

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

LADS/

PROCESSO Nº. : 11070-000.607/93-82
RECURSO Nº. : 108.743
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1989 a 1992
RECORRENTE : A. PERIM S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRF EM SANTO ÂNGELO - RS.
SESSÃO DE: : 17 de Setembro de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 101-90.143

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL- MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - Não se toma conhecimento, por não ter se instaurado o litígio.

INFRAÇÕES RECONHECIDAS PELA RECORRENTE - Não tem, o Conselho de Contribuintes, competência para determinar que a autoridade lançadora reveja de ofício o lançamento para compensar o crédito apurado pelo fisco com imposto que, segundo o contribuinte, foi por ele apurado a maior em virtude de outros equívocos cometidos.

DEPÓSITOS JUDICIAIS - Na vigência do DL 1.598/77, o contribuinte podia deduzir no período base de competência os tributos provisionados e não pagos, cuja validade estivesse discutindo judicialmente. Tais depósitos, por constituírem crédito vinculado à ordem do juízo, de titular indefinido, não obrigam à inclusão das respectivas variações monetárias como receita.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - DIFERENÇA PC/BTNF - Não constitui infração a utilização do IPC integral na correção monetária do balanço referente a período-base encerrado em 1990.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por A. PERIN S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 OUT 1996

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

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

RECORRENTE : A PERIM S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO


Contra A. Perim S/A Indústria e Comércio foi lavrado o Auto de Infração de fls. 238 a 249, resultando na exigência de crédito tributário no valor de 782.648,77 UFIR, sendo 313.979,11UFIR de imposto de renda dos exercícios de 1989 a 1992, 288.492.57 UFIR de multa por lançamento de ofício e 180.177,09 UFIR de juros de mora calculados até 17/09/93.

As irregularidades apuradas pela fiscalização e das quais resultou a exigência foram as seguintes:

1- **Superavaliação de compras / Custos apropriados indevidamente**, caracterizada pela apropriação indevida como custo (compras) de valor referente a nota fiscal simbólica, cuja finalidade seria o fechamento formal de operação contratual.

2- **Majoração indevida do custo dos produtos vendidos**, caracterizada pela não inclusão nos estoques finais de cereais das compras realizadas nps dias 29 e 30 de dezembro de 1988.

3- **Despesas apropriadas indevidamente**, caracterizada pela apropriação indevida de valores dos depósitos judiciais, e respectivas variações monetárias passivas, como despesa do período em que foram efetuados, constituindo provisão não autorizada em lei.

4- **Omissão de receitas de variações monetárias ativas**, caracterizada pela não inclusão, como receita, dos valores correspondentes às variações monetárias ativas dos depósitos judiciais. 

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

5- Insuficiência da receita de correção monetária do balanço, caracterizada pela atualização a menor da conta "terras e terrenos".

6- Falta de adição ao lucro líquido do exercício do total do custo dos bens baixados, correspondente à diferença de correção monetária IPC/BTNF, infringindo o comando do art. 3º da Lei nº 8.200,91.

Em impugnação tempestiva, pondera a empresa que a TR e a TRD não podem ser usadas como índice de correção monetária, e mais, como taxas de juros deverão se submeter ao limite estabelecido pelo artigo 192, § 3º da Constituição Federal (juros reais de 12% ao ano). Quanto às irregularidades apontadas pela fiscalização, argumenta :

1- Superavaliação das compras - Reconhece ter ocorrido apropriação em exercício indevido, porém no exercício seguinte apurou imposto a maior, devendo o imposto exigido ser compensado com o recolhido a maior no exercício seguinte, quando não foi aproveitado o custo a que teria direito.

2-Majoração indevida do custo dos produtos vendidos - Não ocorreu nenhuma ilegalidade e algumas compras efetuadas não constaram no estoque porque se referiam a cereais adquiridos para repor estoques de terceiros depositários (conforme, aliás, informou à fiscalização quando instada a declarar o estoque de produtos recebidos na condição de depositária), vendidos posteriormente junto com os de sua propriedade.

3- Apropriação indevida de despesas relativas aos depósitos judiciais - O art. 16, inciso I, do Decreto-lei nº 1.598/77 determina que os tributos são dedutíveis no período-base da ocorrência do fato gerador, e , embora a apropriação dos depósitos seja vedada pela Lei nº 8.541/92, os fatos geradores não ocorreram sob sua vigência. Além disso, os valores dos depósitos não estavam disponíveis para o contribuinte, não podendo ser considerado para efeito do imposto, uma vez que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (art. 43 do CTN). E mais, que a tributação sobre os depósitos judiciais seria

80=

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

uma forma de coagir o contribuinte a não ingressar judicialmente contra arbitrariedades fiscais, afrontando o preceito constitucional segundo o qual "a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de lesão de direito". E ainda, que os depósitos judiciais são forma de pagamento prevista em lei, pois, estão tratados no Título IV do RIR/80 (PAGAMENTO DO IMPOSTO), no Capítulo I (MEIOS E FORMAS DE PAGAMENTO), nos artigos 684 a 687.

4-Omissão de receitas de variação monetária ativa- Os depósitos judiciais não estão disponíveis para o contribuinte e, portanto, só se a empresa vier a obter êxito na demanda deverá reconhecer as variações monetárias deles decorrentes. E a determinação do art. 8º da Lei 8.541/92 só é aplicável a partir do exercício de 1993, não havendo previsão legal, em relação aos períodos examinados, para o reconhecimento da referida variação monetária como receita.

5-Insuficiência de receita de correção monetária do balanço. Reconhece a irregularidade e pede parcelamento do valor devido.

6- Falta de adição ao lucro líquido da diferença de correção monetária IPC/BTNF na baixa de bens do Permanente- O art. 3º Lei nº 8.200/91 reconheceu as distorções ocorridas no ano de 1990, entre o IPC e o BTNF, e o aproveitamento da diferença apenas a partir de 1993 caracteriza empréstimo compulsório, como vem sendo reconhecido pela Justiça Federal, ferindo vários princípios constitucionais, como o da legalidade, do confisco, etc. (Transcreve matéria publicada na Revista de Direito Tributário e Financeiro, vol. 2, contestando a validade jurídica do art. 3º da Lei nº 8.200/91 e do Decreto 332/91, art. 3º, e demonstrando a legitimidade do reconhecimento da diferença entre os índices de correção desde o exercício de 1992).

A autoridade julgadora de primeira instância manteve integralmente a exigência, fundamentando sua decisão, em síntese, no seguinte:

1- A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, e o fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, não pode deixar de atender a determinação

105

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

legal, no caso, o art. 9º da Lei nº 8.177/91, com a redação dada pelo art. 30 da Lei nº 8.218/91, que determina que a incidência dos juros de mora segundo os índices da TRD se faz a partir de fevereiro de 1991.

2- Superavaliação de compras - As notas fiscais apropriadas como custo não se referem a compra e venda de fato, tendo servido unicamente para ajuste das contas "devedores de cereais" e "cereais a entregar".

3- Majoração indevida do custo dos produtos vendidos - As notas fiscais relacionadas às fls 95 a 108 e referem-se a compra de cereais e não a simples depósito, não há registro de vendas até 31/12/88 (doc. fls 109), os valores não foram considerados na composição dos custos de 1988, como estoque final, nem de 1989, como estoque inicial (fls. 115) . As notas fiscais relacionadas às fls.116 a 119 referem-se a compra de cereais efetuada em 28/12/90, contabilizadas corretamente na conta "compra de cereais"(fls. 123), mas houve omissão do valor no registro de inventário de 31/12/90 (fls 116). A empresa não apresenta provas de que a compra foi para reposição de estoques de terceiros depositários.

4- Apropriação indevida de despesas relativas aos depósitos judiciais- Inaplicável a norma do art. 16 do Decreto-lei nº 1.598/77, porque se trata de tributos com exigibilidade suspensa, faltando pressupostos para serem consideradas incorridas as despesas. Além disso, o depósito é um direito de crédito do qual o contribuinte é titular, só diferindo dos demais créditos por estar vinculado à propositura de ação judicial. Caracteriza-se pela utilização de um valor que estava disponível para o contribuinte, que o destinou a garantir despesa futura, atendendo solicitação judicial.. O contribuinte, ao se utilizar do direito de contestar a exigência legal feita pelo fisco , sabe de antemão da eventual exigência do depósito do montante discutido. O Parecer CST/SIPR 1.273/88 expressa o entendimento de que a dedutibilidade dos valores depositados em conta vinculada ao juízo só ocorrerá no período-base em que houver decisão final da lide desfavorável ao depositante. É ilógico tratar contabilmente como despesa efetivamente incorrida tributos ou contribuições cuja validade se questiona. Nesse sentido o Acórdão 105-0148/83 do 1º Conselho de Contribuintes, e a sentença

Y/E

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

prolatada pelo Juiz da 13ª Vara da Justiça Federal, Dr. João Surreaux Chagas, no MS 91.18481-0.

5- Omissão de receitas de variação monetária ativa- O ganho apurado de variações monetárias ativas , mesmo potencial, deve ser adicionado ao lucro operacional e se subordina ao regime de competência. Esse o entendimento do PN 86/78. E o Conselho de Contribuintes , em inúmeros julgados, se manifestou no sentido de que deve ser oferecido à tributação , como variação monetária ativa, o valor da correção incidente sobre depósitos judiciais (Ac. 101-79.781/90, 105-5.002/90 e 105-5.794/91).

6- Insuficiência de receita de correção monetária do balanço- Não houve contestação quanto ao mérito.

7- Falta de adição da diferença de correção monetária IPC/BTNF, na baixa de bem do Ativo Imobilizado - A empresa alega apenas o aspecto inconstitucional do embasamento legal, trazendo pareceres de renomados juristas. Todavia, é incabível acolher tal pleito, pois a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de atos do Poder Legislativo.

No prazo deferido pela lei para apresentar recurso voluntário, a empresa comunicou ao Delegado da Receita Federal a revogação do mandato conferido aos seus defensores que, segundo ela, estranhamente reconheceram parte do débito apurado pelos auditores e pediram seu parcelamento, pedindo seja feita a revisão de ofício da decisão de primeiro grau pelos motivos que expõe e, caso não deferido seu pleito, requer a subida do pleito como recurso voluntário ao 1º Conselho de Contribuintes.

Em sua petição, alega a empresa que considera insubsistente a *confissão fiscal* feita pelos seus *Defensores*, porque na impugnação não foi demonstrada a existência de outras operações e situações fáticas que, a exemplo das detectadas pelo Fisco, foram contabilizadas erroneamente e que, por seu turno, ampliaram o valor tributável em quantitativos superiores aos níveis daqueles

JCF

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

levantados pelos Auditores Fiscais, que reduziram o valor tributável. Diz que cometeu inúmeros erros no registro de suas operações nos anos-base de 1988 a 1992, uns que reduziram e outros que aumentaram a base de cálculo do imposto, cabendo sua iniciativa em proceder a correção dos equívocos praticados, sendo necessário que o Fisco proceda uma COMPENSAÇÃO ~~entre~~ e os equívocos levantados pelo Fisco e reconhecidos pela empresa e os demais que, em sua exposição, procura demonstrar.

Quanto aos itens constantes do auto de infração, tece as seguintes considerações (fls. 431 a 437 do processo):

1- *Superavaliação de Compras, Subavaliação de Estoque Final, no valor tributável de CR\$ 388.724.216,60-* Reconhece que cometeu os equívocos apontados pela Fiscalização, mas devem ser levados em conta outros lançamentos que ampliaram o valor tributável.

2- *Custos, Despesas Operacionais, Encargos não Necessário, Utilização Indevida de Provisão, no valor tributável de CR\$ 219.448.782 -* Reedita e reforça os argumentos apresentados na impugnação.

3- *Omissão de Variações Monetárias Ativas, no valor tributável de CR\$ 193.159.490,70-* Mesmas considerações relativas ao item 2.

4- *Correção Monetária- Insuficiência de Receita de Correção Monetária -* Reconhece o equívoco que reduziu o lucro real, mas devem ser levados em conta os outros lançamentos que ampliaram o valor tributável.

5- *Adições - Diferença de Correção Monetária IPC/BTNF, pela Correção a Menor da Conta "Terras e Terrenos", no valor tributável de CR\$ 4.742.624,24-* Ratifica inteiramente o constante da impugnação.

6- *Uso da TRD como indexador de Correção Monetária no ano-base de 1991 sobre o tributo lançado-* A decisão singular manteve o lançamento quanto a esse aspecto sob o fundamento de que o art. 30 da Lei 8.212/91 alterou o art. 9º da Lei

105

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

8.177,91 fixou o momento inicial da incidência da TR/TRD para fevereiro de 1991. Alega que o fato está superado quer pela doutrina, quer pela jurisprudência, quer pela manifestação do Pleno do STF. Diz que o posicionamento do Delegado da Receita é conflitante tanto com esse posicionamento da doutrina e da jurisprudência como com o próprio Regulamento do Imposto de Renda de 1994, cujo art. 944 permite a compensação do valor recolhido a título de TRD acumulada entre a data da ocorrência do fato gerador e a do vencimento do imposto, pago ou recolhido a partir de 04 de fevereiro de 1991. Acrescenta que no ano de 1991 inexistiu indexador de valores fiscais e que não se pode transformar retroativamente correção monetária em juros, e que a UFIR, que é índice de correção, só foi criada em 31/12/91.

Requer seja recebido e acatado o pedido de revisão de ofício do lançamento com a conseqüente compensação dos tributos apurados pelos Auditores Fiscais e, caso a autoridade entenda insuficientes as informações trazidas no requerimento para dar procedência ao pedido, que seja efetuada diligência junto à Autuada, respondendo a indagações que formula.

Finalmente, se indeferido o pleito, requer seu recebimento como recurso ao Conselho, solicitando a este que determine à Autoridade lançadora a revisão daqueles lançamentos para apurar um novo valor tributável ou, se julgadas insuficientes as informações, seja determinada a realização de diligência para responder as indagações já mencionadas.

O Delegado da Receita Federal em Santo Ângelo, considerando que o art. 36 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que não cabe pedido de reconsideração da decisão de primeira instância, remeteu o pedido ao Conselho, como recurso voluntário.

É o relatório.



PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

VOTO

CONSELHEIRA, SANDRA MARIA FARONI, RELATORA

A empresa , na peça impugnatória, reconheceu expressamente ter cometido a irregularidade descrita no item 6 do relatório (itens 8 e 9 do auto de infração) , pedindo parcelamento do débito a ela relativo.

Agora, requer que este Colegiado determine à autoridade lançadora que reveja de ofício os lançamentos referentes aos períodos-base a que se referem, para que o crédito tributário ora exigido seja compensado com o, segundo ela, pago a maior por equívocos que cometeu na escrituração.

Inicialmente devo dizer que, quanto às infrações reconhecidas pelo contribuinte (itens 8 e 9 do auto de infração, correspondentes a insuficiência de correção monetária do balanço caracterizada por atualização a menor da conta "Terras e Terrenos"), inexistente o litígio, estando este Colegiado impedido de se pronunciar sobre a matéria. Além disso não tem o Conselho de Contribuintes competência para determinar à autoridade lançadora que reveja de ofício o lançamento.

Passo a examinar as matérias litigiosas.

Quanto aos itens 1, 2 e 3 do auto de infração (Superavaliação de Compras e Subavaliação de Estoque Final), a Recorrente admite expressamente que "realmente houve o equívoco apontado pelos AFTNs e os valores devem ser adicionados ao Lucro Real, porém levando-se em conta, também, os outros lançamentos que não foram realizados à época.....". Ora, o que é objeto de apreciação

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

por este Conselho é, apenas, se a decisão de primeira instância está correta quando julgou procedente a ação fiscal no que se refere a esses três itens do auto de infração. E quanto a isso, não há o que se discutir, eis que a própria recorrente reconhece as irregularidades cometidas. Devem, pois, ser mantidos esses itens da exigência.

No que se refere aos itens 4, 5 e 6 do auto de infração (Custos, Despesas Operacionais, Encargos não Necessários, Utilização Indevida de Provisão), assiste razão à Recorrente.

Antes do Decreto-lei nº 1.598/77, somente eram dedutíveis os tributos efetivamente pagos durante o exercício financeiro a que correspondessem, ressalvados os casos de impugnação ou recurso tempestivos e os casos em que o sujeito passivo tivesse crédito vencido contra entidade de direito público. A partir do exercício financeiro de 1979 os tributos passaram a ser dedutíveis no período base de incidência do respectivo fato gerador da obrigação tributária(DL 1598/77, art. 16) , não havendo vinculação ao efetivo pagamento. Portanto, sob a égide do Decreto-lei nº 1.598/77, a dedutibilidade dos tributos não recolhidos no período base de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária subordinava-se à sua provisão, de forma a permitir a respectiva dedução como custo ou despesa no resultado do exercício a que competissem. A adição ao lucro líquido do exercício , para apuração do lucro real, do valor dos tributos provisionados, mas não pagos no próprio período-base de incidência, somente é obrigatória a partir de 01/01/93.

A empresa, acobertada por medida judicial , não recolheu os tributos e contribuições nos períodos- base de ocorrência dos respectivos fatos geradores, provisionando-os. O fato de estar discutindo judicialmente a validade dos tributos e contribuições em nada altera a determinação do Decreto-lei nº 1.598/77 , e sua dedutibilidade dá-se no exercício de ocorrência do fato gerador.

Também quanto ao item 7 do auto de infração procede o inconformismo da empresa. De fato, a determinação do artigo 254, inciso I, do



PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 é no sentido de que sejam incluídas na determinação do lucro operacional as contrapartidas das variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte. E os depósitos judiciais não são direitos de crédito do contribuinte, constituindo, isso sim, em crédito vinculado à ordem do juízo, de titular indefinido.

No que se refere ao item 10 (Correção Monetária a Menor , pela Diferença IPC/BTNF, na Baixa de Bem do Permanente) , a jurisprudência pacífica deste Conselho, à qual me filio, considera correta a utilização do IPC integral na correção monetária dos balanços referentes ao ano-base de 1990. Mencione-se, por exemplo, o Acórdão 101-89.169/95, no sentido de que *"...se a lei nova veio a considerar que o resultado apurado no ano de 1990 com aplicações de índices diferentes do IPC não refletia a realidade econômica, ela se aplica retroativamente para aqueles que se utilizaram dos índices por ela reconhecidos como corretos, face ao estabelecido no art. 106 do C.T.N., pelo caráter interpretativo da mesma em relação ao indexador aplicável à espécie."*

Quanto à TRD, sua exigência , constante do Auto de Infração, deu-se a título de juros de mora.

A jurisprudência dominante neste Conselho é no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9º da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei ou transformou retroativamente correção monetária em encargos moratórios, contrariando o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil.

Este não tem sido meu entendimento. Conforme tive oportunidade de manifestar-me por diversas ocasiões, como integrante da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, considero que o Congresso Nacional, ao apreciar a Medida Provisória 294/91 e não transformar seu artigo 7º em lei, cumpriu a atribuição

PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

cometida pelo parágrafo único do artigo 62 da Constituição Federal (disciplinar as relações jurídicas decorrentes do dispositivo não transformado em lei e formadas no período entre a edição da MP e o termo final para sua apreciação), determinando que a incidência da TRD naquele período seria a título de encargos moratórios. Além disso, pronunciei-me no sentido de que os Conselhos de Contribuintes, como órgãos que são da Administração Pública, não podem deixar de aplicar dispositivo legal enquanto não declarada sua inconstitucionalidade. E até o presente momento, não houve manifestação do Supremo Tribunal Federal quanto à inconstitucionalidade da incidência da TRD, a partir de fevereiro de 1991, **a título de juros de mora**. O STF, na ADIN nº 493-0, vedou a utilização da TR como **índice de correção monetária**.

Entretanto, minha posição tem sido isolada nos órgãos julgadores colegiados. E a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/ 01-01.733/94, uniformizou entendimento e firmou jurisprudência, à qual me rendo, no sentido de que, por força do disposto no artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária- TRD só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91.

Não cabe, no caso, invocar a limitação prevista no § 3º do artigo 192 da Constituição Federal, eis que tal dispositivo se refere a taxas de juros de créditos no Sistema Financeiro Nacional, não abrangendo os juros de mora sobre débitos para com a Fazenda Nacional. Além disso, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADIN nº 4, decidiu que o limite de 12% ao ano previsto naquele dispositivo constitucional depende de aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o *caput* e seus incisos do mesmo dispositivo.

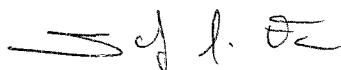
Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir da exigência as parcelas referentes aos itens 4, 5, 6 e 7 do auto de infração, bem como para determinar que a exigência dos juros de mora segundo os índices da



PROCESSO NR. 11070-000.607/93-82
ACÓRDÃO NR. 101-90.143

TRD não se faça em relação ao período que antecede a vigência da Lei nº8.218, de 29 de agosto de 1991 (DOU de 30/08/91).

Brasília (DF), em 18 de setembro de 1996



SANDRA MARIA FARONI - RELATORA