



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

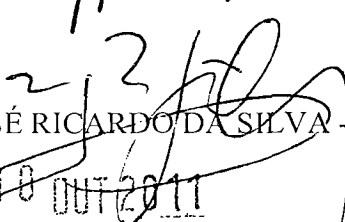
Processo nº 11040.000649/2004-11
Recurso nº 164.361 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.451 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de março de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente HERBISUL PRODUTOS AGRÍCOLAS ESPECIALIZADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

RECUPERAÇÃO DE CUSTOS – LUCRO REAL – As pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro real devem considerar na base de cálculo do tributo além das receitas auferidas, também os custos recuperados no período. A data de denúncia de um contrato é aquela em que uma das partes é cientificada do rompimento do ajuste pela outra contratante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

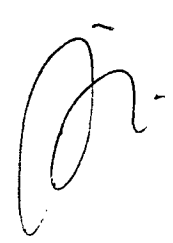
Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente


JOSÉ RICARDO DA SILVA - Relator

EDITADO EM: 18 OUT 2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Alexandre Andrade de Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), José Ricardo da Silva (Relator) e Diniz Raposo e Silva (Suplente Convocado).



Relatório

HERBISUL PRODUTOS AGRÍCOLAS ESPECIALIZADOS LTDA.,
recorre a este Colegiado (fls. 146/156), contra decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/Porto Alegre, que julgou procedente o lançamento tributário.

Em procedimento fiscal levado a termo (fls. 05 e 15), foi constituído crédito tributário em razão da seguinte irregularidade fiscal:

RECUPERAÇÃO OU DEVOLUÇÃO DE CUSTOS/DEDUÇÕES – OMISSÃO

Falta de contabilização, no ano de 1999, de recuperação de custos, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito a tributação. O contribuinte exercia atividade de revenda de produtos agrícolas.

Intimar a comprovar a efetiva exigibilidade em 31/12/1999 do saldo da conta do Passivo Circulante, Credores p/Notas Promissórias junto a fornecedora BASE S/A, conforme Escritura Pública de Confissão de Dívida.

Para quitação da dívida junto a BASF, a contribuinte entregou imóveis em dação de pagamento e cedeu créditos, restando saldo de R\$ 500.000,00 do débito, que seria pago mediante cessão de parte de comissões que a fiscalizada receberia no futuro.

As comissões que a fiscalizada faria jus decorrem do contrato de mediação de vendas firmado entre as partes. A devedora mediará vendas da credora, recebendo comissão pelos serviços, sendo que esta comissão seria, em parte, utilizada na quitação do saldo devedor de R\$ 500.000,00.

Entretanto, as próprias partes estabeleceram na confissão de dívida que a denúncia imotivada do contrato de mediação de vendas por parte da credora, importaria na quitação automática do saldo devedor então existente e, por outro lado, a denúncia imotivada por parte da devedora, importaria no vencimento imediato do saldo devedor.

Em 29 de outubro de 1999, a credora BASF enviou correspondência à devedora (fiscalizada), comunicando a denúncia do contrato.

A fiscalizada, por seu turno, somente reconheceu contabilmente a quitação automática do saldo devedor no dia 11 de janeiro de 2000.

Até o ano-calendário de 1999, a contribuinte optou pela tributação com base no lucro real. A partir do ano-calendário de 2000, optou pela tributação com base no SIMPLES.



A fiscalizada informou que dos R\$ 500.000,00 de débito, entregou um veículo no valor de R\$ 5.000,00 e que o registro contábil da quitação do saldo de R\$ 495.000,00 somente foi efetuado 60 dias após a ciência da denúncia do contrato de mediação de vendas, ocorrida em 11 de novembro de 1999.

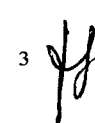
Em 2000, tendo optado pelo SIMPLES, o montante da dívida quitada pela credora BASF não foi oferecido a tributação.

Informa a autoridade autuante que o item 03 do referido contrato prevê seu rompimento mediante pré-aviso de 60 dias (fls. 116). Pela denúncia imotivada da credora, o saldo devedor foi automaticamente quitado conforme disposição expressa no item 4.4 da escritura pública (fls. 107). Assim, o registro contábil desta quitação deveria ter sido efetuado na data da ciência da denúncia, ocorrida em 11/11/1999, e não na data do rompimento, sendo que o respectivo valor deveria ter sido adicionado ao lucro líquido do exercício de 1999, em virtude de a fiscalizada estar, à época, sujeita a tributação pelo lucro real.

No entender da fiscalização, a contribuinte registrou equivocadamente a quitação da dívida somente em 11/01/2000, restando apurados a menor o IRPJ e a CSLL relativos ao ano-calendário de 1999.

O contencioso administrativo foi instaurado tempestivamente pela apresentação de impugnação ao lançamento de ofício pela recorrente (fls. 127/135), com os seguintes argumentos:

- a) em 11/11/99, a credora da recorrente a enviou correspondência denunciando o Contrato de Mediação de Vendas do Agroquímico Facet PM, celebrado em 17 de julho de 1998, nos termos do item 3 que versava a respeito do prazo do rompimento do contrato, que estipulava que seus efeitos surtiriam após 60 (sessenta) dias após o recebimento da comunicação;
- b) o subitem 4.4 da Escrituração Pública estipula que a denúncia imotivada pela credora do contrato de mediação de vendas importaria na quitação automática do saldo devedor, e não imediata do saldo devedor, como interpretou o fisco;
- c) o fisco só teria razão, caso a denúncia do contrato tivesse sido realizada pela recorrente, que estipulava o vencimento imediato do saldo devedor, que, no presente caso, ocorreria no dia 11/11/1999;
- d) alega que “automático”, significa “realização maquinal, inconsciente, involuntária, ato praticado sem intervenção da vontade ou da inteligência, ou pela força do hábito”, enquanto “imediato” significa “próximo, rápido, instantâneo, denotando inequivocadamente a idéia de tempo aqui e agora”;

 3 

- e) informa que sua interpretação está correta, pois a credora, ao comunicar a denúncia do contrato, informou, também, que seus efeitos surtiriam após sessenta dias do recebimento do aviso, além de que as vendas realizadas durante o pré-aviso seriam remuneradas pela Credora, implicando, assim retenção de comissões decorrentes dessa mediação de vendas realizadas no interstício;
- f) é importante ressaltar que as partes contratantes cumpriram exata e fielmente todas as cláusulas que, sob a ótica dos arts. 81, 82, 114, 115, 116, 117, 118 e 119 do Código Civil de 1916, são consideradas lícitas;
- g) afirma que o Fisco poderia aplicar os princípios da analogia e da eficiência estipulados pelo art. 112 de CTN no presente caso;
- h) ao final pede o cancelamento do Auto de Infração.

A Colenda Turma da DRJ/POA julgou procedente o lançamento, cuja ementa possui o seguinte teor:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1999

RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. LUCRO REAL.

Empresas optantes pelo Lucro Real devem considerar na base de cálculo do IRPJ e CSLL os custos recuperados no período. A data de denúncia de um contrato é aquela em que uma das partes é cientificada do rompimento do ajuste pela outra contratante.

Ciente da decisão de primeira instância em 06/12/2002 (fls. 145), e com ela não se conformando, a Recorrente encaminhou a este Colegiado Recurso Voluntário (fls. 146/156), apresentando, em partes, as mesmas razões de fato e de direito, tendo como novo que:

- i) com o advento da CF de 1988, podemos inferir do princípio contido em seu art. 5º inciso LV, a ampla defesa e o contraditório com os meios e recursos a ela inerentes, além da busca da verdade real dos fatos, para que então alguém possa ser considerado responsável ou não pelo fato imputado;
- j) a busca da verdade real é necessária no âmbito administrativo-tributário, para se verificar o fato gerador, que não pode ser tido por ocorrido por meros indícios ou suposições, pois o art. 142 do CTN, ao tratar sobre o lançamento, especifica que o mesmo é “procedimento tendente a

verificar a ocorrência do fato gerador”, sento este indispensável para a imputação da obrigação tributária ao sujeito passivo;

- k) assim, da mesma forma que o processo Judicial busca a verdade real, o processo administrativo também precisa perquiri-lo;
- l) dessa forma, acredita-se que para preservar o princípio da verdade real, deve-se analisar e considerar a documentação comprobatória anexada aos autos, pois assim o lançamento em questão poderá ser inibido, conforme já foi realizado quando da análise do Recurso 132.865 por este Colegiado;
- m) que a credora, ao comunicar a denúncia do contrato, informou que a referida avença restaria dissolvida de pleno direito contatos 60 dias do recebimento daquele documento;
- n) informou também que as vendas eventualmente mediadas pela recorrente, no prazo do pré aviso de 60 dias, seriam remuneradas na forma contratual, deixando claro que a credora, em hipótese alguma, concebeu, pela denúncia imotivada do contrato, a quitação do saldo devedor em 11/11/1999, e nem poderia, pois a palavra chave utilizada na escritura foi “automática”, que não é sinônima de “imediata”;
- o) a retenção de comissões decorrentes de mediação de vendas efetuadas no período de 11/11/1999 (data da ciência de denúncia) a 11/01/2000 (60 dias após), reduziriam o saldo devedor da dívida, que, logicamente, não poderia estar quitado antes do transcurso total daquele período;
- p) ao final, pede provimento do recurso.

É o relatório.

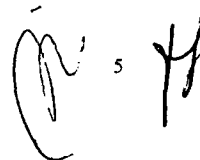
Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

A matéria sob exame diz respeito a falta de reconhecimento, no ano-calendário de 1999, da redução dos custos decorrente da quitação automática da dívida que a recorrente possuía para com sua fornecedora BASF S/A.

Devidamente intimada pela autoridade fiscal a comprovar a existência da conta representativa ao passivo circulante em 31/12/1999, constante em Escritura Pública de Confissão de Dívida, foi constatado que a empresa, em 29 de outubro de 1999, teve sua dívida liquidada em razão da denúncia do contrato por parte da credora.

O acordo firmado pelas empresas através de escritura pública, após prever que o saldo devedor apurado seria pago com parte das comissões que a devedora viesse a auferir, previu (fls. 107):



"A denúncia imotivada do contrato de MEDIAÇÃO DE VENDAS por parte da CREDORA, importará na quitação automática do saldo devedor então existente e que está identificado no item anterior."

103): A credora efetivamente comunicou o rompimento do contrato, assim (fls.

"Servimo-nos do presente para comunicar-lhe a denúncia do CONTRATO DE MEDIAÇÃO [...], de modo que, contados sessenta (60) dias do recebimento da presente, a referida avença estará dissolvida de pleno direito."

Por evidente, as vendas eventualmente mediadas pela Herbisul, nos termos do contrato, no prazo do pré aviso de sessenta dias, serão remuneradas na forma contratual."

A recorrente somente procedeu ao registro contábil dos ajustes correspondentes em data de 11 de janeiro de 2000. Registre-se que a tributação adotada pela autuada correspondente ao ano-calendário de 1999, foi com base no lucro real, sendo que a partir do ano de 2000, optou pela tributação com base no SIMPLES.

Por ocasião da ação fiscal, a contribuinte comunicou que dos R\$ 500.000,00 de dívida existente à época, havia efetuado a entrega de um veículo no valor de R\$ 5.000,00 e que o registro contábil da quitação do saldo de R\$ 495.000,00 somente foi efetuado 60 dias após a ciência da denúncia do contrato de mediação de vendas, ocorrida em 11 de novembro de 1999.

Diante desse quadro, no ano-calendário de 2000, com a opção pela tributação simplificada, o montante da dívida quitada pela credora BASF não foi oferecido a tributação, visto que pela sistemática do SIMPLES, somente as receitas auferidas formam a base de cálculo do tributo.

Consta do item 03 do contrato firmado entre a recorrente e sua fornecedora, que o rompimento do mesmo ocorrerá mediante pré-aviso de 60 dias (fls. 116). Assim, em decorrência da denúncia imotivada por parte da credora, o saldo devedor foi automaticamente quitado conforme disposição expressa no item 4.4 da escritura pública (fls. 107).

Tratando-se de tributação com base no lucro real, a condição necessária para a ocorrência do fato gerador do imposto, qual seja, a aquisição da disponibilidade, deve ser cumprida em cada operação, e o rendimento ou a parcela de ganho auferido pela empresa, durante o período-base, deverá integrar o montante tributável quando os resultados tiveram a sua disponibilidade econômica ou jurídica incorrida em favor da mesma.

No caso dos autos, houve por parte da contribuinte inexistência quanto ao período de reconhecimento da receita auferida em decorrência dos serviços por ela prestados, acima descritos.

Com efeito, se é certo de que o regime que impõe a determinação do lucro líquido é o regime de competência, não menos certo é de que este pode e deve ser apurado pela aplicação de todos os princípios fundamentais de contabilidade, dentre os quais o próprio princípio da competência (ou, mais especificamente, de realização da receita).

Aliás, não sem razão que o legislador, na Lei nº 6.404/76, na seção relativa à Demonstração do Resultado do Exercício, ao se referir à determinação do resultado do exercício, ter dito que serão computados: "as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda", em clara mensagem de que, embora não realizado em moeda, o ganho, desde que efetiva e potencialmente realizável, pode e deve ser escriturado.

Acolher o entendimento exposto pela recorrente seria admitir tese contrária ao princípio da aplicação do regime de competência estabelecido pela norma legal e adotado pela doutrina brasileira.

No presente caso, não há que se falar em postergação no reconhecimento da recuperação dos custos, visto que no ano-calendário de 2000 – quando foi reconhecido contabilmente referido ganho – a empresa optou pela tributação simplificada, cuja tributação somente incide sobre as receitas auferidas.

Nessas condições, entendo que o registro contábil da quitação deveria ter sido efetuado na data da ciência da denúncia, ocorrida em 11/11/1999, e não na data do rompimento, sendo que o respectivo valor deveria ter sido adicionado ao lucro líquido do exercício de 1999, em virtude de a fiscalizada se encontrar, à época, sujeita a tributação pelo lucro real.

Concordo com o procedimento fiscal, visto que a denúncia do contrato ocorreu precisamente na data da ciência da correspondência (fls. 103), ou seja, 11/11/1999, pois no referido instrumento foi denunciada a declaração de vontade da BASF à recorrente, sendo que referido comunicado acarretou, conforme estabelecido na escritura pública, a quitação automática do saldo devedor então existente.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 31 de março de 2011


José Ricardo da Silva