



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Recurso nº : 129.159  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1990 a 1993  
Recorrente : ITAUSAGA CORRETORA DE SEGUROS LTDA  
Recorrida : DRJ-SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 05 de novembro de 2002  
Acórdão nº : 103-21.075

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO – PARECER NORMATIVO COSIT Nº 02/96** – Seguindo os precedentes deste Conselho e a própria orientação normativa expedida pela Secretaria da Receita Federal, (PN/COSIT 02/96) a inobservância no regime de competência no reconhecimento de deduções deve ser apurada como postergação de pagamento do tributo.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL** - Aplica-se ao lançamento decorrente o que foi decidido em relação ao processo principal em razão da conexão entre os feitos.

**IRF/ILL – DECORRÊNCIA** – Independente do decidido em relação ao processo principal, a exigência do imposto sobre a Renda na Fonte com fulcro no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, no caso em exame deve ser revista nos termos da IN/SRF nº 63/1997.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ITAUSAGA CORRETORA DE SEGUROS LTDA.,

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2002

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, PASCHOAL RAUCCI, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, EZIO GIOBATTIA BERNARDINIS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

Recurso nº : 129.159  
Recorrente : ITAUSAGA CORRETORA DE SEGUROS LTDA

## RELATÓRIO

Contra a empresa ITAUSAGA CORRETORA DE SEGUROS LTDA, empresa já qualificada nestes autos, foram lavrados os Autos de Infração de fls. 54/56, 59/60 e 63/65, respectivamente, para cobrança do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), dos exercícios de 1990 (AC 1989), 1991 (AC 1990), 1992 (AC 1991) e 1993 (AC 1992), a seguir discriminados, conforme Termo de Verificação (fls. 128/130, e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 161/162):

### 1) Exercício de 1990: Ac 1989:

- Glosa das despesas tributárias relativas a PIS/ROB em discussão judicial, conforme processo nº 89.00390356- 7ª Vara da J. Federal, de acordo com o Termo de Constatação nº 07, de fls. 45, no valor de Cr\$ 129.048,16, bem como, a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

### Exercício de 1991: Ac 1990:

- Glosa das despesas tributárias relativas a PIS/ROB em discussão judicial, conforme processo nº 89.00390356- 7ª Vara da J. Federal, de acordo com o Termo de Constatação nº 07, de fls. 45, no valor de Cr\$ 8.703.404,41;

### Exercício de 1992: Ac 1991:

- Glosa das despesas tributárias relativas a PIS/ROB em discussão judicial, conforme processo nº 89.00390356- 7ª Vara da J. Federal, bem como, a multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, de acordo com o Termo de Constatação nº 07, de fls. 45, no valor de Cr\$ 67.129.544,58;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

Exercício de 1993: Ac 1992:

- Glosa das despesas tributárias relativas a PIS/ROB em discussão judicial, conforme processo nº 89.00390356- 7ª Vara da J. Federal, de acordo com o Termo de Constatação nº 07, de fls. 45, sendo no valor de:

1º sem 92: Cr\$ 157.760.900,19  
2º sem 92: Cr\$ 641.963.901,95

Enquadramento legal: Artigos 157, e § 1º, 191, 192, 197 e 387, inciso I, RIR/80.

2) Exercício de 1992: Ac 1991

- Glosa de parte da Provisão para Devedores Duvidosos em função de ter sido realizada a maior, conforme Termo de Constatação nº 04, de fls. 42, no valor Cr\$ 165.214,470,50.

Exercício de 1993: Ac 1992:

- Glosa de parte da Provisão para Devedores Duvidosos em função de ter sido realizada a maior, conforme Termo de Constatação nº 04, de fls. 42, sendo no valor de:

1º sem 92: Cr\$ 534.699.717,90  
2º sem 92: Cr\$ 2.052.014.973,70

Enquadramento legal: Artigos 157, e § 1º, 191 e parágrafos, 220 e 387, I, do RIR/90.

Em valores expressos em (UFIR), o crédito tributário total, acrescido de multa e juros de mora, corresponde:

IRPJ .....	437.872,49
Juros de Mora (até 29.07.94).....	101.809,50
Multa proporcional .....	433.798,54
Multa (não passível de redução) .....	289.693,66
Total .....	1.263.174,19



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

TRIBUAÇÃO REFLEXA:

IRRF.....	9.654,45
Juros de Mora (até 29.97.94).....	4.010,57
Multa proporcional .....	19.654,45
Total .....	43.319,49

Enquadramento legal: art. 35, da Lei nº 7.713,88

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.....	67.670,62
Juros de Mora (até 29.07.94).....	18.680,12
Multa proporcional .....	66.095,47
Total .....	153.095,47

Enquadramento legal: Art. 2º, e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88.

Cientificada do lançamento, a Recorrente, tempestivamente, apresentou, em 01.11.1994, a impugnação face aos tributos lançados.

Em sua defesa, de fls. 69/107, relativamente à exigência principal (IRPJ), alega, conforme síntese extraída da decisão recorrida:

**“8.1 Da inconsistência da autuação com relação à Provisão para Devedores Duvidosos -PDD:**

**8.1.1 O auto de infração, no tocante à PDD, não deve prosperar, independentemente da dedutibilidade ou não das provisões constituídas, pois a fiscalização não percebeu que a impugnante reverte essa provisão sistematicamente no período seguinte;**

**8.1.2 Em outras palavras, com exceção do primeiro período em que se constituiu a provisão, ao mesmo tempo em que se constitui a provisão, está havendo a reversão da provisão anteriormente constituída;**

**8.1.3 Havendo a reversão em período subsequente, o débito fiscal seria automaticamente resgatado pelo contribuinte, sem prejuízo ao erário público, apenas eventuais ônus de postergação do imposto;**

**8.1.4 A fiscalização deve atentar para o fato da reversão efetuada pelo contribuinte, de modo a não fazer lançamento em duplicidade. Dessa forma, ainda que essas provisões venham a ser consideradas**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

*indedutíveis, a verdade é que elas sistematicamente vem sendo revertidas e tributadas pelo IRPJ, de maneira que a fiscalização não poderia ter glosado o saldo integral dessas provisões constituídas a cada ano, sem observar essas reversões;*

*8.1.5 Enfim, se houve infração fiscal, essa deve ser apurada pelo líquido entre a reversão e o saldo da nova provisão constituída em cada período-base, e não simplesmente pela glosa total das despesas constituídas pela impugnante em cada período-base.*

*8.2 Da PDD sobre mútuos entre empresas ligadas:*

*8.2.1 É perfeitamente legal a constituição de PDD sobre créditos de mútuos entre empresas ligadas, sendo que não há fundamentação legal para a exigência fazendária;*

*8.2.2 Da análise do art. 150, 1 da Constituição Federal e do art. 97, 11 do Código Tributário Nacional - CTN, pode-se concluir que os legisladores constituinte e complementar preocuparam-se em assegurar ao contribuinte o direito de só ter seu imposto alterado, no que se referir à base de cálculo, mediante lei strictu sensu;*

*8.2.3 Para definir quais são os créditos sobre os quais é possível a constituição de PDD, é obrigatória a avaliação e obediência às leis strictu sensu aplicáveis à matéria;*

*8.2.4 Da leitura do § 2º, do art. 61 da Lei 4.506/1964, pode-se concluir que, pela redação do único dispositivo legal constitucionalmente válido e aplicável à questão, o legislador federal estendeu a PDD a todos os créditos da empresa;*

*8.2.5 Não tendo o legislador ordinário excluído, de forma expressa ou implícita, os créditos decorrentes de mútuo com empresas ligadas da base de apuração da PDD, não pode o intérprete fazê-lo;*

*8.2.6 A fiscalização pretendeu fundamentar a autuação no Ato Declaratório Normativo CST nº 34/1976, porém, ato declaratório não é instrumento próprio de criação ou majoração de imposto, pois, no Brasil, vige o princípio da tipicidade cerrada;*

*8.2.7 Por outro lado, mesmo que se possa admitir a validade do ato declaratório em pauta, ainda assim a exigência fiscal não pode prosperar considerando que a própria legislação fiscal atribui natureza operacional aos resultados decorrentes dos mútuos, sejam esses entre empresas ligadas ou não;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

*8.2.8 Mediante a análise filosófica da PDD, verifica-se que a partir de critérios científicos, o legislador julgou por bem não excluir os créditos provenientes de mútuos do método adotado, pela própria lei, para a apuração da PDD;*

*8.2.9 Outro aspecto a ser abordado diz respeito às incertezas e dificuldades estruturais da economia brasileira, onde ninguém pode assegurar que os mútuos entre empresas ligadas serão saldados;*

*8.2.10 Selando a improcedência da autuação, acrescente-se o entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação - CST, da Fazenda Nacional, em seu Parecer Normativo CST nº 74/1975, itens 6 e 7.*

*8.3 Glosa de despesas com PIS - Decretos-lei 2.445 e 2.449 de 1988:*

*8.3.1 A obrigação para com o PIS não é uma simples provisão, no sentido de um pagamento que possivelmente ocorrerá no futuro, mas de uma obrigação certa e líquida que nasce no momento em que é auferida a receita que lhe serve de base de cálculo;*

*8.3.2 No momento em que o contribuinte contesta em Juízo a validade de sua cobrança não muda a sua situação como obrigação líquida e certa. Logo, mesmo que o contribuinte obtenha liminar dispensando-o do recolhimento da contribuição, não pode deixar de registrar a sua obrigação, pois essa dispensa ocorre apenas liminarmente, isto é, provisoriamente;*

*8.3.3 Se é verdade que a sentença definitiva produz efeitos "ex tunc", ou seja torna sem efeito a exigência tributária desde a vigência da lei ou ato contestado, não é menos verdade que a sentença só se torna exequível a partir do seu trânsito em julgado. Até esse momento a obrigação tributária existe plenamente, ainda que a sua exigibilidade esteja liminarmente suspensa;*

*8.3.4 A apropriação da obrigação com tributo cuja validade está sendo discutida judicialmente, pelo regime de competência, atende a norma de contabilidade;*

*8.3.5 Em ocorrendo o reconhecimento definitivo da inexistência da relação tributária, a impugnante deverá reconhecer como receita a recuperação da obrigação até então legitimamente registrada;*

*8.3.6 A impugnante pagou o PIS (na forma dos Decretos-lei 2.445 e 2.449 de 1988) em relação aos meses de janeiro de 1989 a outubro de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

*1991 (inclusive), e ainda em relação ao mês de julho de 1992. Comprovam esses pagamentos os Darf's correspondentes a esses meses fls. 144 a 159).*

**8.4 Da entrega em atraso das declarações de rendimentos:**

*8.4.1 A fiscalizada entregou suas declarações de rendimentos, atinentes aos períodos-base de 1989, 1991 e 1992 (1º e 2º semestres), dentro dos prazos permitidos pela legislação tributária então vigente. Cópias dos recibos de entrega de declaração às fls. 160 a 162.*

**8.5 Da aplicação da TRD na exigência fiscal:**

*8.5.1 Em face da TRD ter sido conceituada como taxa de juros, ela somente pode ser cobrada, como juros, em relação a débitos fiscais decorrentes de operações realizadas após a edição da Lei 8.218/1991, que assim a considerou."*

Através da Resolução DRJ/SPO/SP nº 566/95.11.358, de 19/07/1995, (fls. 191), o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, baixou o presente processo em diligência com a finalidade de apurar, conforme proposto às fls. 190, para apurar:

*"1 - as despesas tributárias glosadas, relativas ao PIS, apurando o montante de cada período tributado e, em relação a cada um, separar os valores recolhidos dos não recolhidos;*

*2 - os valores de reversão da provisão para devedores duvidosos considerados nos 1º e 2º semestre de 1992, bem como verificar se os cálculos apresentados à fl. 124 estão corretos."*

O resultado da diligência o fiscal, conforme o relatório de fls. 192 e 193, foi o seguinte:

**"1 DESPESAS TRIBUTÁRIAS - PIS:**

*1.1. À vista dos documentos apresentados às fls. 145 a 159 e do constatado durante a fiscalização que originou o presente processo, o contribuinte realmente recolheu, via DARE, as contribuições ao PIS relativas aos períodos de janeiro de 1989 a outubro de 1991 e de julho de 1992;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

1.2. Conforme ficou evidenciado no Termo de Constatação n.07 à fl. 45, a reclamante perpetrou, em 1989, ação cumulada de repetição de indébito (processo número 89.0039356, da 7ª Vara da Justiça Federal), ou seja, no caso do contribuinte obter ganho de causa com essa ação, a Receita Federal lhe restituirá os valores recolhidos no período de janeiro de 1989 a outubro de 1991 e de julho de 1992;

1.3. Ocorrida a situação acima (restituição ao contribuinte), a reclamante, então, terá se beneficiado da redução do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e seus tributos reflexos (o "ILL" Imposto na Fonte sobre o lucro Líquido e a "CSLL" Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) nos períodos de 1989, 1990, 1991 e 1992. É quase certo que o contribuinte não irá proceder a retificação das suas Declarações de Imposto de Renda – Pessoa Jurídica, para corrigir o procedimento e recolher novamente a Receita Federal os tributos IRPJ, ILL e CSLL, recolhidos a menor e, mesmo que a fiscalização eventualmente apure essa irregularidade, não poderá lançar esses tributos, que já terão decaído. O meu Auto de Infração se fundamentou nessa perspectiva.

## 2 PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS:

2.1. Como autor do procedimento, evidentemente constatei que o contribuinte efetuou a "reversão" da provisão constituída no período anterior, conforme alegou na impugnação. É o procedimento usual e nem poderia, o contribuinte, agir de modo diferente já que as provisões são feitas, independentemente, para cada período base. Não se trata, pois, de um fato desconhecido pela fiscalização;

2.2. A reversão da provisão nada mais é que o "estorno" da provisão anterior, pelo seu não aproveitamento, ou seja, "em tese", pela sua constituição a maior no ano anterior.

2.3. A constituição da provisão e a sua reversão são, pois, dois fatos distintos: o primeiro se refere ao período que se encerra, onde são provisionadas as despesas que serão pagas no exercício seguinte; o segundo se trata de recuperação de despesas provisionadas no exercício anterior, uma vez que não foram realizadas no exercício em curso.;

2.4. Caso as assertivas do contribuinte fossem verdadeiras, a Provisão para Devedores Duvidosos seria uma espécie de "saco sem fundo" pois nela estariam somados os valores das provisões de todos os exercícios. A reversão da provisão é um procedimento obrigatório e, embora se reflita no Resultado do Exercício, não tem qualquer



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

*influência no montante da nova provisão pois, estes, são decorrentes de dois fatos e cálculos distintos e independentes. Se fossemos aceitar o pleito do contribuinte, teríamos que, para sermos ao menos coerentes, concordar com a exclusão no LALUR, como "Receitas Não Tributáveis" dos valores das reversões das provisões, quando não tenha sido constituída, no exercício em curso, uma nova provisão, o que, convenhamos, não teria qualquer fundamento."*

Em 26/03/1996, pela Resolução DRJ/SPO/SP nº 859/96.11.399 (fl. 195), o processo foi baixado novamente em diligência para apurar:

*"1 - as despesas tributárias glosadas, relativas ao PIS, apurando o montante de cada período tributado e, em relação a cada um, separar os valores recolhidos dos não recolhidos;*

*2 - os valores de reversão nos 1º e 2º semestre de 1993, bem como verificar se os cálculos apresentados à fls. 124 estão corretos."*

Essa solicitação é justificada na proposta de diligência, nos seguintes termos:

*"Às fls. 192 e 193 manifesta-se o autuante, sem, no entanto, informar o solicitado nos itens acima, motivo pelo qual proponho o encaminhamento do presente processo à DIFIS/DRF/SP-SUL para a efetiva realização de diligência, visando apurar os itens acima e ainda confirmar quanto ao item 2 o valor da reversão da provisão para devedores duvidosos no 1º e 2º semestre de 1992, atinente aos créditos que conforme o Termo de Constatação nº 04 (fls. 41 e 42) não caberiam serem incluídos no cálculo da provisão."*

Em atendimento, o fiscal autuante apresentou relatório (fls. 257), onde, com relação às DESPESAS TRIBUTÁRIAS PIS, apresenta quadro discriminando os valores recolhidos e os não recolhidos, e no caso das PROVISÕES PARA DEVEDORES DUVIDOSOS, discrimina os valores da PDD constituída e da PDD revertida.

À vista das alegações do contribuinte e do resultado das diligências, a autoridade monocrática julgou procedente em parte o auto de infração, nos termos da Decisão DRJ/CPF nº 1733, de 22.05.2001, de fls. 265/280, que leva a seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

*\*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ*

*Exercício: 1990, 1991, 1992, 1993*

**COMPROVAÇÃO DA POSTERGAÇÃO PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS** - *A simples alegação de reversão do saldo da provisão para devedores duvidosos em período posterior à sua constituição não comprova a ocorrência de postergação no pagamento do imposto de renda.*

**PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS** - *A provisão incide sobre todos os créditos da empresa, à exceção daqueles expressamente excluídos pelo artigo 221 do RIR/1980, não podendo a autoridade administrativa, mediante interpretação, estender o comando legal para abranger situações nele não previstas.*

**DESPESAS COM TRIBUTOS** - *A regra para dedutibilidade dos tributos, até o ano-calendário 1992, estava regulada pelo regime de competência, tendo como condição a ocorrência do fato gerador do tributo.*

**MULTA PROPORCIONAL** - *Reduz-se, de ofício, a 75% (setenta e cinco por cento), uma vez que a lei que comine penalidade menos severa aplica-se a atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados.*

**AUTOS REFLEXOS - IRRF - CSLL** - *A procedência parcial do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção parcial das exigências fiscais dele decorrentes*

**TRD** - *Excluem-se os juros moratórios calculados com base na TRD no período de 04/02/1991 a 29/07/1991.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE**

Em razão do julgado ter sido procedente em parte, o crédito tributário ficou, assim, definido:

	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
IRPJ	437.872,49	379.809,65	58.262,84
Juros de Mora <sup>1</sup>	101.809,50	88.262,80	13.546,70
Multa proporcional	433.798,54	390.101,43	43.697,11
Total	973.480,53	857.973,88	115.506,65

<sup>1</sup> Calculados até 29/07/1994



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
IRRF	19.654,45	13.805,65	5.848,80
Juros de Mora <sup>2</sup>	4.010,59	2.817,09	1.193,50
Multa proporcional	19.654,45	15.267,85	4.386,60
Total	43.319,49	31.890,59	11.428,90

	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
CSLL	67.670,62	56.593,36	11.077,26
Juros de mora <sup>3</sup>	18.680,12	15.346,31	3.333,81
Multa proporcional	66.744,73	58.438,79	8.305,94
Total	153.095,47	130.378,46	22.717,01

	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
Multa formal	289.693,66	289.693,66	Zero

Total Geral:

EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
1.459.589,15	1.309.936,59	149.652,56

A parte da exigência mantida pela decisão de primeira instância foi transferida, conforme termo de fls. 285, para o presente processo nº 10880-008.542/2001-13, que é o objeto do recurso voluntário.

Dessa decisão, cientificado, o contribuinte, 11.10.2001, apresentou recurso voluntário a este Conselho, consoante razões de fls. 283/290.

É o relatório.

<sup>2</sup> Calculados até 29/07/1994

<sup>3</sup> Calculados até 29/07/1994



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A parte da autuação que restou exigida, nos termos da decisão recorrida, diz respeito a exigência do IRPJ e dos respectivos reflexos de CSLL e IRRF sobre o ILL, em virtude de glosa da constituição da Provisão para Devedores Duvidosos – PDD sobre comissões decorrentes de contratos de seguros, com prêmios pendentes de recebimento ao argumento de que a recorrente não comprovava a alegação de postergação do imposto.

A matéria objeto do recurso voluntário em exame é delimitada a exigência do IRPJ no que tange a inobservância do regime de competência no reconhecimento de deduções.

Já se foi o tempo em que havia muita controvérsia acerca da existência, ou não, da hipótese de postergação do pagamento do imposto nos casos em que o contribuinte tributado com base no lucro real não observa o regime de competência na apropriação de custos, despesas, receitas, etc.

A controvérsia foi definitivamente pacificada pelo Parecer Normativo da Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal nº 02, de 29/08/1996, que assim dispõe:

*\*Dúvidas ainda remanescem quanto aos procedimentos para a correta determinação do montante de Imposto de Renda devido nos casos de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, rendimentos, custos ou deduções, ou de reconhecimento de lucro, nos casos de pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

(...)

5 – No que se refere à postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida de conta de provisão, dedução ou reconhecimento de lucro, determinações de natureza semelhante vigem desde 1977, com o Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro daquele ano...

Art. 6º - (omissis)

(...)

§4º - Os valores que, por competirem a outro período-base forem para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou se excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente

postergação do pagamento do imposto, o que de fato ocorreu segundo o próprio relatório fiscal, ou seja, houve a inobservância do regime de competência no reconhecimento da apropriação §5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

(...)

6.2 – O fato do contribuinte ter procedido espontaneamente, em momento posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerada no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos moratórios relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago.”

Ora, da análise dos autos, verifico que a constituição a maior da provisão resultou, inegavelmente em uma "antecipação de despesas" ou seja, no seu reconhecimento fora do período de competência em que deveria ter sido apropriada na determinação do lucro tributável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

Ressalto que a referida provisão de devedores duvidosos foi efetivamente revertida pela Recorrente, razão pela qual, afasto os argumentos da decisão de primeira instância de fls. 265/280, que no presente caso houve "simples alegação da ocorrência de postergação".

De fato, e é o próprio autuante que nos dá a certeza de que a recorrente efetuou a reversão, quando afirma às fls. 192/193:

**"2 PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS:**

*2.1. Como autor do procedimento, evidentemente constatei que o contribuinte efetuou a "reversão" da provisão constituída no período anterior, conforme alegou na impugnação. É o procedimento usual e nem poderia, o contribuinte, agir de modo diferente já que as provisões são feitas, independentemente, para cada período base. Não se trata, pois, de um fato desconhecido pela fiscalização;*

...

A jurisprudência predominante deste Conselho de Contribuintes, no tocante à postergação tem sido:

**"POSTERGAÇÃO – INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO – O lançamento, nos casos enquadráveis no disposto no artigo 171 do RIR/80, deve ser efetuado de acordo com o parágrafo 1º do mesmo artigo, sob pena de lhe faltar certeza e liquidez, viciando o ato de ofício"**<sup>4</sup>

**"INSUBSISTÊNCIA DE LANÇAMENTO - Deve ser declarado insubsistente o lançamento de ofício cujos fundamentos de fato e de direito são diversos do que efetivamente deveriam ser, notadamente se daquele procedimento resulta maior gravame fiscal."**<sup>5</sup>

**"Verificada a inexatidão quanto ao período-base do reconhecimento da receita, tributada em exercício posterior, exigem-se apenas a correção monetária e os juros de mora pelo prazo em que tiver havido a postergação do pagamento do imposto."**<sup>6</sup>

<sup>4</sup> Acórdão nº 108-04.055, de 18/03/1997, publicado no DOU, Seção 1, dia 03/09/1997, fls. 19.258/19259.

<sup>5</sup> Acórdão nº 107-02.624, de 24/01/1996, publicado no DOU do dia 22/01/1997.

<sup>6</sup> Acórdão nº 103-13.998, de 09/08/1993, publicado no DOU, Seção 1, dia 13/02/1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

**"IRPJ – RECEITAS DE VARIAÇÕES CAMBIAIS – POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO.**

*Retificadas as declarações de rendimentos espontaneamente, com inclusão de receitas de variações cambiais no primeiro ano da exclusão de receitas já tributadas no ano subsequente, e admitida a hipótese de postergação do pagamento do imposto, por inobservância do regime de competência para reconhecimento de receitas pela autoridade julgadora de 1º grau, o crédito tributário devido deveria ser apurado na forma do Parecer Normativo COSIT nº 02/96."<sup>7</sup>*

Dessa forma, o lançamento a que se refere os presentes autos deveria ter sido efetuado com observância do disposto no artigo 171, do RIR/1980, e no referido ato Normativo COSIT nº 02/96, que implica em substancial alteração fática e de direito do lançamento.

Por essas razões, no ao tocante ao IRPJ, dou provimento ao recurso.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS**

**CSLL** - O que foi decidido quanto ao IRPJ lhe deve ser aplicado, no que couber;

**IRRF SOBRE O LUCRO LÍQUIDO** – Embora a Recorrente seja uma sociedade constituída sob a forma de responsabilidade limitada, a exigência do Imposto de Renda na Fonte com fulcro no artigo 35, da Lei nº 7.713/88, é improcedente pois o seu contrato social vigente à época (fls. 310) não estabelecia a distribuição automática do resultado.

Por esta razão, independe do decidido em relação ao lançamento principal, entendo que a exigência deve ser integralmente revista.

**CONCLUSÃO:**

<sup>7</sup> Acórdão nº 101-93.321, de 23/01/2001, publicado no DOU do dia 24/04/2001, Seção 1, fls. 6.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.008542/2001-13  
Acórdão nº : 103-21.075

Ante o exposto, oriento o meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2002

  
JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO

