



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13603.000619/95-66
Recurso n.º : 124.516 – EX OFFICIO
Matéria : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1991 a 1995
Recorrente : DRJ EM BELO HORIZONTE – MG.
Interessada : EMBRASIL – EMPRESA BRASILEIRA DISTRIBUIDORA LTDA.
Sessão de : 19 de setembro de 2001
Acórdão n.º : 101-93.612

IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA - REPERCUSSÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO – Se a infração fiscal abrange mais de um exercício, alcançando correção monetária de períodos base sucessivos, é mister considerar-se os efeitos da correção monetária da reserva oculta formada com os valores tributados no primeiro exercício.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – Inexiste valor a ser exigido a título de imposto de renda, quando os prejuízos apurados foram suficientes para compensar tanto os lucros declarados originalmente pelo contribuinte, quanto os valores lançados em procedimento fiscal e mantidos em decisão de 1º grau.

PROCEDIMENTOS DECORRENTES - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – Insubsistente a exigência tributária fundada no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, nos casos de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social e os demais documentos integrantes dos autos evidenciarem a não disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado. Inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172.058-1/SC.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – Insubsistindo, em parte, a exigência fiscal formulada, há de se recompor a base tributável da contribuição

COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – Admite-se a compensação da base de cálculo negativa, observadas as limitações legais.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – REDUÇÃO – Nos termos do artigo 106, II, c, do C.T.N., a superveniência de Lei que comine penalidade menos gravosa aplica-se aos litígios ainda não definitivamente encerrados na esfera administrativa.

TRD – De acordo com reiterada jurisprudência administrativa, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não cabe a

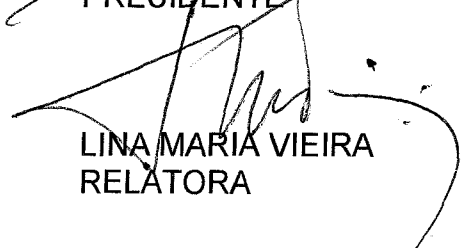
cobrança de juros de mora com base na TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BELO HORIZONTE – MG.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


LINA MARIA VIEIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2002

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

RECURSO no. : 124.516
Recorrente : DRJ EM BELO HORIZONTE - MG.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso de ofício interposto pela autoridade julgadora de primeira instância, em razão da exoneração de crédito tributário em valor superior a R\$ 500.000,00, nos termos do art. 34, I, do Decreto no. 70.235/72, com a redação dada pela Lei a Lei no. 9.532/97, art. 67, c/c a Portaria MF no. 333/97

O lançamento em apreço, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 01 e seguintes, referente aos fatos geradores ocorridos entre dezembro de 1989 a dezembro de 1994, originou-se de fiscalização procedida na empresa acima identificada, tendo sido apuradas as seguintes irregularidades:

1. VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA INDEDUTÍVEL

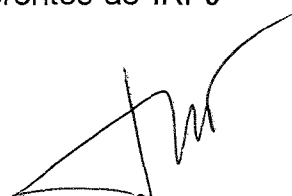
Variação monetária passiva calculada sobre a rubrica representativa da "provisão para riscos fiscais", considerada indedutível para efeitos de apuração do lucro real.

2. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS

Compensação indevida de prejuízos fiscais, apurados nos exercícios de 1989 e 1990, efetuadas no primeiro e segundo semestres do ano-calendário de 1992 e no ano-calendário de 1993, tendo em vista a reversão desses prejuízos e a compensação integral dos saldos remanescentes com a matéria ora tributada.

Em decorrência do procedimento acima descrito, foram também lavrados os Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte (fls.13//16) e à Contribuição Social (fls. 17/21).

Inconformada, dentro do prazo legal e representada por seu bastante procurador (fls. 236. 251 e 266), a autuada impugnou os lançamentos referentes ao IRPJ



e processos decorrentes, (fls. 222/265), cujas razões de discordância estão resumidas no relatório constante da decisão recorrida, às fls. 348/349, que adoto e transcrevo:

"Reconhece a indedutibilidade da variação monetária advinda da provisão contabilizada em meados de 1989, em função do ICM não destacado nos documentos fiscais de mercadorias e insumos adquiridos em outros Estados. Entretanto, em conformidade com o entendimento firmado no Parecer Normativo CST n° 20 de 1987, pondera que essa indedutibilidade somente provoca efeitos fiscais em um único período-base pois, nos exercícios seguintes, o efeito da correção monetária daquele valor provisionado será anulado pela correção monetária do "Patrimônio Líquido", uma vez que este encontra-se diminuído do valor lançado no período-base anterior, hipótese, segundo seu entendimento, característica dos autos.

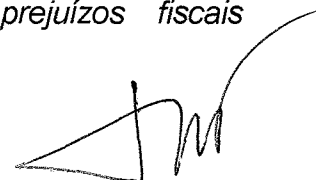
Salienta que o prejuízo fiscal declarado no período-base de 1989 (NCz\$ 7.340.885) ficou aumentado do valor lançado a esse título (NCz\$ 3.491.995,12), motivo pelo qual assevera a necessidade de que este prejuízo seja recomposto, antes de qualquer lançamento de exigência de imposto.

Após demonstrar que, uma vez submetido a tal recomposição, o referido prejuízo fiscal resulta no montante de NCz\$ 3.848.890,00, conclui pela improcedência do lançamento de imposto de renda e contribuição social para este exercício.

Fundamenta seu entendimento no artigo 171 do RIR/80 (219 do RIR/94), em dois acórdão proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes versando sobre a inobservância do regime de competência na escrituração, além de transcrever ensinamento proferido por tributarista a respeito do item 5.1 do Parecer Normativo CST n° 57 de 1979.

Ainda a respeito desse assunto, afirma que "o direito do contribuinte resulta no fato jurídico-econômico de que a contabilização da despesa indedutível não acarretou aumento de lucro para compensar prejuízos fiscais e, por outro lado, nos exercícios seguintes houve acréscimo no saldo de correção monetária do prejuízo contábil".

Quanto aos períodos-base de 1990 a 1993, alerta para o fato de que, procedendo-se a recomposição do lucro líquido e do lucro real, não se vislumbra nenhum lucro tributável, haja vista, inclusive, que nos períodos-base de 1992 e 1993 o pequeno lucro real, então recomposto, foi compensado com prejuízos fiscais



existentes na parte "B" do livro LALUR, ainda não prescritos. Para tanto, informa que promoveu a retificação das respectivas declarações de imposto de renda, ante o argumento de que seu direito não teria sido obstado pelo fato de o Termo de Verificação Fiscal abranger somente o período-base de 1989, exercício de 1990.

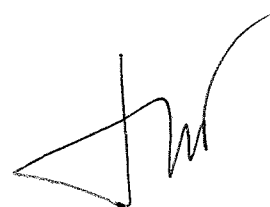
Continuando sua defesa, informa que efetuou os ajustes contábeis, no período-base de 1994, na conta "Lucro ou Prejuízos Acumulados - Ajustes de Exercícios Anteriores", tendo em vista que o prazo para a entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1995 ainda não havia se expirado à época da apresentação da impugnação, eis que havia sido prorrogado para 31/05/1995.

Segundo expõe também o defendente, tais ajustes consistiram no estorno dos valores que serviram de base para o presente lançamento e, em contrapartida, no reconhecimento do efeito da correção monetária do patrimônio líquido pela contabilização da despesa de variação monetária no período-base de 1989. Desta forma, continua, somente no exercício de 1995, período-base de 1994 é que se verificou lucro tributável, tudo de acordo com os demonstrativos das correções contábeis (fls. 107/131) e das correções fiscais (fls. 70/76), constantes do anexo II à sua impugnação.

Como forma de demonstrar que seu entendimento está baseado no fato de que "o direito à correção monetária do patrimônio líquido oculto está assentado na legislação comercial e fiscal", transcreve as ementas de cinco acórdãos proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, além de colocar em evidência o fato de que "o efeito fiscal do valor lançado em despesas de variações monetárias só ocorreu no ano de 1989, porquanto, nos anos seguintes, tal valor foi anulado pela correção monetária do patrimônio líquido".

Contesta a aplicação da multa no percentual de 100% (cem por cento), por lhe faltar tipicidade.

No que se refere ao lançamento relativo à contribuição social, reporta-se às mesmas razões apresentadas anteriormente com relação ao imposto de renda pessoa jurídica, acrescentando que o valor recolhido no primeiro semestre de 1992 foi compensado com o valor apurado na retificação das declarações conforme fls. 40/43 do anexo II, restando pequeno valor a ser recolhido.



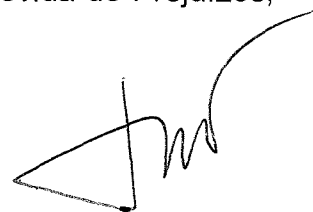
No que diz respeito ao lançamento do imposto de renda retido na fonte, alega cerceamento do seu direito de defesa, pois não constou do auto de inflação correspondente a descrição dos fatos que justificaram tal lançamento. Reporta-se às razões apresentadas ao imposto de renda pessoa jurídica, acrescentando faltar base fática para o lançamento do imposto de renda na fonte sobre a provisão constituída em 1989 e seus reflexos nos anos de 1990 a 1994.

Termina sua defesa, apelando para a aplicação do princípio da isonomia, consagrado no artigo 5º da constituição Federal, no que se relaciona à exclusão da TRD no auto de infração, tendo em vista a inconstitucionalidade decretada pelo STF”.

Às fls. 271/344 foram anexadas as telas referentes à Declaração IRPJ 95, Relação das entregas das Declarações de 90 a 99, Demonstrativo da Compensação de Prejuízos fiscais pelo Sistema de Acompanhamento do Prejuízo Fiscal e do Lucro Inflacionário – SAPLI e Formulário de Alteração do Prejuízo Fiscal e do Lucro Inflacionário – FAPLI.

Decidindo o feito, a autoridade monocrática julgou parcialmente procedente o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, mantendo a tributação correspondente à variação monetária passiva indedutível dos períodos-base de 1989 e 1990, calculada sobre os valores das Provisões para ICMS em Litígio constituídas nos mencionados anos, por entender que a atualização da provisão indedutível tem a mesma natureza desta, não podendo influenciar o resultado apurado no ano de sua constituição.

Quanto aos períodos-base subsequentes à constituição de referida provisão, pondera que as variações monetárias passivas contabilizadas provocaram uma redução no Patrimônio Líquido, acarretando redução de seu saldo de correção monetária, no período-base subsequente, de importância equivalente àquela que atualizara a provisão, surgindo, assim, a chamada “reserva oculta, cujo efeito foi considerado para apuração do valor representativo da variação monetária indedutível, conforme demonstrativo de fls. 352, excluindo-se da tributação parte dos valores lançados e recompondo a matéria tributável relativa ao item 2 – Compensação Indevida de Prejuízos,



deixando, porém, de exigir a quantia mantida no item 1 – Variação Monetária Passiva Indedutível, em virtude dos prejuízos apurados nos períodos-base de 1988, 1989, 1990 e 1991 e reconstituídos às fls. 354/356, serem suficientes para compensar tanto os lucros declarados originalmente pelo contribuinte, nas respectivas declarações de rendimentos, quanto os valores lançados através do Auto de Infração de fls. 01/12 e mantido na presente decisão.

Quanto aos processos decorrentes, apesar da relação de causa e efeito a que se vincula o lançamento, a autoridade singular julgou improcedente o relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, respaldada na IN SRF no. 63/97 e Resolução do Senado Federal de no. 82/96 e parcialmente procedente quanto à Contribuição Social, conforme demonstrativo de fls. 358, sujeito a multa de ofício, reduzida para 75%, em virtude do disposto no art. 44, I, da Lei no. 9.430/97 e ADN no. 01/97, com os acréscimos legais cabíveis.

Da decisão favorável ao sujeito passivo, a autoridade de primeiro grau recorre de ofício a este Colegiado.

É o Relatório.



VOTO

Conselheira LINA MARIA VIEIRA, Relatora

Recurso ex-offício admissível, em face do que prescrevem os arts. 34, inciso I do Decreto no. 70.235/72 e 67 da Lei no.9.532/97, c/c a Portaria MF no. 333, de 11.12.97.

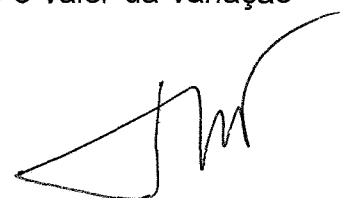
A decisão recorrida, que julgou procedente em parte o lançamento excluiu da tributação os Itens constantes do relatório supramencionado, que passo à analisar:

1) VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA INDEDUTÍVEL

As glosas efetuadas pelos autuantes, sobre a totalidade dos valores contabilizados nos períodos-base de 1989 a 1994, discriminados às fls 24/25, correspondem às variações monetárias passivas da conta "Provisão para ICMS em Litígio", conta que traduz monetariamente a expectativa de perda pelo risco, não se inserindo na hipótese de dedutibilidade prevista na legislação do imposto de renda.

Em sua impugnação, a autuada manifesta sua concordância, admitindo a indedutibilidade da variação monetária advinda da provisão contabilizada em meados de 1989, porém, não aceita que essa indedutibilidade provoque efeitos fiscais em períodos subsequentes, alegando que *"nos exercícios seguintes, o efeito da correção monetária daquele valor provisionado será anulado pela correção monetária do Patrimônio Líquido"*.

A autoridade monocrática, apontando o surgimento da chamada "Reserva Oculta", decorrente da redução do saldo de correção monetária do Patrimônio Líquido, no período-base subsequente, de importância equivalente àquela que atualizara a provisão em tela, considerou parcialmente procedente o lançamento, apurando o valor da variação



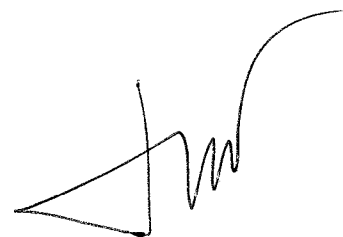
monetária passiva indedutível, líquida da parcela correspondente à atualização da referida reserva oculta, (doc. fls. 351), excluindo da tributação as importâncias constantes do quadro às fls. 352 de: 29.511.691,99 em 1990, 500.814.565,79 em 1991, 2.563.813.560,70 em 30.06.92, 9.312.558.959,61 em 31.12.92, 308.452.763,60 em 1993 e 1.164.748, 51 em 1994.

Os provisionamentos constituídos em maio de 1989 e durante o ano de 1990, nos valores de NCZ\$ 2.504.689,14 e NCZ\$ 88.698.611,13, respectivamente, referem-se ao diferencial de alíquota do ICMS, de mercadorias e insumos adquiridos de outros Estados, que a empresa escriturou a débito de "ICMS a Recuperar" e a crédito de "Provisão para ICMS em litígio".

Consoante o disposto no art. 396 do RIR/80, a correção monetária constitui um procedimento contábil cuja finalidade é incorporar ao patrimônio e ao resultado da pessoa jurídica, os efeitos da perda do poder aquisitivo da moeda e seu objetivo é expressar, em valores efetivos, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda, de cada período-base (art. 395 do RIR/80).

Por sua vez, as provisões, que podem ser dedutíveis ou não, consistem em procedimento contábil cuja finalidade é o registro de valores objetivando apropriar perda de ativos ou a constituição de obrigações que, apesar de se referirem a fato gerador contábil já ocorrido, seu valor não é conhecido com precisão.

Contabilmente, o contribuinte pode constituir provisões em obediência aos princípios contábeis, ou por determinação do estatuto ou contrato social, porém, se tais provisões forem indedutíveis ou, sendo dedutíveis, excederem os limites legalmente estabelecidos, os valores lançados na contabilidade deverão ser adicionados ao lucro líquido do período-base para fins de apuração do Lucro Real e sua atualização monetária representa parcela redutora do lucro do período.



No caso em apreço, a correção monetária levantada em procedimento fiscal, gerou reserva oculta que repercutirá no Patrimônio Líquido, onde vai propiciar correção monetária subtrativa no exercício subsequente.

Sendo, pois, reiterada a jurisprudência deste Conselho, no sentido de que, em se tratando de irregularidades que repercutem em dois ou mais períodos-base, é mister expurgar do exercício seguinte os reflexos da correção monetária da reserva oculta, formada com os valores tributados no primeiro período-base, qual seja, a correção monetária da reserva oculta, correto o procedimento adotado pelo julgador singular, conforme se vê nos demonstrativos de fls.351/2, constantes do corpo de sua decisão.

Válido para qualquer caso de provisão indedutível é o entendimento expresso no Parecer Normativo CST no. 07/85, que analisa os efeitos da correção monetária da Provisão para Perdas Prováveis na Realização de Investimentos. Diz referido parecer: *“a pessoa jurídica que constituir provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, indedutível para efeitos do lucro real, somente poderá deduzir sua correção monetária a partir do período-base subsequente àquele em que a mesma foi constituída”*

Logo, escoreita a decisão singular, relativamente a este tópico, que deve ser mantida por seus lídimos fundamentos.

2) COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS

Também não merece reparo a decisão monocrática, quanto a este item.

Após reduzir a exigência constante do item 1, acima explicitado, o julgador “a quo”, com correção, efetuou a recomposição dos prejuízos fiscais, conforme quadro demonstrativo às fls. 354/356, declarando inexistir valor a ser exigido a título de imposto de renda, visto que os prejuízos apurados nos períodos-base de 1988 a 1991, foram suficientes para compensar tanto os lucros declarados originalmente pelo contribuinte,



quanto os valores lançados em procedimento fiscal e mantidos em sua decisão, razão pela qual nego provimento ao recurso quanto a este tópico..

3) PROCESSOS DECORRENTES

a) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

A tributação do IRRF, com fulcro no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 somente será devida quando estatuído no Contrato Social da Empresa que os lucros ou prejuízos que forem apurados em balanço geral, levantados em 31 de dezembro de cada ano, impreterivelmente naquela data, serão distribuídos aos sócios ou por eles suportados em proporção ao percentual de quotas subscritas na sociedade.

A inoccorrência desta hipótese está demonstrada através do Contrato Social da empresa autuada, às fls. 196/200 e das declarações de IRPJ, às fls. 58, 63v, 68v e 74v, comprovando que, efetivamente, não houve distribuição de lucros no período abrangido pelo lançamento, estando correta a exclusão da tributação efetuada pela autoridade singular, pelo que nego provimento ao recurso quanto a este item.

b) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

A autoridade julgadora, após esclarecer que somente é admissível a compensação da base de cálculo negativa, com os resultados positivos subsequentes, apurada a partir de 01.01.92, em virtude do disposto no art. 44 e parágrafo único da Lei no 8.383/91, constata que a base de cálculo negativa apurada no período-base de 1989 é superior à matéria tributável remanescente, declarando inexistir matéria tributável neste período-base, conforme demonstrativo de fls. 358.

Com relação à Variação Monetária Passiva lançada em 1990, referida autoridade excluiu da tributação a parcela de NCZ\$ 29.511.691,99 (fls. 352), permanecendo tributada a importância de NCZ\$ 72.027.544,97, cujo prejuízo fiscal



reconstituído (fls. 354) também foi superior à matéria mantida, não havendo pois, o que se tributar a título de Contribuição Social neste período-base.

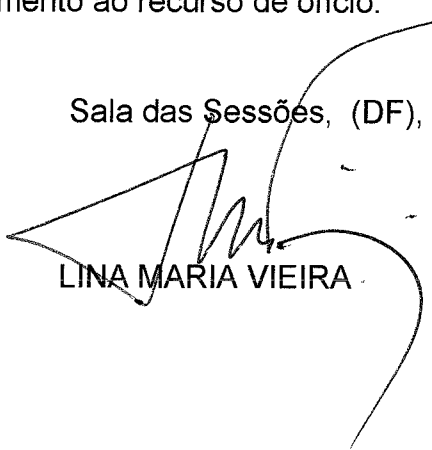
Quanto aos demais períodos-base, tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a solução adotada no processo principal comunica-se aos decorrentes, as exigências referentes à Contribuição Social sobre o Lucro, foram mantidas nos mesmos moldes do IRPJ.

Relativamente à aplicação da TRD, a decisão singular encontra-se de acordo com a jurisprudência pacífica deste Colegiado. Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária – TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Encontra-se, também escoreita a decisão monocrática que reduziu a multa de ofício de 100%, constante do lançamento, para 75%, em observância ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 25/10/66 – CTN, na Lei nº. 9.430/96 e no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 01/97.

De todo o exposto e do mais que do processo consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, (DF), em 19 de setembro de 2001



LINA MARIA VIEIRA