



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

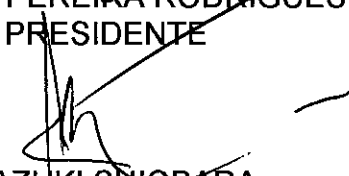
PROCESSO Nº: 10880.018549/00-47
RECURSO Nº : 125.240
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1994 E 1995
RECORRENTE: VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S/A
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 16 DE OUTUBRO DE 2001
ACÓRDÃO Nº : 101-02.358

RESOLUÇÃO Nº 02.358

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto por **VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S/A**.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligências, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, LINA MARIA VIEIRA e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47

RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

RECURSO Nº. : 125.240

RECORRENTE : VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S/A

RELATÓRIO

A empresa **VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S/A**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica sob nº 60.643.228/0001-21, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

As exigências constantes dos autos correspondem ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurado em reais, nos anos-calendário de 1993 e 1994, nos seguintes valores:

TRIBUTOS	LANÇADOS	MULTA	TOTAIS
IRPJ	7.604.860,15	6.129.619,34	13.734.479,49
CSLL	1.041.427,63	781.070,72	1.822.498,35
TOTAIS	8.646.287,78	6.910.690,06	15.556.977,84

Após a decisão de 1º grau, parte da exigência foi cancelada e o lançamento mantido passou a ser constituído de seguintes parcelas:

TRIBUTOS	LANÇADOS	MULTA	TOTAIS
IRPJ	363.871,05	272.903,29	636.774,34
CSLL	9.734,57	7.300,93	17.035,50
TOTAIS	373.605,62	280.204,22	653.809,84

Após a decisão de 1º grau, os valores tributáveis remanescentes para Imposto de Renda de Pessoa Jurídica foram os seguintes:

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

ANO-CALENDÁRIO DE 1993

GLOSAS	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
Excesso de remuneração de administradores	333.568,00	886.267,00	595.8731,00	770.058,00	996.802,00	1.759.102,00
CMB s/ prejuízos anteriores	0	30,00	1,00	153.762,00	219.911,00	308.771,00
Exclusão indevida de CM s/ tributos pagos	0	0	0	19.000.480,00	0	0
TOTAIS DE ADIÇÕES	333.568,00	886.297,00	5.958.732,00	19.924.300,00	1.216.713,00	2.067.873,00
LUCRO/PREJUÍZO DECLARADO	0	0	(13.122.821,00)	(80.491.993,00)	(20.023.072,00)	(18.084.805,00)
LUCRO/PREJUÍZO AJUSTADO	333.568,00	886.297,00	(12.526.989,00)	(60.567.693,00)	(18.806.359,00)	(16.016.932,00)
IDEM, IDEM EM UFIR	34.757,42	72.878,11	(827.294,80)	(3.141.836,36)	(757.781,031)	(495.989,73)
PREJUÍZO ACUMULADO	0	0	(827.294,80)	(3.969.131,16)	(4.726.912,47)	(5.222.902,20)
LUCRO REAL EM UFIR	34.757,42	72.878,11	0	0	0	0
LUCRO REAL EM CR\$	333.568,00	886.297,00	0	0	0	0

GLOSAS	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
Excesso de remuneração de administradores	350.616,00	2.988.618,00	675.960,00	5.636.534,00	7.596.606,00	20.834.084,00
CMB s/ prejuízos anteriores	12.583,00	7.575,00	19.314,00	7.392,00	(6.664,00)	852,00
Realização de reserva de reavaliações	28.882.998,00	37.611.991,00	50.508.397,00	69.357.299,00	92.400.236,00	124.367.420,00
Tributos e contribuições não pagos	0	0	0	0	0	39.994.198,00
Provisão para contingências	0	0	0	0	0	372.367.253,00
TOTAIS DE ADIÇÕES	29.246.197,00	40.608.184,00	51.203.671,00	75.001.225,00	92.393.572,00	557.563.807,00
LUCRO/PREJUÍZO DECLARADO	49.916.392,00	(314.535.309,00)	362.504.870,00	(535.835.211,00)	(845.420.395,00)	(712.828.122,00)
LUCRO/PREJUÍZO AJUSTADO	79.162.589,00	(273.927.125,00)	413.708.541,00	(460.833.986,00)	(745.430.217,00)	(155.264.315,00)
IDEM, IDEM EM UFIR	1.850.025,44	(4.916.136,48)	5.536.750,14	(4.491.997,13)	(5.499.300,75)	(838.722,53)
PREJUÍZO ACUMULADO	(3.372.876,76)	(8.289.013,24)	(2.749.263,10)	(7.241.260,23)	(12.740.560,98)	(13.579.283,51)

ANO-CALENDÁRIO DE 1994

MÊS/ANO	LUCRO REAL/PREJUÍZO DECLARADO		PREJUÍZO ACUMULADO	LUCRO REAL/UFIR	LUCRO REAL/CR\$
	CR\$	UFIR			
			(13.579.283,51)		
01/94	375.465.384,00	1.460.670,62	(12.118.612,89)	0	0
02/94	4.752.619.198,00	13.265.838,21	0	1.147.225,32	411.004.943,00
03/94	(2.615.604.508,00)	(4.988.374,92)	(4.988.374,92)	0	0
04/94	3.115.392.690,00	4.206.408,98	(781.965,94)	0	0
05/94	(314.795.110,00)	(300.228,04)	(1.082.193,98)	0	0
06/94	(12.690.279.784,00)	(8.359.482,62)	(9.441.676,60)	0	0
07/94	5.373.725,00	9.091.059,04	(350.617,56)	0	0
08/94	(2.353.485,00)	(3.871.500,24)	(4.222.117,80)	0	0
09/94	(5.060.786,00)	(8.153.352,66)	(12.375.470,46)	0	0
10/94	(4.398.913,00)	(6.973.546,29)	(19.349.016,75)	0	0
11/94	(21.756.125,00)	(33.845.869,63)	(53.194.886,38)	0	0
12/94	(3.065.600,00)	(4.632.215,17)	(57.387.402,24)	0	0

A decisão de 1º grau foi sintetizada nos seguintes termos:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1993 e 1994*

EXCESSO DE REMUNERAÇÃO DE ADMINISTRADORES. Os administradores designados em assembléia de acionistas não estão excluídos do conceito de administradores, cabendo, em relação à sua remuneração, a aplicação dos limites de dedutibilidade previstos na legislação tributária.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

EXCLUSÃO A MAIOR DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO PAGOS. Somente são dedutíveis os valores das obrigações referentes a tributos e contribuições, quando efetivamente pagos, não havendo previsão legal para a dedução dos valores objeto de compensação.

REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO. A mera alegação de que a autuada adicionou os valores corretos da reserva de reavaliação realizada não tem o condão de afastar a exigência.

SALDO DA CORREÇÃO MONETÁRIA. DIFERENÇA IPC/BTNF. Uma vez que o saldo da correção monetária – IPC/BTNF foi informado na declaração IRPJ relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, recepcionada em 14/05/1992, em 14/05/1997 decaiu o direito de o Fisco efetuar o lançamento relacionado com o saldo credor de correção monetária complementar.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL. DECORRÊNCIA. Tratando-se de autuação reflexa, acompanha-se o decidido quanto ao IRPJ, nas matérias comuns a ambas as autuações.

CSLL. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO PAGOS. Não há obrigatoriedade de adição ao lucro líquido, na determinação da base de cálculo da CSLL, dos valores correspondentes a tributos e contribuições não pagos, posto que tais valores constituem despesas incorridas e não provisões.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

Da decisão favorável ao sujeito passivo, a autoridade julgadora de 1º grau apresentou recurso de ofício, no processo administrativo fiscal nº 13808.005509/98-19, e foi-lhe negado provimento.

Inconformada com a decisão relativamente à exigência mantida, o sujeito passivo providenciou o depósito de 30% do valor do litígio e apresentou o recurso voluntário que foi encaminhado a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

Como se vê, para fins de incidência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, foram consideradas tributáveis as parcelas correspondentes a :

- 1 – excesso de retirada pró-labore;
- 2 – correção monetária de balanço sobre os prejuízos anteriores;
- 3 – realização de reserva de reavaliação;
- 4 – tributos e contribuições não pagos;
- 5 – provisões para contingências; e,

Outrossim, para a tributação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foram mantidas as seguintes bases de cálculo:

- 1 – correção monetária de balanço sobre prejuízos anteriores;
- 2 – realização de reserva de reavaliação;
- 3 – reserva de reavaliação baixada; e,
- 4 – provisão para contingências.

A fiscalização entendeu que houve infração dos artigos 164, 200, 225, 326, 347 e 348 do RIR/80 e artigos 208, 209, 276, 283, 382, 383, 394, 395, 396, 400 e 426 do RIR/94 inciso 1, do artigo 3º, da Lei nº 8.200/91 relativamente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.



PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

Além disso, as infrações relativas a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foram capituladas no artigo 2º e seus §§, da Lei nº 7.689/88, artigo 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do artigo 1º da Lei nº 9.065/95.

Nos recursos voluntários, de fls. 502 a 524 (IRPJ) e de fls. 484 a 499 (CSLL), encaminhados após providenciar o depósito de 30% do valor do litígio, a recorrente apresenta suas razões de defesa relativamente a: realização de reserva de reavaliação, provisão para contingências, exclusão indevida de excesso de correção monetária e excesso de retirada pró-labore relativamente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e realização de reserva de reavaliação, provisão para contingências e reserva de reavaliação baixada quanto a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Os argumentos expostos pela recorrente serão examinados detalhadamente no voto, mas poderia resumi-los como segue:

REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO (depreciação): em diligências realizadas, a própria fiscalização constatou que o novo LALUR (retificado) está correto e consoante com a declaração de rendimentos como "Outras Adições";

PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS: a insuficiência estaria compensada pela exclusão a menor da provisão adicionada no mês anterior (novembro de 1993) conforme novo LALUR;

EXCLUSÃO INDEVIDA DE EXCESSO DE CORREÇÃO MONETÁRIA (sobre tributos e contribuições pagas): a autoridade julgadora de 1º grau equivocou-se quanto ao termo pagamento e recolhimento porquanto foi considerada indevida a exclusão da correção monetária porque a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido dos meses de janeiro e fevereiro de 1993, corrigido monetariamente, foi compensada com os tributos devidos em abril de 1993; a compensação é uma forma de extinção de crédito tributário e tem a mesma natureza

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

de pagamento para efeito de dedutibilidade da correção monetária dos tributos e contribuições.

EXCESSO DE RETIRADA PRÓ-LABORE: em se tratando de administrador-empregado, a remuneração paga constitui custos ou despesas operacionais posto que são dispêndios necessários, usuais e normais para o tipo de atividade exercida pela recorrente.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO BAIXADA: as parcelas imputadas como insuficiência de adição foram lançados na linha 06, quadro 05 do Anexo 3 (Encargos de Depreciação, Amortização, Exaustão e Baixa de Bens – Diferença de Correção Monetária IPC/BTNF) e não na linha 03 do quadro 05 do Anexo 3 (Reserva de Reavaliação Baixada e não Computada no Resultado) da declaração de rendimentos.

Constata-se que a recorrente não apresentou qualquer recurso relativamente ao tópico 'Correção Monetária de Balanço sobre Prejuízos Anteriores' (base de cálculo para incidência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) e sobre 'Tributos e Contribuições não Pagos' (base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica).

Com estas considerações, requer provimento do recurso voluntário para declara a insubsistência da parcela mantida no auto de infração, pela ilegitimidade das glosas e, também, face à compensação de bases negativas, com a conseqüente anulação do lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Na sustentação oral, o patrono da causa insistiu na tese da exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real das despesas depreciação relativa a diferença IPC/BTNF, escriturada no LALUR como 'Outras Exclusões', no período de julho a dezembro de 1993.

É o relatório.

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade.

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de 1º grau, no dia 11 de outubro de 2000, conforme cópia do A.R., anexada no verso de fl. 479 (dia 12 de outubro é feriado nacional), e o recurso voluntário foi entregue no dia 13 de novembro de 2000, com o depósito de 30% do valor do litígio.

REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO

A insuficiência de realização da reserva de realização foi demonstrada pela fiscalização, com o seguinte quadro:

MÊS/ANO	REALIZAÇÃO CORRETA	VALOR ADICIONADO	INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÃO
JULHO/93	78.063.764,00	49.180.766,00	28.882.998,00
AGOSTO/93	101.655.189,00	64.043.198,00	37.611.991,00
SETEMBRO/93	136.558.691,00	86.050.294,00	50.508.397,00
OUTUBRO/93	188.885.429,00	118.528.130,00	69.357.209,00
NOVEMBRO/93	249.504.685,00	157.104.449,00	92.400.236,00
DEZEMBRO/93	346.604.639,00	222.237.219,00	124.367.420,00

A fiscalização constatou esta diferença confrontando o LALUR, cujas cópias foram anexadas, as fls. 158 a 215, com a cópia da declaração de rendimentos anexada, as fls. 216 a 234.

A autuada escriturou o primeiro LALUR com os valores corretos quanto a realização de reserva de realização mas ao transportar para a declaração de rendimentos, adicionou ao lucro líquido para a determinação do lucro real, apenas uma parte dos valores escriturados.

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

O LALUR examinado pela fiscalização contém diversos erros de preenchimento porquanto o total de adições do livro não coincide com o declarado.

O novo LALUR anexado pela recorrente quando da realização de diligências determinadas pela autoridade julgadora de 1º grau após apresentação da impugnação, de fls. 379 a 414, alterou a soma dos valores adicionados para coincidir com os valores declarados.

Uma visualização dos dois títulos: 'Realização de Reserva de Reavaliação' e 'Outras Adições' mostra que a partir do mês de julho de 1993, parte de depreciações foi adicionada sob o novo título 'Outras Adições':

MÊS	REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO	OUTRAS ADIÇÕES COM REALIZAÇÃO DE RESERVA	OUTRAS ADIÇÕES SEM REALIZAÇÃO DE RESERVA
JAN	21.373.412,00	792.911,00	792.911,00
FEV	28.142.381,00	1.672.822,00	1.672.822,00
MAR	40.749.282,00	7.567.687,00	7.567.687,00
ABR	35.194.615,00	2.302.494,00	2.302.494,00
MAI	45.126.715,00	2.857.613,00	2.857.613,00
JUN	59.133.683,00	3.325.951,00	3.325.951,00
JUL	49.180.766,00	32.152.395,00	3.579.459,00
AGO	64.043.198,00	41.851.907,00	4.698.844,00
SET	86.050.294,00	58.548.243,00	8.554.754,00
OUT	118.528.130,00	85.533.850,00	16.057.573,00
NOV	157.104.449,00	104.011.732,00	12.858.659,00
DEZ	222.237.219,00	160.193.752,00	37.631.555,00
TOTAIS	926.864.144,00	500.811.357,00	101.900.322,00

Como se vê, entre o primeiro LALUR e o novo LALUR, constata-se que ocorreu um simples deslocamento do título 'Realização de Reserva de Reavaliação' para 'Outras Adições', no período de julho a dezembro de 1993, ou seja, não existe diferença entre os dois livros, relativamente à realização de reserva de realização. Para que este ajuste seja viável e para harmonizar os valores escriturados no LALUR (novo), com os valores declarados, a recorrente efetuou outros ajustes excluindo registros que constavam do primeiro LALUR.

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

Desta forma, entendo que tanto o primeiro LALUR como o novo LALUR não merece credibilidade e não serve de prova da elidir a tributação imposta pela autoridade lançadora.

Juntamente com o novo LALUR, o sujeito passivo apresentou uma planilha onde demonstra que as parcelas classificadas como insuficiências de adição não diz respeito às depreciações e baixas normais, mas sim às depreciações e baixas da diferença IPC/BTNF-90.

A própria recorrente reconhece que existe diferença entre os valores adicionados em 'Outras Adições' do novo LALUR com os valores imputados como 'Insuficiência de Adição' e demonstra as diferenças na folha 509.

Por outro lado, as depreciações e baixas de bens vinculadas a correção monetária – diferença IPC/BTNF-90, inclusive os adicionados ao lucro real nos anos de 1991 e 1992, poderiam ter sido apropriados como custos ou despesas operacionais, a partir do ano de 1993, e que deve ter ocorrido no caso do sujeito passivo porquanto a declaração de rendimentos do ano-calendário de 1993, registram custos de produtos vendidos no Quadro 04, Item 13 – ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO, em valores substanciais e que superam em muito os valores relativos a realização da reserva de reavaliação.

Se foi apropriado custo ou despesa operacional correspondente a depreciações, não há como alegar que o sujeito passivo tenha cometido erro de escrituração e que a diferença IPC/BTNF-90 em vez de dar o tratamento preconizado no artigo 3º da Lei nº 8.200/91, tenha sido contabilizada como Reserva de Reavaliação.

Entretanto, este raciocínio não pode prosperar sem a constatação de que efetivamente os valores escriturados no primeiro LALUR, de janeiro a dezembro, referem-se a depreciação normal e não da diferença IPC/BTNF, como está sendo alegado, com veemência pela recorrente.

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47

RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

Assim, a proposta é no sentido de que se converta o julgamento em diligências para que a fiscalização constate na escrituração contábil a origem dos valores escriturados no LALUR, a título de REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS (não dedutível)

A autuação deu-se por insuficiência de adição da provisão para contingências, no mês de dezembro de 1993.

Em se tratando de provisão indedutível, o valor contabilizado deve ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real e quanto a esta obrigatoriedade não há qualquer dúvida.

A fiscalização acusa que foi adicionado um valor menor na declaração de rendimentos, de CR\$ 604.670.877,00, em dezembro de 1993 quando deveria ter adicionado no mesmo período, a parcela de CR\$ 977.038.130,00 e, portanto, está perfeitamente caracterizada a insuficiência da adição da diferença de CR\$ 372.367.253,00.

A recorrente não contesta que houve a diferença. O seu pleito é no sentido de que seja feita uma compensação de reversão a menor efetivada no mesmo mês de dezembro de 1993 e sintetiza o pedido nos seguintes termos:

"... no mês anterior (novembro de 1993) foram adicionados CR\$ 384.655.242,00, a título destas provisões (conforme novo LALUR, fl. 409, campo 13, do quadro 4, do Anexo 2, da Declaração de Rendimentos), devendo, desta forma, a exclusão no mês de dezembro corresponder a este mesmo valor, corrigido monetariamente, exclusão esta que deveria ser da ordem de CR\$ 525.321.865,00 (CR\$ 384.655.242,00 x 1,3657).

Todavia, no mês de dezembro de 1993 somente o valor de CR\$ 255.893.675,00 foi excluído na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda, à título de reversão de provisões tributadas em novembro de 1993, conforme comprova o registro

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

efetuado pela Recorrente no campo 37, do quadro 4, do Anexo 2, da declaração de rendimentos e nas fls. 413, no novo LALUR. Por conseguinte, deve ser procedida, a exclusão incremental de CR\$ 269.428.198,00, o que reduz a glosa fiscal de CR\$ 372.367.253,00 para CR\$ 102.939.063,00, tudo conforme comprova a declaração de rendimentos acostada aos autos e o novo LALUR acostado pelo fiscal quando da realização da diligência requerida."

Um erro não justifica o outro e se fosse o caso de se reconstituir todas as inclusões e exclusões de 'Reservas de Contingências', no LALUR e na declaração de rendimentos, as diferenças encontradas superam em muito o valor apontado pela fiscalização.

Os valores escriturados no LALUR e os constantes da declaração de rendimentos, todos do ano-calendário de 1993, podem ser visualizados, no quadro abaixo:

MÊS	INCLUSÃO NO LALUR	INCLUSÃO NA DECLARAÇÃO	EXCLUSÃO NO LALUR	EXCLUSÃO NA DECLARAÇÃO
JAN	19.024.233,01	17.771.680,00	18.341.739,19	35.801.479,00
FEV	21.625.281,14	20.372.294,00	24.107.350,50	22.520.280,00
MAR	27.854.335,81	26.601.783,00	26.925.753,78	25.415.207,00
ABR	35.226.818,29	35.226.818,00	35.462.076,91	33.867.397,00
MAI	44.826.265,97	44.826.265,00	45.349.836,88	45.349.946,00
JUN	60.558.722,60	60.558.722,00	58.327.937,28	58.328.173,00
JUL	78.849.599,86	78.489.599,00	80.244.133,05	80.243.959,00
AGO	102.544.399,45	102.544.399,00	102.675.851,82	102.207.068,00
SET	137.590.467,34	137.590.467,00	138.440.258,58	137.437.468,00
OUT	187.372.448,87	187.372.448,00	189.011.864,54	314.786.705,00
NOV	583.293.827,00	384.655.242,00	247.571.258,83	348.970.499,00
DEZ	977.038.130,93	604.670.877,00	796.601.647,98	255.893.675,00
	2.275.804.530,27	1.700.680.594,00	1.763.059.709,34	1.460.821.856,00

O comparativo demonstra que de acordo com o que foi escriturado no LALUR, deveria ter sido adicionado ao lucro líquido na declaração de rendimentos, o montante de CR\$ 2.275.804.530,27 enquanto que a declaração de rendimentos acusa a adição de apenas CR\$ 1.700.680.594,00.

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

Apenas para contrapor ao argumento apresentado pela recorrente adite-se que no mês de novembro de 1993, a recorrente deveria ter adicionado, conforme escrituração no LALUR, a parcela de CR\$ 583.293.827,00, mas adicionou apenas CR\$ 384.655.242,00.

Assim, no mês de novembro de 1993, está comprovada insuficiência de adição ao lucro real de CR\$ 198.638.585,00 (CR\$ 583.293.827,70 – CR\$ 384.655.242,00) que corrigido monetariamente, representa uma diferença maior que o alegado pela recorrente de CR\$ 269.428.198,00.

Com efeito, a diferença não adicionada corrigida monetariamente representa CR\$ 271.280.715,53, ($\text{CR\$ } 198.638.585,00 \times 1,3657 = \text{CR\$ } 271.280.715,53$) que, sem dúvida é maior que a diferença de CR\$ 269.428.198,00 e, portanto, não procedem os argumentos expendidos pela recorrente.

Entretanto e já que está sendo proposta a realização de diligências, solicita-se seja feita a verificação na escrituração contábil (Ficha Razão) para comprovar que os valores escriturados no LALUR, a título de adição ao lucro real, de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1993, estão regularmente escriturados no livro Diário.

EXCLUSÃO INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA (sobre tributos pagos e/ou compensados)

Entendeu a fiscalização que o contribuinte ao calcular a correção monetária do valor da exclusão correspondente aos tributos e contribuições pagos no mês de abril de 1993 cometeu erro determinando redução indevida do lucro real do período, no montante de CR\$ 19.103.945,94.

No mês de março de 1993, os tributos e contribuições não pagos e provisionados e adicionados ao lucro líquido para a determinação do lucro real foi de CR\$ 31.334.375,00 e que com a adição da correção monetária de CR\$

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

8.454.735,06, no mês subsequente deveria ter sido excluído do lucro real, no LALUR e na declaração de rendimentos, a parcela de CR\$ 39.789.110,06.

Entretanto, na declaração de rendimentos, o sujeito passivo excluiu a parcela de CR\$ 58.893.056,00 e a autoridade lançadora entendeu que houve exclusão indevida de correção monetária de CR\$ 19.103.945,94.

Na decisão de 1º grau, este excesso foi retificado para CR\$ 19.000.480,00, para corrigir o equívoco cometido pela fiscalização quanto ao valor de UFIR de 30/04/93, CR\$ 19.227,80 em vez de CR\$ 19.277,80.

A recorrente alegou na fase impugnativa que na correção monetária utilizada, foi inserida no mesmo campo da declaração a dedução da contribuição social oferecida à tributação nos meses anteriores de janeiro e fevereiro, e ainda não excluída, apesar de já paga, no montante de CR\$ 6.474.939,58, além de CR\$ 2.069.204,92, correspondentes à reversão da variação monetária de impostos já pagos.

Na parte que interessa a solução do litígio relativo a este tópico, o novo LALUR não discrimina o tipo de tributo ou contribuição como foi escriturado no outro LALUR e, portanto, para melhor compreensão das alegações e dos argumentos suscitados pelo sujeito passivo, há necessidade de reconstituir toda a escrituração de **TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO PAGOS, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL A RECOLHER** e confrontar com a escrituração de **TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES PAGOS e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PAGO**, de janeiro a abril de 1993.

No confronto de valores constantes do primeiro LALUR, com o novo LALUR e, também, como os valores adicionados ou excluídos no LALUR, encontram-se as seguintes informações:

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47

RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

TRIBUTOS A RECOLHER	ADICIONADOS NO LALUR	ADICIONADOS NA DECLARAÇÃO	TRIBUTOS RECOLHIDOS	EXCLUÍDOS NO LALUR	EXCLUÍDOS NA DECLARAÇÃO
JANEIRO					
INSS	6.195.657,77		INSS	7.851.125,64	
ICMS	11.891.708,12		ICMS	15.069.149,73	
PIS	1.671.254,46		PIS	2.117.810,44	
ISS	65.576,98		ISS	83.099,02	
COFINS	3.676.498,58		COFINS	4.658.851,95	
LALUR	23.500.695,91		LALUR	29.780.036,78	
CSLL	1.276.736,79		CSLL	0	
LALUR	24.777.432,70	23.403.662,00	LALUR	29.780.036,78	29.657.130,23
NOVO LALUR	23.403.662,00		NOVO LALUR	29.657.130,23	
FEVEREIRO					
INSS	9.002.918,74		INSS	11.209.582,51	
ICMS	11.716.982,94		ICMS	14.588.878,44	
PIS	1.951.920,23		PIS	2.430.346,37	
ISS	52.102,13		ISS	64.872,64	
COFINS	4.699.742,80		COFINS	5.851.675,02	
VAR. MON.	565.240,47		VAR. MON.	0	
LALUR	27.988.907,31		LALUR	34.145.354,98	
CSLL	980.383,00		CSLL	0	
LALUR	28.969.290,31	24.173.294,00	LALUR	34.145.354,98	30.098.170,00
NOVO LALUR	24.173.294,00		NOVO LALUR	30.098.170,00	
MARÇO					
INSS	9.786.981,79		INSS	12.460.060,19	
ICMS	10.818.517,32		ICMS	13.773.334,82	
PIS	2.315.737,51		PIS	2.948.225,44	
ISS	122.216,53		ISS	155.597,03	
COFINS	6.096.711,18		COFINS	7.761.881,03	
CSLL	0		CSLL	1.554.079,52	
VAR. MON.	921.510,85		VAR. MON.	0	
LALUR	30.061.675,18		LALUR	38.653.178,03	
CSLL	0		CSLL	6.474.929,58	
VAR. MON.	0		VAR. MON.	2.069.204,92	
LALUR	30.061.675,18	31.334.375,00	LALUR	47.197.312,53	58.893.056,00
NOVO LALUR	31.334.375,00		NOVO LALUR	58.893.056,00	
ABRIL					
INSS	13.417.270,39		INSS	17.272.948,65	
ICMS	11.503.699,40		ICMS	14.819.480,86	
PIS	2.153.466,07		PIS	2.772.300,75	
ISS	153.714,71		ISS	197.887,21	
COFINS	6.607.853,69		COFINS	8.506.731,56	
LALUR	33.836.004,26	33.830.090,00	LALUR	43.559.349,03	43.551.841,00
NOVO LALUR	33.830.090,00		NOVO LALUR	43.551.841,00	

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

Não paira qualquer dúvida que o novo LALUR foi escriturado com a finalidade de compatibilizar os valores declarados como adição e exclusão ao lucro real, mas nesta ânsia de ajuste cometeu erros maiores quais sejam de excluir ou reduzir valores que anteriormente estavam escrituradas corretamente.

Desta forma, reitera-se que o novo LALUR não merece credibilidade e, portanto, permanece a diferença apontada pela fiscalização, no mês de abril de 1993 que, aliás, foi reconhecida pela própria recorrente.

A diferença objeto do litígio refere-se as seguintes parcelas que constam do primeiro LALUR:

Valor CSLL excluído em Abril/93	CR\$ 1.554.079,52
Valor CSLL excluído em Abril/93	CR\$ 6.474.929,58
Variação monetária sobre tributos	CR\$ 2.069.204,92
TOTAL EXCLUÍDO EM ABRIL/93	CR\$ 10.098.214,02

Estas parcelas excluídas em abril de 1993, foram adicionadas ao lucro líquido no mesmo LALUR, nos seguintes meses e valores:

CSLL devido em jan/93	CR\$ 1.276.736,79
CSLL devido em fev/93	CR\$ 980.383,00
Variação Monetária s/ imposto pago em fev/93	CR\$ 565.240,47
Variação Monetária s/ imposto pago em mar/93	CR\$ 921.510,85
TOTAL ADICIONADO	CR\$ 2.467.213,32

Embora tenha sido adicionado no LALUR, em verdade, estas parcelas não integraram a declaração de rendimentos, como mostra o quadro da página anterior, onde as diferenças entre as adições ao lucro real na declaração e adições no LALUR são as seguintes:

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

MÊS	ADICIONADO NO LALUR	ADICIONADO DECLARAÇÃO	DIFERENÇA CR\$
JAN/93	24.777.432,70	23.403.662,00	1.373.770,70
FEV/93	28.969.290,31	24.173.294,00	4.795.996,31
MAR/93	31.061.675,18	31.334.375,00	-272.699,82
ABR/93	33.836.004,26	33.830.090,00	5.914,26
TOTAIS	118.644.402,45	112.741.421,00	5.902.981,45

Como se vê, os valores correspondentes a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e as variações monetárias sobre os tributos pagos não foram adicionados ao lucro líquido na apuração do lucro real, na declaração de rendimentos.

Esta assertiva é verdadeira posto que no novo LALUR, a recorrente não incluiu nenhuma das parcelas de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e nem as variações monetárias sobre tributos pagos como adição ao lucro real.

A tese defendida pela recorrente de que a compensação teria o mesmo efeito de pagamento embora seja verdadeira e pode ser aceita, na realidade, como a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, devida em janeiro e fevereiro de 1993, não foi adicionada na declaração de rendimentos, não comporta sua exclusão em abril de 1993.

Aliás, a bem da verdade, as variações monetárias devem ser escrituradas na parte "B" do LALUR e somente quando chegar o momento certo para adições ou exclusões, os valores atualizados devem ser adicionados ou excluídos na parte "A" do LALUR.

Entretanto e uma vez que o novo LALUR excluiu diversas parcelas que havia sido incluídas e excluídas no primeiro LALUR, proponho seja verificada pela fiscalização se estas alterações tem respaldo em registros ou estornos na escrituração contábil.

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

As bases de cálculo objeto destes autos para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, após a decisão de 1º grau, são as seguintes:

ANO-CALENDÁRIO DE 1993:

GLOSAS	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
CMB s/ prejuízos anteriores	0	30	1	153.762	219.911	308.771
Reserva de reavaliação baixada	7.058.313	0	0	0	0	0
TOTAIS DE ADIÇÕES	7.058.313	30	1	153.762	219.911	308.771
BASE DE CÁLCULO DECLARADO	A	A	(18.519.149)	(55.056.722)	(21.925.293)	(20.387.018)
BASE NEGATIVA AJUSTADA	0	0	0	(23.577.191)	(101.032.986)	(159.707.811)
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	7.058.313	30	(18.519.149)	(78.480.151)	(122.738.368)	(179.786.058)
VALOR A TRIBUTAR	7.058.313	30	0	0	0	0

GLOSAS	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
CMB s/ prejuízos anteriores	12.583	7.575	19.314	7.392	(6.664)	852
Realização de reserva de reavaliações	28.882.998	37.611.991	50.508.397	69.357.299	92.400.236	124.367.420
Provisão para contingências	0	0	0	0	0	372.367.253
TOTAIS DE ADIÇÕES	28.895.581	37.619.566	50.527.711	69.364.691	92.393.572	496.735.525
BASE DE CÁLCULO DECLARADA	165.201.886	(311.050.547)	422.913.561	(512.277.863)	(699.256.280)	(885.349.061)
BASE DE CÁLCULO NEGATIVA	(238.227.367)	(57.464.782)	(443.490.588)	0	(585.211.818)	(1.628.010.595)
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	(44.129.900)	(330.895.763)	29.950.684	(442.913.172)	(1.192.074.526)	(2.016.624.131)
VALOR A TRIBUTAR	0	0	29.950.684	0	0	0

ANO-CALENDÁRIO DE 1994:

GLOSAS	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
Baixa de Reserva de Reavaliação	171.467.777	237.348.773	349.732.751	493.673.658	701.956.628	1.027.440.598
BASE DE CÁLCULO DECLARADO	764.542.054	4.956.274.218	(2.500.807.675)	3.499.037.797	464.964.703	(11.936.240.557)
BASE NEGATIVA AJUSTADA	(2.800.201.128)	(2.598.191.690)	(1.138.549.9610)	(4.646.593.581)	(925.709.859)	(255.645.556)
BASE DE CÁLCULO TRIBUTADO	0	(3.373.355.757)	0	0	(417.784.023)	0
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	(1.864.191.297)	(777.924.456)	(3.289.624.885)	(653.882.126)	(176.572.542)	(11.164.445.515)
VALOR A TRIBUTAR	0	0	0	0	0	0

GLOSAS	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
Baixa de reserva de reavaliação	388.097,00	405.793,00	413.042,00	(427.886,00)	433.027,00	433.035,00
BASE DE CÁLCULO DECLARADA	12.427.990,00	1.543.409,00	4.045.269,00	1.645.040,00	(22.318.902,00)	3.175.484,00
BASE DE CÁLCULO NEGATIVA	(4.347.166,00)	(8.001.432,00)	(7.755.573,00)	(7.462.008,00)	(8.039.987,00)	(30.810.416,00)
BASE DE CÁLCULO TRIBUTADO	(7.780.304,00)	(1.543.409,00)	(4.045.269,00)	(1.645.040,00)	0	0
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	0	(7.595.639,00)	(7.342.531,00)	(7.889.894,00)	(29.925.862,00)	(27.201.897,00)
VALOR A TRIBUTAR	0	0	0	0	0	0

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

No exame do litígio correspondente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica foram examinados os tópicos relacionados com:

1 – realização da reserva de reavaliação (julho a dezembro de 1993) que aqui foi tratado, também, como reserva de realização baixada (janeiro de 1993 e todo o ano-calendário de 1994);

2 – provisão para contingências; e,

3 – exclusão indevida de excesso de correção monetária.

Independentemente do decidido no julgamento do imposto de renda, a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre as parcelas correspondentes a realização de reserva de reavaliação ou reserva de reavaliação baixada e provisão para contingência encontram regência no artigo 2º, § 1º, letra 'c', da Lei nº 6.789/88 com a nova redação dada pelo artigo 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990 (DOU de 13/04/90) que estabeleceu:

"Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

...

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

...

2 – adição do valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3 – adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda."

A fiscalização constatou que a reserva de reavaliação foi realizada, parcialmente, via LALUR, para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e, por conseguinte, em tese, não seria a hipótese de constituir uma contrapartida (contábil) para transitar pela conta de resultado como estabelecido no inciso 2, da letra 'c', do § 1º, do artigo 2º da lei nº 7.689/88 e,

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47

RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

assim, é obrigatória a sua adição a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pelas diferenças apontadas as fls. 74 e 78, entre os valores da reserva de reavaliação, realizados e declarados, na DIRPJ (Quadro 05, Item 03 – APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL), no ano-calendário de 1994 e em janeiro de 1993.

Entretanto, em se tratando de matéria de fato e que, eventualmente o sujeito passivo poderia ter constituído uma contrapartida na conta de resultados, é de solicitar seja verificado fato explicitado.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de converter o julgamento em diligências para que a autoridade fiscal verifique e esclareça as seguintes dúvidas:

1 – se os valores adicionados no LALUR, a título de REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO, de janeiro a dezembro de 1993, tem origem no registro contábil de depreciação de imobilizado ou na diferença IPC/BTNF-90;

2 – demonstrar mensalmente, a seqüência de cálculo para que possa formar convicção sobre a origem das parcelas adicionadas na declaração como 'Outras Adições' (realização da reserva de reavaliação ou diferença IPC/BTNF);

3 – verificar se os valores adicionados no LALUR como Provisão para Contingências, de janeiro a dezembro de 1993, tem origem em registros contábeis;

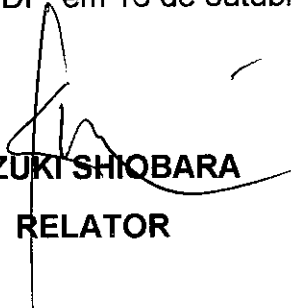
4 – verificar se para efeito de determinação de base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a contrapartida da realização da reserva de reavaliação teve como contrapartida contábil uma conta de resultados;

PROCESSO Nº : 10880.018547/00-47
RESOLUÇÃO Nº : 101-02.358

5 – outros elementos que entenderem necessários para subsidiar o julgamento do litígio examinado.

Outrossim, deve ser cientificado o sujeito passivo do teor do Termo de Diligência para evitar futuras alegações de cerceamento do direito de ampla defesa.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2001



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR