



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

Processo n.º : 13004.000110/98-70
Recurso n.º : 118.940
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1989 e 1990
Recorrente : RIOCCCEL S/A.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS.
Sessão de : 26 de janeiro de 2000
Acórdão n.º : **101-92.958**

IRPJ – PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – A provisão incide sobre todos os créditos da empresa, à exceção daqueles expressamente excluídos pelo artigo 221 do RIR/80. A autoridade fiscal não pode estender o comando legal para estabelecer restrições nele não previstas.

IRPJ – DEPÓSITOS JUDICIAIS – É dedutível, no período-base de ocorrência do fato gerador, a despesa relativa à obrigação tributária prevista em lei cuja constitucionalidade esteja sendo contestada judicialmente. A dedutibilidade, todavia, não é extensiva à atualização monetária do valor da obrigação lançado em conta de passivo.

IRPJ – PRÊMIO SOBRE SAQUE DE EXPORTAÇÃO – O Decreto-lei nr. 1.158/71 instituiu incentivo que tinha por base a receita referente à exportação, assim entendido o valor de fechamento do contrato de câmbio, que poderia inclusive conter um ágio pago pela instituição financeira interveniente (prêmio sobre saque de exportação). O incentivo não se estendia, todavia, a variações cambiais futuras, tampouco à remuneração de outra ordem, tais como as relativas à chamada “trava de câmbio”.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RIOCCCEL S/A.

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



CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 OUT 2000

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

PROCESSO Nº 13004.000110/98-70
RECURSO Nº 118.940 - IRPJ E OUTROS
ACÓRDÃO Nº 101-92.958
RECORRENTE : RIOCCEL S/A
RECORRIDA: DRJ EM PORTO ALEGRE - RS

3

Relatório.

O presente processo recebeu, por transferência, a parte mantida na decisão de primeira instância relativamente ao de nº 11080.004463/94-96.

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração, por meio dos quais são exigidas as importâncias citadas:

- IRPJ (fls. 329/338) – 527.291,11 UFIR, mais os acréscimos legais;
- IR Fonte (fls. 339/343) – 14.356,78 UFIR, mais os acréscimos legais; e
- Contribuição Social (fls. 344/348) – 19.711,63 UFIR, mais os acréscimos legais.

As exigências, relativas aos exercícios de 1989 e 1990, decorreram de fiscalização levada a efeito na empresa, quando foram constatadas as seguintes irregularidades, todas relativas à empresa CELLEXPOR S/A, incorporada pela contribuinte supra, conforme Termo de Verificação Fiscal e de Juntada de Papéis (fls. 319/328) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 330/333):

1) GLOSA DE PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

Excesso de provisão para créditos de liquidação duvidosa, porque constituída inclusive sobre aplicações financeiras, empréstimos à controladora, prêmio sobre saque de exportação, depósitos judiciais, adiantamentos para despachantes e IR Fonte a compensar.

2) VARIAÇÃO MONETÁRIA DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa

Glosa de variação monetária passiva sobre provisão para IRPJ e sobre provisão para Contribuição Social, ambos os tributos com exigibilidade suspensa.

3) PRÊMIO SOBRE SAQUE DE EXPORTAÇÃO

Variação monetária ativa auferida em operações de câmbio, tida pela fiscalização como indevidamente contabilizada a título de receita de exportação.

Impugnando o feito (fls. 352/387), a autuada assim se pronunciou, em síntese:

1) GLOSA DE PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

- que a legislação vigente à época (Lei nº 4.506/64, arts. 60 e 61) não estabelecia restrições quanto à natureza dos ativos sujeitos à provisão, o que significaria que esta poderia ser calculada sobre todos os créditos da empresa;

- que, portanto, é indevida a glosa da provisão constituída sobre créditos que não se relacionam com a atividade operacional.

2) VARIAÇÃO MONETÁRIA DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa

- que o art. 44 da Lei nº 7.799/89, que regula a dedutibilidade da atualização monetária das quotas do IRPJ, da Contribuição Social e do "Imposto sobre o Lucro Líquido", é aplicável, sem restrições, no caso de suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente de medida liminar em mandado de segurança com depósito integral do valor em litígio;

- que, se não deduzisse o valor correspondente à indexação dos tributos, estaria descumprindo a legislação fiscal.

3) PRÊMIO SOBRE SAQUE DE EXPORTAÇÃO

- que o prêmio sobre saque de exportação inclui-se, integralmente, na receita de exportação, conforme prevê o Decreto-lei nº 1.158/71 (e alterações posteriores) e sua regulamentação (Portaria nº 81/82);

- que esse entendimento não pode ser modificado por atos administrativos que visem passar a tratar o valor do prêmio como variação monetária, reduzindo assim a receita de exportação e, com isso, o incentivo fiscal à época outorgado pela lei.

Aduziu que, na qualidade de sucessora por incorporação da empresa CELLEXPOR S/A, somente poderia responder pelos tributos devidos, não cabendo-lhe arcar com penalidades.

Na decisão recorrida (fls. 389/417), o julgador singular declarou parcialmente procedentes os lançamentos, excluindo:

- a) o IR Fonte ("Imposto sobre o Lucro Líquido") previsto pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88, em observância à Instrução Normativa SRF nº 63/97, arts. 1º e 3º, tendo em vista que a empresa é constituída sob a forma de sociedade por ações;
- b) a multa de ofício dos três Autos de Infração, porque a responsabilidade da incorporadora atinge somente os tributos eventualmente devidos pela incorporada, conforme art. 132 do CTN e decisões deste Conselho;
- c) a TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, com fundamento na Instrução Normativa SRF nº 32/97.

De sua decisão recorreu de ofício a este Conselho, nos autos do Processo nº 11080.004463/94-96.

Com referência às infrações que manteve, assim se pronunciou:

- 1) **Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa:** que carece de sentido o estabelecimento de provisão quando não há o risco de haver inadimplência por parte do devedor e que somente créditos oriundos das atividades operacionais podem compor a base de cálculo da provisão;
- 2) **Glosa de Variação Monetária de Tributos:** que, de acordo com o art. 44 da Lei nº 7.799/89, a variação monetária dos duodécimos ou quotas do Imposto de Renda e das prestações das contribuições sociais somente será deduzida da base de cálculo do imposto se tais tributos forem pagos até o vencimento;
- 3) **Prêmio sobre Saque de Exportação:** que configura prêmio sobre saque de exportação a parcela complementar à taxa cambial, nos casos de venda de câmbio para entrega futura e que tal parcela devem ser incluídas na determinação do lucro operacional.

Às fls. 423/441 se vê o recurso voluntário, por meio do qual a empresa apresenta, basicamente, as mesmas razões da impugnação. À fl. 447, cópia da liminar em Mandado de Segurança, dispensando a Recorrente do depósito recursal.

Contra-razões da Procuradora da Fazenda Nacional ao recurso voluntário se vêem às fls. 451/453, propugnando pela manutenção da decisão de primeira instância.

É o relatório.



Voto.

Os Autos de Infração foram lavrados como decorrência de três infrações, a seguir focalizadas na ordem apresentada no Relatório.

1) PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

A autuação refere-se a excesso de provisão para créditos de liquidação duvidosa, na parte constituída sobre aplicações financeiras, empréstimos à controladora, prêmio sobre saque de exportação, depósitos judiciais, adiantamentos para despachantes e IR Fonte a compensar.

De fato, a legislação vigente à época (Lei nº 4.506/64, arts. 60 e 61) não estabelecia restrições quanto à natureza dos créditos sujeitos à provisão, com exceção daqueles que expressamente excluía (os provenientes de venda com reserva de domínio ou alienação fiduciária e aqueles com garantia real).

Assim, em princípio, a provisão poderia ser calculada sobre todos os créditos da empresa, uma vez que não cabe ao julgador diferenciar onde o próprio legislador tributário não diferenciou.

Em casos semelhantes, em que a permissão legal foi alvo de restrições pela fiscalização, esta Câmara já se posicionou contrariamente à tese restritiva, tal como no Acórdão nº 101-79.990/90:

“A provisão incide sobre todos os créditos da empresa, à exceção daqueles expressamente excluídos pelo artigo 221 do RIR/80, não podendo a autoridade fiscal, via interpretação, estender o comando legal para abranger situações nele não previstas.”

Nessa linha de interpretação, o Acórdão 103-11.457/92 admitiu inclusive a provisão sobre aplicações financeiras, como se lê na sua ementa:

“Os saldos de aplicações realizadas no mercado financeiro podem ser computados para efeito de determinar a base de cálculo da provisão para devedores duvidosos.”

No caso em pauta, deve ser aceita a inclusão das aplicações financeiras, dos empréstimos à controladora, dos adiantamentos para despachantes e do prêmio sobre saque de exportação – este, por representar autêntica aplicação financeira, como se verá adiante no item 3.

Há que se atentar, todavia, para o fato de que a provisão tinha por base de cálculo todos os créditos da empresa, não a totalidade de seu Ativo Realizável. Se o conceito inserto no comando legal for tomado com a

PROCESSO Nº 13004.000110/98-70
ACÓRDÃO Nº 101-92.958

elasticidade defendida pela Recorrente, ter-se-á o absurdo de tomar como base, por exemplo, valores registrados a títulos de Despesas Antecipadas, o que, para dizer o mínimo, seria um desvirtuamento da finalidade da provisão.

Desse modo, não devem compor a base de cálculo da provisão os depósitos judiciais nem o IR Fonte a compensar, porque representam valores realizáveis mas estranhos ao conceito de crédito que a Lei pretendeu abranger, o que significa que a exigência deve ser mantida apenas com relação a essas duas contas.

2) VARIAÇÃO MONETÁRIA DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa

A autuação teve por fundamento o art. 44 da Lei nº 7.799/89, segundo o qual a variação monetária dos duodécimos ou quotas do Imposto de Renda e das prestações das contribuições sociais somente poderia ser deduzida se fossem pagas até o vencimento. Tinha-se, assim, o pagamento como condição resolutória para a dedutibilidade. A contribuinte, por estar questionando judicialmente os tributos, não pagou os valores correspondentes, mas efetuou o depósito em juízo.

Argumenta o julgador singular que o efeito jurídico da condição imposta pela lei independe da exigibilidade do tributo ou contribuição estar suspensa ou não. Afirma, ainda, que não são situações equivalentes aquelas que abarcam as figuras jurídicas do pagamento, da liminar em mandado de segurança e do depósito judicial, pois, enquanto a primeira é modalidade de extinção do crédito tributário (art. 156, I, do CTN), as demais são modalidades de suspensão deste (art. 151, II e IV, também do CTN).

É importante salientar que a infração refere-se unicamente à *variação monetária* registrada pela empresa sobre os valores lançados em conta de Passivo, não recolhidos porque depositados judicialmente. Não se cogita propriamente da dedutibilidade de tributos em seu valor principal.

Não obstante, a glosa deve ser mantida. Conforme tenho me manifestado em diversos julgados, é aceitável o registro como despesa (dedutível) da obrigação tributária prevista em lei que a contribuinte esteja discutindo perante o Poder Judiciário, lançando-se a contrapartida em conta de passivo (normalmente, do passivo exigível a longo prazo). Todavia, tendo sido efetuado o depósito judicial, as atualizações monetárias, tanto da conta do ativo (que registra o depósito) quanto do passivo (que abriga o valor da obrigação que se discute), não devem ser computadas no lucro líquido enquanto perdurar a lide, porque ambas se anulam.

Correto o procedimento da fiscalização ao considerar indedutível a atualização monetária das provisões para o IRPJ e para Contribuição Social, uma vez que esta se compensaria com a atualização dos valores depositados em juízo, registrados no ativo.

3) PRÊMIO SOBRE SAQUE DE EXPORTAÇÃO

De acordo com a Portaria nº 81/82, o prêmio sobre saque de exportação se incluía entre as parcelas componentes da receita bruta e de exportação de produtos manufaturados e, assim, integrava o valor do lucro da exploração cuja tributação gozava de alíquotas favorecidas.

Prêmio sobre saque de exportação é figura sobre a qual não há conceito legislado. Segundo a definição adotada pela Receita Federal no livreto "Perguntas e Respostas IRPJ", edições 1985/86:

"Prêmio sobre saque de exportação é a importância que for liberada pelo banco interveniente na operação de câmbio, a favor do exportador, tendo por referência a diferença correspondente à desvalorização estimada do cruzeiro entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a liquidação do saque, representando prêmio complementar à taxa cambial, nos casos de venda de câmbio para entrega futura."

Havia, na prática, uma variante, adotada pela Recorrente e motivadora da autuação: a modalidade denominada "trava de câmbio", na qual o exportador optava por não sacar os recursos imediatamente, pactuando com o banco o resgate em data futura, predeterminada, mediante o recebimento de uma remuneração, que poderia ser-lhe vantajosa se superior à variação cambial ocorrida no período somada à taxa de aplicação que obteria se houvesse sacado a importância de imediato e aplicado-a no mercado financeiro.

O que se discute no processo é que a Recorrente afirma que o prêmio consiste em toda a remuneração recebida (inclusive na modalidade "trava de câmbio"), enquanto a fiscalização entende que o prêmio corresponde apenas à parcela complementar à variação da taxa cambial no período. A questão está em se definir se tal variação integra a receita de exportação ou deve ser incluída entre as variações monetárias ativas e, assim, excluída do lucro da exploração.

Importa salientar que a fiscalização efetuou o lançamento apenas sobre fatos geradores ocorridos a partir de julho/88, ou seja, a partir da vigência da Portaria nº 248, de 29.06.88, posteriormente complementada pela de nº 356/88.

A primeira definiu que a variação na taxa de câmbio auferida pelos exportadores não se incluía entre as parcelas que compõem a receita bruta e de exportação, modificando o que preceituava a Portaria nº 81/82. A segunda veio

PROCESSO Nº 13004 000110/98-70

ACÓRDÃO Nº 101-92.958

afirmar que “o prêmio sobre contratos de câmbio de exportação constitui receita financeira”, ou seja, determinou que, a partir de 1º.01.89, o prêmio sobre saque de exportação não deveria mesmo ser classificado como receita de exportação.

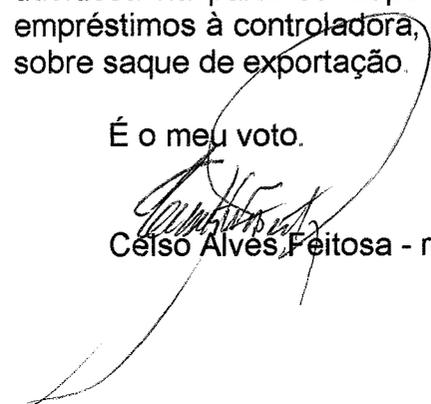
O fato é que o Decreto-lei nº 1.158/71 e alterações posteriores instituiu estímulos à exportação tendo por base, unicamente, a receita referente à exportação, que deve ser entendida como o valor correspondente ao fechamento do contrato de câmbio, podendo inclusive conter um ágio pago pela instituição financeira interveniente (aqui, o prêmio sobre saque); mas o incentivo não se estende a variações cambiais futuras, tampouco à remuneração de outra ordem, tais como as relativas à chamada “trava de câmbio”.

Assim, se uma empresa exportadora fechasse o contrato de câmbio por determinada valor mas, por não receber no ato a importância correspondente em moeda nacional, auferisse uma compensação, paga pelo banco interveniente durante o período em que os recursos ficou em poder deste, tal compensação deveria ser classificada como receita financeira, não como receita de exportação.

Desse modo, o lançamento deve ser mantido.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a exigência relativa à glosa de provisão para créditos de liquidação duvidosa na parte correspondente à inclusão das aplicações financeiras, dos empréstimos à controladora, dos adiantamentos para despachantes e do prêmio sobre saque de exportação.

É o meu voto.


Céiso Alves Feitosa - relator.

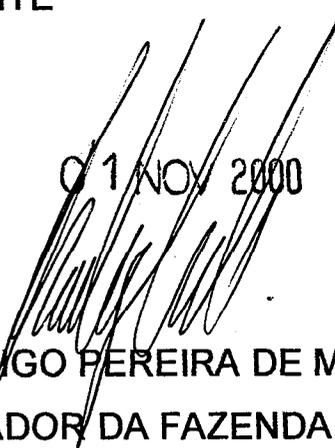
INTIMAÇÃO

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 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 25 OUT 2000


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 01 NOV 2000


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL