

T

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

LADS/

PROCESSO Nº : 10980-012.770/92-18
RECURSO Nº : 107.396
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1988 a 1991
RECORRENTE : BOSCA S/A. TRANSPORTES, COMÉRCIO E
REPRESENTAÇÕES
RECORRIDA : DRF em Curitiba - PR.
SESSÃO DE : 10 de julho de 1996
ACÓRDÃO Nº : 101-89.961

IRPJ - Depreciação de Valores Pertencentes ao Imobilizado, Indevidamente Lançados como Despesa - A exigência de classificação, no Imobilizado, de valores indevidamente lançados como despesa deve vir acompanhada pela concessão de depreciação que deixou de ser reconhecida, devidamente corrigida monetariamente.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES Á TRD - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente tem lugar a partir do advento do artigo 3o., inciso I, da Medida Provisória nr. 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida na Lei nr. 8.218, de 29/08/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BOSCA S/A. TRANSPORTES, COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES.

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



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

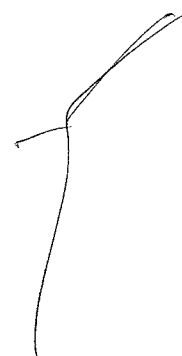


CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 AGO 1996

PROCESSO Nº : 10980-012.770/92-18
ACÓRDÃO Nº : 101-89.961

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long vertical stroke, located on the right side of the page.

PROCESSO : 10980/012.770/92-18

RECURSO : 107.396 IRPJ

RECORRENTE: BOSCA S/A-TRANSPORTES, COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES

RECORRIDA : DRF EM CURITIBA - PR

Acórdão nº 101-89.961

Relatório

BOSCA S/A - TRANSPORTES, COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal, que deferiu apenas parcialmente a impugnação apresentada pela Recorrente, mantendo, em parte, o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fl. 468, e determinando a cobrança do Imposto de Renda Pessoa Jurídica no montante de 62.539,79 UFIR, com os respectivos acréscimos legais, relativo aos períodos-base de 1987, 1988, 1989 e 1990, apurado com base na fundamentação legal mencionada às fls. 463/464.

O lançamento decorre de constatação de irregularidades na apuração do lucro real, conforme descritas no Termo de Verificação Fiscal às fls. 455/461 e Termo de Encerramento de Ação Fiscal às fls. 462/467, que consistem em:

- contabilização de correção monetária credora a menor, como decorrência de: contabilização no ativo circulante e no ativo realizável de bens que deveriam compor, desde a sua aquisição, o ativo permanente; lançamento de receitas financeiras a crédito de conta do ativo permanente, reduzindo o valor do bem adquirido; e constatação da existência de contas que, embora fora do ativo permanente, estavam sujeitas à correção;

- omissão de receitas, decorrente de contabilização indevida de receitas financeiras a crédito de conta do ativo permanente;

Acórdão nº 101-89.961

- contabilização indevida, como custos e/ou despesas, de bens do ativo permanente; e

- compensação indevida de prejuízo fiscal, tendo em vista a redução dos prejuízos declarados nos exercícios de 1987 e 1988, em virtude das irregularidades relativas à contabilização a menor de correção monetária, como já citado.

Conforme fls. 473/496, a Recorrente impugnou o referido Auto de Infração alegando, basicamente:

- que os lançamentos em contas denominadas "a imobilizar" foram feitos, em alguns casos, por equívoco, tendo sido regularizados logo em seguida;

- que as aquisições de ouro foram contabilizadas dentro da sistemática contida no Parecer Normativo CST nº 108/78 e que o resultado apurado na sua baixa foi reconhecido no ano seguinte;

- que os valores lançados na conta "Bens a Imobilizar - Máquinas e Equipamentos" no período-base de 1987 se referem a materiais utilizados na fabricação de uma torre para descarga, lançada nesta conta por equívoco, e de compras de chapas que são utilizadas na manutenção de tanques usados no transporte de grânéis líquidos;

- que os lançamentos nas contas de "Bens a Imobilizar" correspondem, de modo geral, a despesas de manutenção;

- que os valores contabilizados como adiantamentos a fornecedores de bens do ativo imobilizado

Acórdão nº 101-89.961

foram mantidos temporariamente nesta conta até o recebimento dos mesmos;

- que os valores despendidos com aquisição de direitos de uso de linhas telefônicas foram contabilizados na forma preconizada pelo Parecer Normativo CST nº 108/78, e posteriormente incorporados ao ativo imobilizado ;

- que os valores lançados na conta "Bens a Imobilizar - Construções" se referem a pequenas despesas de conservação;

- que os valores das prestações de consórcios tiveram a correção monetária compensada pelo lançamento contábil da aquisição do bem por seu valor atualizado, e que os ganhos apurados foram levados a resultado do exercício, como receita financeira, caracterizando-se, apenas, a postergação do imposto;

- que os valores das parcelas contabilizadas na conta "Transportes Transpontana Ltda." correspondem a despesas de transportes;

- que foram devidamente corrigidas as parcelas registradas nas contas "Construções Dias Dávila", "Telefone - Direito de Uso", "Equipamentos e Ferramentas", "Instalações Dias Dávila", e "Veículos Frota Transporte";

- que a compra do bem contabilizado na conta "Terrenos Camaçari Dias Dávila" foi ajustada em quantidade de BTN, tendo sido seu valor atualizado na data do pagamento e corrigido contabilmente a partir daquela data;

- que os valores dos adiantamentos à empresa Rodolider foram registrados nessa conta por erro, pois foram empregados na compra de quatro tanques usados e em pagamento

Acórdão nº 101-89.961

de peças de reposição e manutenção da frota da empresa; e que, posteriormente, os valores empregados na compra dos tanques foram imobilizados, e os empregados em peças e mão-de-obra foram levados ao resultado do exercício como despesas de manutenção;

- que os valores contabilizados na conta "Peças e Acessórios Matriz" correspondem a pagamentos de mão-de-obra na adaptação de terceiros eixos em diversos cavalos mecânicos, adequando-os ao transporte a que se destinam;

- que os valores contabilizados na conta "Coroa Com. Repres. Implementos Rodoviários Ltda." correspondem a pagamento de mão-de-obra na adaptação de tanques usados;

- que os valores contabilizados nas contas "Recrusul S/A" e "Pierino Gotti Ind. Impl. Ltda." foram regularizados em seguida;

- que o desconto contabilizado na conta "Veículos Frota Transporte" decorre da sistemática de financiamento em que a empresa vendedora recebe da financiadora valor maior do que aquele pelo qual vende o equipamento;

- que a ativação dos valores levantados pela fiscalização e dos acréscimos da correção monetária dos saldos deve ser ajustada pela depreciação, devidamente corrigida, nos respectivos períodos;

- que a majoração do crédito pela cobrança de juros de mora com base na TRD contraria o parágrafo 3º do artigo 192 da Constituição Federal, que limita os juros a 12% ao ano.

Acórdão nº 101-89.961

A decisão recorrida (fls. 511/523), como já dito, deferiu parcialmente a impugnação apresentada, mantendo, em parte, a cobrança com os respectivos acréscimos legais.

Relativamente à depreciação dos valores imobilizados, indevidamente registrados como despesas e levados aos resultados dos exercícios, o julgador de primeira instância decidiu pela sua incidência no período em que couber; entretanto, quanto às parcelas adicionadas de correção monetária, negou a depreciação alegando as seguintes razões:

a) a empresa protelou a classificação correta, contabilizando no ativo circulante bens que deveriam ter sido contabilizados, desde a aquisição, no ativo imobilizado;

b) a depreciação é uma faculdade da contribuinte; ao retardar o registro dos bens nas contas do ativo imobilizado, ela opta pela não-realização da correção naquele período, em detrimento da depreciação dessa correção. A condição para a incidência da depreciação sobre o valor da correção é sua apuração na data devida. Considerando-se que a condição que lhe assegurava o direito foi maliciosamente obstada pela impugnante, considera-se indevida a depreciação de correção monetária apurada em ação fiscal.

Conclui o julgador que, com exceção da depreciação complementar, calculada às fls. 520/522, nenhum reparo merece o lançamento consubstanciado no auto de Infração em tela, por estar respaldado em elementos de fato e de direito perfeitamente em consonância com a legislação.

Acórdão nº 101-89.961

Para tanto, contesta as alegações da Recorrente, ressaltando que os valores levantados pela fiscalização, relativos à correção monetária, referem-se unicamente aos períodos em que a contribuinte deixou de realizá-la. E que os lançamentos que ela afirma terem sido realizados por equívoco foram regularizados em datas posteriores à aquisição dos bens e corrigidos somente a partir dessa data. Rebate as alegações gerais da recorrente sobre classificação de contas e sustenta ainda:

- que não configura desconto incondicional o desconto concedido pela empresa vendedora após a liberação dos recursos do financiamento dos bens, devendo ser classificado tal valor como receita financeira;

- que os bens do ativo permanente, fabricados por encomenda, têm como valor unitário a soma das importâncias gastas com os materiais utilizados e o valor da mão-de-obra cobrado pelo executor da industrialização.

No recurso voluntário (fls. 528/576), a Recorrente requereu o cancelamento da exigência tributária, alegando:

- que adota procedimento contábil de registro em conta do ativo circulante (portanto não sujeita a correção monetária), por ocasião da aquisição ou de pagamento parcial por conta de aquisição para recebimento futuro; é o caso dos lançamentos, constatados pela fiscalização, feitos em contas sob títulos com indicação complementar de "bens ou valores a imobilizar"; cita doutrina contábil;

- que, em inúmeros casos, a fiscalização exigiu imposto sobre a correção monetária calculada a partir da data do pagamento de parcelas por antecipação e

Acórdão nº 101-89.961

vinculando cada pagamento, o que corresponde à aplicação do art. 41, parágrafo 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77, reproduzido no art. 349, parágrafo 3º, do RIR/80, mas que esta sistemática, que era uma opção do contribuinte, foi revogada pela nova regulamentação da correção do balanço contida no Decreto-lei nº 2.287/86 que, no seu art. 22, deixou de contemplar tal opção; portanto, todas as exigências da espécie foram feitas com base em legislação derogada;

- que o Parecer Normativo nº 108/78 (itens 7 e seguintes) tornou pública a aceitação do critério da permanência, segundo o qual a empresa tem o direito de definir a natureza permanente ou transitória do bem pela intenção exercida por ocasião da contabilização e dos reflexos decorrentes; assim, a empresa somente deverá considerar de natureza permanente os bens ou valores cuja intenção que a moveu foi a de permanecer com sua propriedade em uso por longo tempo, e nunca quando o bem se destina a venda ou consumo em tempo próximo;

- que a fiscalização, nos cálculos elaborados, cometeu erro matemático na correção monetária de um sem número de contas, porque, sempre que se constata a contabilização a débito nas contas elencadas pela fiscalização e posterior estorno ou transferência, com conseqüente lançamento a crédito da referida conta, somente é aceitável que a correção monetária seja calculada, para fins de base do Imposto de Renda, entre o período em que o bem foi contabilizado na conta e a data em que dela foi baixado; mas a fiscalização em tais casos, além do cálculo mencionado, permaneceu corrigindo monetariamente diferença provocada por artificiosa criação de BTN's, até o final do exercício; cita exemplo da conta 1.12.27.024.7-Gold Invest;

Acórdão nº 101-89.961

- que, além disso, os valores, quando adicionados pela fiscalização no mês de dezembro, mesmo devendo ser mantidos em seu valor original, foram englobados no saldo anterior para fins de correção monetária; cita exemplo da conta 1.12.02.013.5-Gold Invest;

- que este Conselho tem decidido que, sempre que se promover a ativação ou o complemento de correção monetária de balanço, de ofício, por ação da fiscalização, deve ser reconhecido em favor do contribuinte o encargo de inversão correspondente (depreciação, amortização ou exaustão), mas que, na decisão monocrática, este direito foi apenas parcialmente reconhecido;

- que, no que se refere à contabilização de adiantamentos a fornecedores ou a administradoras de consórcios, todos referentes a pagamento de quotas de consórcio para a aquisição de bens móveis, a empresa observa os critérios definidos no Parecer Normativo CST nº 1/83, do qual transcreve a ementa; a esse respeito, junta os documentos de nºs 7, 8 e 9 (fls. 582/584) para comprovar que, a partir do pagamento da primeira contemplação do bem, passou a corrigir a conta "1.12.27.045.0-Adiantamento a Fornecedores Rodobens Ltda."; a mesma argumentação encontra-se às fls. 552/553, com referência aos documentos nºs 10 e 11 (fls. 585/586); à fl. 558, com referência aos documentos nºs 12, 13, 14 e 15 (fls. 586/589); e à fl. 559, com referência aos documentos nºs 16 e 17 (fls. 590/591);

- que as aquisições de ouro foram contabilizadas em conta do ativo circulante de acordo com a sistemática contida no Parecer Normativo CST nº 108/78, e que, ainda que se desconsidere o critério do referido Parecer, no máximo teria havido postergação de imposto; juntou documentos (nºs 1 a 6) para comprovar que fez avaliação a preço de mercado e que, a partir do balanço

Acórdão nº 101-89.961

seguinte ao das aquisições, passou a corrigir os valores; constata-se, todavia, a ausência dos documentos nºs 1 e 2 (os documentos nºs 3 a 6 encontram-se às fls. 577/581);

- que, com relação às contas 1.12.27.061.1 a 1.12.27.070.0-Cipasa Adm. Cons., houve o cancelamento de oito quotas do consórcio, já tendo sido pagos Cr\$ 976.206,00 em cada uma delas, no período de junho a novembro de 1990. Como reembolso pelo cancelamento, a Recorrente recebeu, em 28.11.90, a importância de Cr\$ 1.208.416,00 relativamente a cada quota (recibos e planilhas de cálculo às fls. 592 a 604), o que significa que houve uma sobrevalia de Cr\$ 232.210,00 (Cr\$ 1.857.680,00, consideradas as oito quotas). Alega que esse valor (Cr\$ 1.857.680,00) foi devidamente tributado; observa-se que, em seu livro Diário (fl. 605), a baixa dos valores foi feita pelo valor unitário de Cr\$ 976.206,00;

- no que se refere à contabilização de reparos e peças de reposição de bens do ativo imobilizado, cita (fls. 563/564), dentre outras, decisão deste Conselho (Acórdão nº 103-8.666/88, DOU de 04.05.89) segundo a qual são admitidos como custo ou despesa operacional os gastos da espécie, se tiverem por objetivo manter os bens do ativo imobilizado em condições eficientes de operação, a não ser que dos reparos e conservação ou da substituição de partes e peças resulte aumento de vida útil prevista no ato da aquisição do respectivo bem, caso em que estas despesas deverão ser capitalizadas;

- que, quanto à alegação da fiscalização de que houve contabilização indevida de receitas financeiras a crédito de ativo permanente, o desconto constatado não se trata de desconto condicional mas sim de desconto no preço, decorrente da sistemática de financiamento contratado pela FINAME, na qual a empresa vendedora recebe valor maior do

Acórdão nº 101-89.961

que o de venda, porque atualizado por índices financeiros não contratados na ocasião da venda; desta forma, o desconto não é condicional, mas sim ajuste de preço, já que não depende de liberalidade do vendedor, mas sim de ajuste do valor do veículo; deve, portanto, ser entendido como preço e não como receita financeira;

- que é indevida a aplicação da IRD anteriormente à vigência da Lei nº 8.218/91.

é o relatório.



Acórdão nº 101-89.961

Voto.

A declaração da Recorrente de que, em regra, adota procedimento contábil de registro de peças e conjuntos de reposição em conta do ativo circulante, sob títulos com indicação complementar "bens ou valores a imobilizar", revela verdadeira liberalidade, que não se coaduna com a própria doutrina contábil que transcreve (fl. 531), segundo a qual "dependendo das circunstâncias, as peças ou conjuntos de reposição podem ser classificados no Imobilizado ou em conta de Estoques no Ativo Circulante, **em função das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil etc.**" (grifei)

Alega a Recorrente que a fiscalização exigiu imposto sobre a correção monetária a partir da data do pagamento de parcelas por antecipação, procedimento este que corresponderia a uma opção do contribuinte, nos termos do art. 349, parágrafo 3º, do RIR/80, cuja matriz legal é o art. 41, parágrafo 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77. Mais ainda, que esse dispositivo estaria revogado pelo Decreto-lei nº 2.287/86, art. 22 (que, no dizer da Recorrente, trouxe nova regulamentação à correção do balanço), o que significa que a exigência fiscal teve por base legislação derogada.

Dois enganos que devem ser esclarecidos: o dispositivo do RIR/80 citado apenas estabelecia que, no caso de bens do ativo permanente adquiridos a preço fixo, para pagamento a prazo ou em prestações **sem juros nem correção monetária**, o contribuinte poderia optar, em substituição à sistemática de correção normal a partir da data de aquisição, pela correção em função da época ou épocas do efetivo pagamento, desde que adotasse o mesmo critério para a determinação do custo de aquisição que serviria de base para o cálculo das quotas de depreciação, amortização ou exaustão.

Acórdão nº 101-89.961

Portanto, o dispositivo não tinha por finalidade admitir a não-correção dos valores, como quer fazer crer a Recorrente; apenas buscava um equilíbrio no sistema de correção do balanço, de vez que, por ocasião dos pagamentos, nada haveria a ser lançado a título de variação monetária passiva, pois o bem teria sido financiado sem correção. Por isso admitia a correção em função da data do pagamento.

De outro lado, o art. 22 do Decreto-lei nº 2.287/86 não deu nova regulamentação à correção monetária das demonstrações financeiras; ao contrário, revogou-a. Posteriormente, todavia, o sistema de correção foi restabelecido pelo Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987. Não há que se falar, portanto, em exigência feita com base em legislação derogada.

Aspecto que merece atenção é o fato de a Recorrente louvar-se reiteradamente no Parecer Normativo CST nº 108/78 para justificar seus critérios de classificação contábil.

Em determinado momento, chega a afirmar que esse Parecer tornou pública a aceitação do critério de permanência, segundo o qual a empresa tem o direito de definir a natureza permanente ou transitória do bem pela intenção exercida por ocasião da contabilização e dos reflexos decorrentes, e que, desse modo, a empresa somente deve considerar de natureza permanente os bens ou valores cuja intenção que a moveu foi a de permanecer com sua propriedade em uso por longo tempo.

Todavia, o que diz o Parecer Normativo nº 108/78 sobre "intenção de permanência" é restrito ao subgrupo Investimentos, quando declara que essa intenção será manifestada no momento em que se adquire a participação

Acórdão nº 101-89.961

societária, presumida a intenção de permanência se o valor registrado no ativo circulante não for alienado até o balanço do exercício seguinte àquele em que a participação foi adquirida.

Constata-se que o citado Parecer adotou o critério de permanência apenas como parâmetro para a exigência de correção monetária de participações societárias. Isto não respalda nem se estende a quaisquer outros valores registráveis no ativo permanente.

Na tentativa de justificar classificações de valores fora do Ativo Permanente, a contribuinte esbarra em outro obstáculo já delineado pelo julgador de primeira instância, que assim se pronunciou: "os bens do ativo permanente, fabricados por encomenda, têm como valor unitário a soma das importâncias gastas com os materiais utilizados e o valor da mão-de-obra cobrado pelo executos da industrialização".

No que tange à alegação da Recorrente de que houve erro matemático na correção monetária "de um sem número de contas", o qual ilustra com a conta 1.12.27.024.7-Gold Invest, não procede o pleito: "erro matemático" seria não corrigir a diferença até o final do período-base.

Observando a planilha relativa à conta citada (fl. 430), constata-se, claramente, que os valores creditados (Cz\$ 705.000,00 em 28.02.87 e Cz\$ 700.000,00 em 31.03.87) deixam de receber correção a partir da baixa. O que permanece sendo corrigido é o saldo de Cz\$ 336.965,29, remanescente em 31.03.87, de vez que as transferências foram feitas pelos valores originais, sem correção. Se foram levados a débito de outra conta pelo seu valor original, somente a partir daí passaram a ser corrigidos. Então, a correção que deixou de ser reconhecida até 31.03.87 (Cz\$

Acórdão nº 101-89.961

336.965,29) deve ser atualizada até 31.12.87, como efetivo saldo que é. Não há, portanto, erro no procedimento da fiscalização.

A outra alegação da Recorrente sobre suposto erro no critério de cálculo das diferenças de correção é que, relativamente ao período-base de 1987, quando adicionados valores pela fiscalização no mês de dezembro (que deveriam ser mantidos em seu valor original), estes foram englobados no saldo anterior para fins de correção monetária. Cita exemplo da conta 1.12.02.013.5-Gold Invest.

Também aqui não se verifica o equívoco apontado: tomemos a conta citada como exemplo pela Recorrente (fl. 429), que recebeu um débito de Cz\$ 16.221,80 em 30.11.87 e outro de Cz\$ 18.301,50 em 31.12.87. O resultado da correção (Cz\$ 2.082,85) reflete apenas a variação da OTN entre novembro - Cz\$ 463,48 - e dezembro de 1987 - Cz\$ 522,99 (que equivale a 12,84%, utilizando-se somente duas casa decimais) - reconhecida sobre o valor lançado em 30.11.87 (Cz\$ 16.221,80). Portanto, não houve correção sobre a parcela lançada no mês de dezembro de 1987 (Cz\$ 18.301,50). Descabe, assim, neste particular, a reclamação da Recorrente.

Na decisão monocrática, foi concedido à empresa o reconhecimento do encargo de depreciação dos valores imobilizados, indevidamente registrados como despesas e levados aos resultados dos exercícios, mas foi negado o reconhecimento da depreciação quanto às parcelas de correção monetária adicionadas, sob os argumentos citados no Relatório. A Recorrente pede a reforma da decisão.

O pleito é legítimo: não se trata de "depreciação da correção", mas de "correção da depreciação". Se o principal lhe foi concedido (a depreciação) não há por

Acórdão nº 101-89.961

que negar-lhe o acessório (a correção). Do mesmo modo que o Fisco exige a correção credora deve admitir o reconhecimento da correção devedora. Ou, por outro lado, se concede a depreciação, não pode negar a correção dessa conta, sob pena de estar incorrendo no mesmo erro que detectou na contribuinte, qual seja, falta de correção de valores que pertencem ao ativo permanente.

Insurge-se, ainda, a Recorrente contra a exigência de correção monetária dos pagamentos de adiantamentos a fornecedores e de quotas de consórcios, alegando que observa, na sua contabilização, os critérios definidos no Parecer Normativo CST nº 1/83.

Não pode o contribuinte, todavia, escudar-se no que diz esse Parecer para justificar seu procedimento tendo em vista que, a partir do período-base de 1989, com a edição da Lei nº 7.799/89, os adiantamentos a fornecedores de bens ativáveis passaram a ser obrigatoriamente corrigidos, exceto na hipótese de haver indexação do crédito.

Também não cabe a alegação de que as aquisições de ouro foram contabilizadas no ativo circulante com base no Parecer Normativo CST nº 108/78, pois conforme exposto anteriormente, o critério invocado pela Recorrente é válido, apenas, para aquisições de participações societárias.

Particularmente quanto ao alegado às fls. 537/538, com referência à conta 1.12.02.013.5-Gold Inves Ind.Com.Ouro S/A, nota-se que foi utilizado o critério da Instrução Normativa do SRF nº 48/87 somente no período-base de 1988. No período-base de 1987, não houve avaliação a preço de mercado, nem correção monetária do investimento. Descabem, assim, as ponderações da Recorrente.

Acórdão nº 101-89.961

Quanto à questão das contas 1.12.27.061.1 a 1.12.27.070.0-Cipasa Adm. Cons., os documentos trazidos ao processo pela Recorrente justificam alteração no lançamento: é necessário proceder à baixa relativa à desistência de oito quotas de consórcio, o que influirá na correção monetária dessas contas (fl. 452) a partir do mês de novembro de 1990. De outro lado, como os valores foram baixados por Cr\$ 976.206,00 (conforme livro Diário - fl. 605) e a própria Recorrente demonstra ter recebido Cr\$ 1.208.416,00 por quota (o que resulta em Cr\$ 232.210,00 registrados a menos, por quota) houve uma receita não reconhecida de Cr\$ 1.857.680,00 (Cr\$ 232.210,00 X 8). Aduza-se que o cálculo do resultado da baixa deverá ser feito levando-se em conta o valor unitário de cada quota de Cr\$ 976.206,00.

Seguindo a ordem da exposição da Recorrente, voltamos aqui à questão da contabilização de valores no ativo permanente, desta feita especificamente em relação a peças de reposição e reparos de bens do ativo imobilizado. O tema, já enfrentado na decisão monocrática, não pede maior detalhamento: o próprio acórdão citado pela Recorrente (nº 103-B.666/88, DOU de 04.05.89) responde à alegação, ao definir que são admitidos como custo ou despesa operacional os gastos com reparos e conservação de bens do ativo imobilizado se tiverem por objetivo manter esses bens em condições eficientes de operação, a não ser que dos reparos e da conservação ou da substituição de partes e peças resulte aumento de vida útil prevista no ato da aquisição do respectivo bem, caso em que essas despesas deverão ser capitalizadas.

É interessante observar que a Recorrente, em vez de trazer provas de que os valores exigidos no Auto de Infração decorrem de gastos dedutíveis com reparos e conservação, procura justificar seu procedimento com base

Acórdão nº 101-89.961

numa decisão deste Conselho que vai de encontro às suas ponderações.

Chegamos, agora, à questão da contabilização indevida de receita financeira a crédito de ativo permanente: alega a Recorrente que, ao contrário do que consta do Auto de Infração, não houve desconto condicional, mas sim desconto no preço decorrente de sistemática de financiamento contratado pelo FINAME, na qual a empresa vendedora recebe valor maior do que o de venda, porque atualizado por índices financeiros não contratados na ocasião da venda.

Assim, argumenta, não se trata de desconto condicional, mas sim de ajuste de preço, uma vez que não depende de liberalidade do vendedor. Isto justificaria, a seu ver, creditar a conta do imobilizado, para ajustar seu valor.

A argumentação é inconsistente. Se não houve desconto condicional, mas sim "desconto no preço", então, convenhamos, a Recorrente está a afirmar que houve desconto incondicional. E desconto incondicional, também conhecido como "desconto comercial", conforme conceito largamente aceito, é aquele constante do documento fiscal e não pendente da ocorrência de evento futuro - daí porque é incondicional.

Se, apenas para argumentação, for aceita como válida a justificativa de que a empresa vendedora recebeu valor maior do que o de venda, em face de peculiaridades do contrato de financiamento, temos duas indagações não respondidas: se o valor liberado foi maior que o preço de venda e a empresa vendedora repassou a diferença à compradora, não estamos diante de uma efetiva receita? Por outro lado, se o valor liberado só foi conhecido após a

venda, o alegado "desconto" não ficou pendente da ocorrência de evento futuro, e portanto, não terá se caracterizado como condicional? Assim, procede a exigência fiscal.

Por derradeiro, protesta a Recorrente pela aplicação da IRD. No que se refere à aplicação dessa no período compreendido entre 02/91 a 07/91, tem sido rechaçado o seu emprego, sob pena de se ferir o princípio da irretroatividade das leis.

A respeito, peço vênica para repetir trecho do voto proferido pelo ilustre Conselheiro Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes sobre o tema, no Acórdão nº 107-1.009, que adoto.

" Entretanto, há que se ter em conta, no exercício da atividade administrativa do lançamento, o princípio da legalidade e dos direitos adquiridos que veda a retroatividade das leis, inclusive para agravar o ônus tributário (art. 5º, incisos II e XXXVI da Constituição Federal). E também no Código Tributário Nacional, lei complementar que estabelece normas gerais de Direito Tributário, que, segundo a hierarquia das leis, deve ser observado pela lei ordinária.

Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir de 30/07/91, de acordo com o disposto nos artigos 3º, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29/08/91.

Dizem os referidos dispositivos, "in verbis":

"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária-TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento; e

II - "omissis".

Art. 36 - Esta Medida Provisória entra em vigor na data da sua publicação."

Ora, os juros de mora incorridos antes do advento da Medida Provisória nº 298/91 seguem a regra da lei anterior, porque os fatos nela hipoteticamente previstos se materializaram sob o seu império. Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Lei Maior e pela Lei Nacional, não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.

O artigo 31 da Medida Provisória em questão, alterando a redação do artigo 9º da Lei 8.177, de 1/03/91, não dá respaldo à pretensão do Fisco; a uma, porque não diz expressamente que a incidência seria a título de juros; a duas, pela manifesta inconstitucionalidade desse comando, em que, aliás, incorreu o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29/08/91, e que, por isso, não pode dar legitimidade à exigência.

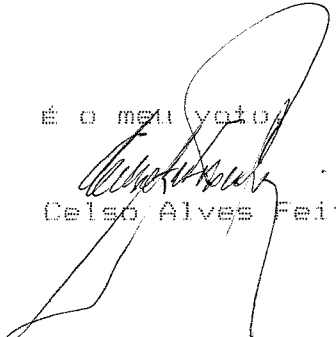
Como a lei dispõe para o futuro e os juros de mora, segundo o art. 2º do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão de 1% (um por cento) por mês calendário ou fração, essa será a taxa de juros correspondente a julho de 1991, pois do contrário haveria retroatividade da lei para aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

Acórdão nº 101-89.961

Assim, nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para excluir os juros moratórios equivalentes à TRD anteriores a 01/08/91."

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso, para: a) conceder a correção monetária da depreciação complementar; b) ajustar o lançamento pela baixa relativa à desistência de oito quotas de consórcio, (fl. 452 - conta 1.12.27-Cipasa Administradora de Cons.S/C Ltda), com base nos documentos de fls. 592/605; c) desconsiderar a exigência da TRD no período de 02/91 a 07/91.

É o meu voto.


Celso Alves Feitosa - relator.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980-012.770/92-18
ACÓRDÃO Nº. : 101-89.961

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº 260, de 24/10/95 (D. O. U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em **26 AGO 1996**


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em

02 SET 1996


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL