



Processo n.º: 13603.000.743/97-57
Recurso n.º: 119.089
Matéria: IRPJ e OUTROS – Exercícios de 1989 a 1992
Recorrente: D. R. J. EM BELO HORIZONTE - MG
Interessada: BMG LEASING S.A. – ARRENDAMENTO MERCANTIL
Sessão de: 14 de setembro de 2000
Acórdão n.º: 101-93.188

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO - Tendo o Julgador *a quo* ao decidir o presente litígio, se atido às provas dos Autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao Recurso de Ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP.

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


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

FORMALIZADO EM 31 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

RELATÓRIO

O DELEGADO DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL em Belo Horizonte – MG, recorre de Ofício a este Colegiado, em consequência de haver considerado improcedente, em parte, o lançamento formalizado através dos Autos de Infração para exigência do I.R.P.J. (fls. 300/304), Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 308/313) Finsocial Faturamento (fls. 314/318) e Programa de Integração Social (fls. 319/323), lavrados contra a pessoa jurídica BMG LEASING S/A. –AR-RENDAMENTO MERCANTIL, tendo em vista que o valor do crédito tributário exonerado o foi em montante superior ao limite estabelecido pela legislação de regência, com fundamento no artigo 34, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748, de 1993.

As irregularidades apuradas pela Fiscalização, que ensejaram os lançamentos de ofício, encontram-se assim descritas no Auto de Infração lavrado na área do I.R.P.J.:

“1 – OMISSÃO DE RECEITAS

OMISSÃO DE RECEITAS

Omissão de receita no montante de Cr\$ 1.961.354.704,49 apurada conforme Termo de Verificação Fiscal, peça integrante do presente Auto de Infração, caracterizada em função da não aceitação dos lançamentos contábeis escriturados como “Lançamentos de Ajustes” ou “Reclassificação contábil”, que do ponto de vista fiscal extrapolam acréscimos e/ou decréscimos das contas relativas a Operações de Arrendamento Mercantil quando para efeito da análise segregamos as contas por sua natureza em credoras e devedoras.

EXERCÍCIO OU

FATO GERADOR	VALOR APURADO	%MULTA
1992	1.961.354.704,79	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Artigos 157 e parágrafo 1º; 174; 175; 178; 179; 387; inciso II do RIR/80, Lei 6.099/74, Lei 7.132/83 e Portaria MF 376-E/76, 567/78 e 140/84.

2 – OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS.

GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS

Glosa Variação Monetária decorrente da diferença a maior do Lucro Inflacionário, resultando em Redução da Provisão Imposto de Renda Sobre Lucro Inflacionário Diferido, acarretando em repercussão, despesa ilegítima a título de Variações Monetárias Passivas.

Conforme cópias Auto de Infração, processo 13.603-000.790/93-11 e 13.603-000.689/95-41, e respectivos Termos de Verificação Fiscal, cujas có-

Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

pias constituem peças integrantes do presente lançamento, pelas fls. 98 a 148, na determinação do lucro real, relativo aos períodos base de 1989 e 1990, ficou caracterizada e formalizada a autuação por Diferimento a maior de Lucro Inflacionário, tal implicando a retificação de ofício dos valores declarados no Anexo 2 e Quadro 14 da Declaração Rendimentos, referentes ao Lucro Inflacionário Realizado, Lucro Inflacionário do Período Base – Parcela Diferível e por consequência no saldo do Lucro Inflacionário Acumulado a Tributar (registrado no LALUR, fls. 84 e 89) para os valores registrados nos subitens IV.c e IV.d do Termo de Verificação Fiscal, cópia fls. 108 e subitens V.II.5 e V.II.6 do Termo de Verificação Fiscal, fls. 147 importando para a devida caracterização dos fatos, base para o presente lançamento, destacar que o lançamento do Lucro Inflacionário Diferido a maior resultou na retificação do saldo do Lucro Inflacionário a tributar em 31.12.90 de Cr\$ 2.297.024.725,5 para Cr\$ 654.958.774,99 (= saldo conforme item V.II.6, fls. 147 = 1.415.514.966,05 – 760.556.191,26).

Portanto de tal decorre também a retificação de ofício da PROV. IRPJ s/ LUCRO Inflacionário, logo:

-Saldo Lucro Inflacionário Acumulado em 31.12.90
retificação de ofício Cr\$ 654.958.774,99
-Provisão IRPJ s/ saldo Lucro Inflacionário
Retificação de ofício Cr\$ 291.626.205,73

O diferimento a maior do Lucro Inflacionário acarretou a constituição de uma Provisão, IRPJ Diferido a maior e por via de consequência, em redução da Provisão IRPJ s/ Lucro Real na proporção sobre a determinação do resultado do período base de 1991, na medida em que também ficou majorada a despesa apropriada a esse resultado a título de Variação Monetária Passiva, em contrapartida da atualização da referida Provisão IRPJ majorada, logo:

-Saldo 31.12.90
Provisão s/ Lucro Inflacionário retificada de ofício ... Cr\$ 291.626.205,73
Variações Monetárias Passivas a apropriar Cr\$ 1.390.544.971,11
(291.626.205,73 / 103,5081) x 597,06 – 291.626.205,73
Variações Monetárias Passivas apropriadas em contrapartida
atualização Prov. s/ IRPJ Conta 0200494300020027
(cópias Razão, fls.) Cr\$ 4.978.421.404,44
Variações Monetárias Passivas glosadas Cr\$ 3.587.876.433,30

EXERCÍCIO OU FATO GERADOR	VALOR APURADO	% MULTA
1992	3.587.876.433,30	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Artigos 157 e parágrafo 1º; 191 e parágrafos; 254, inciso II e parágrafo único; e 387, inciso I; do RIR/80.

3- AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO.

ADIÇÕES

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO LUCRO REAL

Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

Segregação Ajuste Circular BACEN Nº 1.429/89

Pelo ADN 34/87, os procedimentos decorrentes dos ajustes CTCRC, BACEN 1.429/89, não poderão alterar os efeitos tributários, decorrentes da aplicação dos atos legais que disciplinam a determinação do Lucro Real das Sociedades de Arrendamento Mercantil (Leis 6.099/74, 7.132/83 e Portarias MF 376-E/76, 567/78 e 140/84) portanto, devendo ser segregados contabilmente.

No exercício 1992, período base 1991, apuramos os seguintes valores, que não foram segregados na determinação do Lucro Real:

Variações Monetárias Ativas:

-Variação Monetária Ativa decorrente atualização

Crédito tributário – conta 188250020017 Cr\$ 464.655.968,07

-Crédito Tributário Correção Monetária Complementar

Lei 8.200/91 – conta 188250020042 Cr\$ 2.306.349.904,14

-Crédito Trib. Prej. Fiscal – conta 188250020042 Cr\$ 788.911.783,36

Total Variação Monetária Ativa a Excluir Cr\$ 3.559.917.655,57

Correção Monetária do Balanço:

Débito referente Correção Monetária Insuficiência

Depreciação – conta 232400050010 Cr\$ 1.381.404.395,45-

Débito Correção Monetária Especial Insuficiência

Depreciação – conta 232400050057 Cr\$ 5.185.125.469,15

Total Correção Monetária devedora a adicionar Cr\$ 6.539.529.864,60

AJUSTE LUCRO REAL – ADIÇÃO CR\$ 2.979.612.209,03

EXERCÍCIO OU

FATO GERADOR

VALOR APURADO

% MULTA

1992

2.979.612.209,03

75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Artigos 154; 157, parágrafo 1º; 173; 242; 243; e 387, inciso I, do RIR/80”

Quanto às exigências decorrentes verifica-se haverem sido exigidas:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

As infrações enunciadas nos itens I e II relativos ao imposto de renda da pessoa jurídica. Enquadramento legal: art. 23 da Lei nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL

A infração enunciada no item I relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica. Enquadramento legal: art. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.940/82; arts. 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS

A infração enunciada no item I relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica. Enquadramento legal: art. 3º, alínea “b”, da Lei Complementar nº 7/70; art. 1º, § único, da Lei Complementar nº 17/73; art. 2º, inciso IV, alínea “b”, da Lei nº 8.218/91.”

Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

Tendo sido intimado em 14 de maio de 1997, em 13 de junho de 1997 o sujeito passivo contestou todos os lançamentos e, após reproduzir passagens do auto de infração, em síntese:

Esclarece que os lançamentos denominados “ajustes de saldo” têm a finalidade de demonstrar, no final de cada mês, que os valores contabilizados nas contas patrimoniais estão perfeitamente ajustadas ao estado atual dos diferentes contratos de arrendamento em andamento. Não representam efetivos ajustes, pois constituem meras reclassificações contábeis e envolvem apenas contas de natureza patrimonial, sem repercutir na demonstração de resultado do período-base. Provavelmente decorrem da nomenclatura as suspeitas da fiscalização, visto que no linguajar contábil a palavra “ajuste” se associa a contrapartida no resultado do exercício, mas não é esse o caso dos ajustes de que se trata. Os lançamentos contábeis estão corretos, e, se assim não os reputou a autoridade fiscal, foi por falta de análise das respectivas contrapartidas. Estas comprovam sua condição de mera reclassificação de valores que se não devem comunicar ao resultado do período-base, do contrário se estariam lançados em dobro valores relativos a arrendamentos a receber já vencidos. Esses valores, consoante inciso I da Portaria nº 140/84, só devem ser apropriados ao resultado quando passam a ser exigíveis contratualmente do arrendatário.

Figura um exemplo completo de lançamento, discriminando as diversas contas que dele participam e atribuindo-lhe valores hipotéticos.

Argüi que a autora do feito, para formar sua opinião, selecionou registros aleatórios, atendo-se a suas contrapartidas somente em alguns casos, e ainda assim de forma parcial.

Argumenta que, à luz do art. 43 do Código Tributário Nacional, o qual define a hipótese de incidência do imposto de renda, em momento algum os lançamentos dos “ajustes de saldo” em causa inibem o surgimento da obrigação tributária. Tampouco importam aquisição de disponibilidade econômica nem acréscimo patrimonial. Não caracterizam, enfim, omissão de receita.

Cita Alfredo Augusto Becker, para afirmar que, por falta dos pressupostos legais, os valores relativos às reclassificações não devem compor a base de cálculo do imposto de renda. E para eliminar qualquer incerteza a respeito da lisura do procedimento da empresa, apresenta uma análise abrangente dos saldos das contas que

Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

envolvem operações de arrendamento mercantil, salientando as contas de arrendamentos a receber e rendas a receber. Propõe-se também combater o raciocínio dedutivo empregado pela autora do feito, o qual a tem levado a cometer o seu erro de interpretação. A jurisprudência do Conselho de Contribuintes não aceita como meio de prova o raciocínio dedutivo para caracterização de omissão de receita.

Para comprovar a adequação dos registros contábeis controversos, anexa à impugnação um quadro em que se demonstra, mês a mês, a conciliação das contas em causa com os relatórios de informática. Proporciona então, selecionando os dados de janeiro como amostra, explicações a respeito de como interpretar o quadro.

No tocante à acusação de que teria sido contabilizada variação monetária passiva excedente, argumenta que, não importa qual a apreciação que se faça da provisão para o imposto de renda sobre o lucro inflacionário, o comportamento da empresa é legítimo. É que a constituição da provisão, ao reduzir o resultado do exercício, reduz em igual montante a correção monetária do balanço que se apuraria no exercício seguinte. A variação monetária passiva computada neutralizou os efeitos da “correção monetária devedora do resultado”. O fisco apenas aponta as conseqüências que justificam a autuação. Mas ainda que tal despesa fosse indevida, em seu lugar devia ser contabilizado, em valores idênticos, o efeito de correção monetária devedora do balanço encerrado no ano anterior e irregularmente diminuído. Considerando as ementas de dois acórdãos do Conselho de Contribuintes, conclui-se, por analogia, que também é esse o entendimento do órgão. Igual opinião expressa a ementa do Parecer Normativo CST nº 07, de 16 de agosto de 1985. Em nenhuma hipótese a variação monetária passiva poderia sujeitar-se à glosa fiscal. Enfim, a imputação de provisão indevida de imposto de renda somente poderia ser verdadeira caso o processo administrativo relativo à autuação anterior já se tivesse encerrado com a aprovação do trabalho fiscal.

Pondera, a respeito da terceira infração constante da peça fiscal, que é fruto da falta de compreensão dos fatos pela autora do feito. Ela não teria formalizado a exigência, se tivesse notado que a conta 6.181.0002.20059 – Correção Especial Lucros Prejuízos Acumulados – engloba todos os efeitos decorrentes da correção monetária complementar relativa à diferença entre o IPC e o BTN, inclusive o saldo credor da correção monetária da Lei nº 8.200, malgrado ter a referida conta apresentado saldo final devedor.



Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

Reputa descabido o entendimento da agente fiscal, para a qual a correção monetária, a comum e a especial, das contas de insuficiência de depreciação deveria ser adicionada ao lucro líquido na apuração do lucro real. No final das contas, em que pese a todas as demais alegações do termo de verificação fiscal, é nessa opinião que se baseia o terceiro item do auto de infração. A Circular BACEN nº 1.429, de 20 de janeiro de 1989 regula a determinação das superveniências e insuficiências de depreciação. De acordo com o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – COSIF, as contas de superveniência e insuficiência integram o Imobilizado de Arrendamento, subdivisão do Ativo Permanente. O art. 4º do Decreto nº 332, de 04 de novembro de 1991, manda corrigir, por ocasião da elaboração do balanço patrimonial, todas as contas do ativo permanente, ente outras. Além da correção normal, também a complementar, atinente à diferença entre o IPC e o BTNF, deveria seguir as mesmas regras, salvo no concernente à forma de sua tributação. Por fim, a legislação fiscal não restringia a dedução de nenhuma despesa decorrente da correção monetária de balanço, nem quando se tratasse de empresa de arrendamento mercantil. Por conseguinte, o fisco, não aplicando corretamente a legislação, confundiu as normas prescritas para o lançamento originário das superveniências e insuficiências com suas respectivas correções monetárias. Aquelas são não tributáveis e indedutíveis, e assim foram tratadas pela empresa; estas são perfeitamente dedutíveis ou tributáveis. Tal afirmação é confirmada pela falta de previsão legal que a contrarie.

Apreciando a impugnação apresentada, o DD. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG, julgou a Ação Fiscal parcialmente procedente, consoante Decisão de fls. 605/624, que ostenta a seguinte ementa:

“IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA E OUTROS

ARRENDAMENTO MERCANTIL – OMISSÃO DE RECEITAS – Redução não justificada dos saldos das contas que registram as rendas futuras com operações de arrendamento mercantil caracteriza omissão de receitas.

VARIAÇÃO MONETÁRIA – PROVISÃO CONSTITUÍDA EM PERÍODO ANTERIOR – Admite-se a dedução, como despesa de variação monetária, do valor decorrente da atualização monetária de provisão constituída em exercício anterior, ainda que indedutível a despesa com sua própria constituição, mas é ilegítima a dedução da importância resultante da atualização da parte da provisão calculada errônea ou indevidamente.

AJUSTES DETERMINADOS PELO BANCO CENTRAL – CORREÇÃO MONETÁRIA – Às instituições financeiras é permitido adaptar a escrituração às normas do Banco Central. Mas se a adaptação implicar apuração de resultado diferente do prescrito pela legislação tributária, tanto a respectiva diferença como a sua correção monetária devem ser segregadas em contas de ajuste, de sorte que não se reflitam no lucro real.




Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

LANÇAMENTOS DECORRENTES - Se nenhuma razão de ordem jurídica lhes recomenda tratamento diverso, e tendo todos por substrato os mesmos fundamentos materiais, o julgamento do lançamento de imposto de renda da pessoa jurídica aproveita aos lançamentos ditos dele decorrentes.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Dessa Decisão a D. Autoridade Julgadora de Primeiro Grau recorreu de ofício a este Conselho, tendo em vista que o valor do crédito tributário exonerado o foi em montante superior ao limite estabelecido pela legislação de regência, com fundamento no estabelecido no Decreto n.º 70.235, de 1972, com a nova redação dada pelo Artigo 67 da Lei n.º 9.532, de 1997 e Portaria MF n.º 333, de 1997.

Dessa Decisão a D. Autoridade Julgadora de Primeiro Grau recorreu de ofício a este Conselho, tendo em vista que o valor do crédito tributário exonerado o foi em montante superior ao limite estabelecido pela legislação de regência, com fundamento no estabelecido no Decreto n.º 70.235, de 1972, com a nova redação dada pelo Artigo 67 da Lei n.º 9.532, de 1997 e Portaria MF n.º 333, de 1997.

É o Relatório. 

VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso *ex officio* preenche as condições de admissibilidade, eis que foi o mesmo interposto pela Autoridade Julgadora singular com respaldo no Artigo 34, do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações introduzidas através da Lei n.º 8.748, de 1993, por haver exonerado o Sujeito Passivo de Crédito Tributário cujo valor ultrapassa o limite fixado pela citada norma legal.

Pode ser constatado que decisão prolatada pela Autoridade Julgadora monocrática, no que se refere à base de cálculo dos valores correspondentes aos tributos com exigibilidade suspensa, se processou com estrita observância dos dispositivos legais aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, tendo a R. Autoridade se atido às provas carreadas aos presentes Autos.

Peço vênia à R. Autoridade singular para reproduzir trechos das razões de decidir nos quais, com brilhantismo e acerto, desenvolveu a correta interpretação dos dispositivos legais e argumentos jurídicos que nos levam à conclusão de que o lançamento, nos moldes em que foi efetuado, quanto aos valores excluídos, não tem como prosperar, *verbis*:

“As contas nas quais se fizeram os controvertidos registros pertencem a dois grupos que se intitulam arrendamentos a receber e rendas a apropriar. Essas contas servem para registrar o volume de receita que os contratos de arrendamento gerarão até o seu encerramento. A simples assinatura do contrato não obriga a empresa arrendadora a reconhecer desde logo nenhuma receita. Isto só ocorre à medida em que o contrato vai sendo executado, isto é, à medida em que vão vencendo as contraprestações devidas pelo arrendatário.

.....

Assim, quando um contrato de arrendamento é celebrado, a soma total das contraprestações que o arrendatário se compromete a pagar é lançada numa das conta do grupo arrendamentos a receber, cujo saldo é sempre devedor. A contrapartida desse lançamento é registrada numa conta do grupo renda a apropriar, cujo saldo é sempre credor, que desse modo funciona como retificador do conjunto de contas anterior.

Vencida a contraprestação, seu valor é contabilizado numa conta de receita, independente de seu pagamento; ato contínuo igual soma é baixada da conta adequada do grupo rendas a apropriar. Coincidindo vencimento e pa-

Processo n.º : 13603.000.743/97-57

Acórdão n.º : 101-93.188

gamento, opera-se a diminuição da respectiva cifra em arrendamentos a receber. Se não, surge um crédito vencido da empresa, cujo valor permanece em conta qualquer do grupo arrendamentos a receber. Em caso de mora, pois, ocorre um desequilíbrio entre este último conjunto de contas e o de rendas a apropriar, pois a baixa naquele se adia até quando se efetuar a liquidação da contraprestação. Daí se segue que a movimentação dessas contas interessa sobretudo ao resultado da empresa, porque uma baixa em seu saldo pode significar vencimento de uma contraprestação, hipótese que obriga o reconhecimento de receita. Embora não se estabeleça conexão imediata e necessária entre diminuição dos saldos das contas e efetivação de receita, a estreita correlação entre os dois eventos torna lícito ao fisco exigir que o contribuinte circunstancie e documente as reduções dos montantes atribuídos a essas contas, quando eventualmente não haja contrapartida de reconhecimento de receita.

.....

É importante salientar que a reclassificação, no caso de inadimplemento, não envolveria as contas de renda a apropriar, se a autoridade monetária não exigisse que, na hipótese de atraso maior que certo tempo, todas as obrigações dum devedor em mora seja deslocadas para nova conta, até mesmo as vincendas. Ou seja, nos casos de mora prolongada, é preciso reclassificar não apenas os débitos vencidos, mas também o valor do contrato como um todo. Todavia, no que toca a rendas a apropriar o deslocamento só abrange as contraprestações vincendas, e nunca as já vencidas, porque estas últimas então já deverão ter sido baixadas e contabilizadas como receita efetiva.

Houve, porém, diversos ajustes em que se contrapuseram contas de natureza credora e devedora. Algumas vezes o registro consistiu em lançar certa importância a débito de conta devedora e, em contrapartida, igual montante a crédito de conta credora; em consequência, o saldo total de ambos os grupos de contas aumentou. Outras vezes o registro de ajuste produziu efeito inverso, isto é, acarretou diminuição no saldo total de ambos os grupos, porque se creditava conta devedora enquanto conta credora recebia um débito.

O que a autora do feito tributou como omissão de receita foram os ajustes que acarretaram redução ou baixa no saldo das contas de arrendamentos a receber ou de rendas a apropriar, em relação aos quais não encontrou lançamento correlato de reconhecimento de receita.

.....

Por conseguinte, a exigência fiscal decorre da falta de documentos e de esclarecimentos os quais incumbia ao contribuinte obrigatoriamente providenciar. Note-se que no curso da ação fiscal lhe foram dadas duas oportunidades de o fazer, e outra vez no ensejo da vertente impugnação, todas baldadas.

.....

(...) a fiscalização atuou com acerto. Todavia, o trabalho fiscal não está, no tocante à apuração da base de cálculo, isento de falhas. Vimos que, de iní-

Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

cio, estando os pagamentos das contraprestações em dia, o total das contas do grupo "arrendamento a receber" e do grupo "rendas a apropriar de arrendamentos" correm parelhos. Sobrevindo atrasos, porém, acabam por distanciar-se, porque no vencimento sempre se procede à baixa no grupo de "rendas a apropriar" (em contrapartida do reconhecimento da receita), ao passo que a baixa na conta correlativa de "arrendamentos a receber" aguardará até o efetivo pagamento. Assim, enquanto qualquer diminuição não justificada no grupo de "rendas a apropriar" tem como implicação omissão de receita (uma vez que o contribuinte não apresentou hipótese plausível que o contradissesse), com a mesma certeza não se pode dizer que quaisquer baixas no grupo arrendamentos a receber caracterizam igual infração. Para considerar estas últimas omissão de receitas, seria preciso verificar antes que não houve, por exemplo, transferência do valor baixado para conta diversa que represente crédito da empresa, ainda que não integrante do grupo arrendamentos a receber. Os elementos dos autos não propiciam, quanto a esse aspecto, uma conclusão segura. Em consequência, o critério do fisco para determinação da receita omitida, pelo qual, confrontando, a cada mês, a soma das baixas das contas credoras com o total das baixas das contas devedoras, tomou como omissão de receita indistintamente o maior valor, não pode ser aceito. O certo é adotar, em qualquer caso, as baixas em rendas a apropriar, ainda que em determinados meses estas sejam inferiores às baixas em arrendamentos a receber. Os valores apurados em relação ao item em apreço do auto de infração, pois, ficam assim recompostos:

.....(segue o valor apurado mensalmente pelo Fisco e o valor mantido)...

Quanto a segunda das infrações verifica-se que (...) Ação Fiscal anterior que abrangeu os anos-base de 1989 e 1990 apurou excesso de lucro inflacionário. Os processos n.ºs 13.603-000.689/95-41 e 13.603-000.790/93-11 instauraram-se para permitir a tramitação dos lançamentos de ofício fundados na imputação desse fato. Como consectário da exigência fiscal, o lucro inflacionário acumulado diminuiu na mesma proporção. Como a empresa escriturou provisão para o pagamento do imposto incidente sobre o lucro inflacionário diferido, aquela redução causa diminuição equivalente no valor de tal provisão. Segue-se então que a variação monetária passiva produzida pela atualização provisão deve contrair-se na mesma medida. O fisco, com base nesse raciocínio tributou a diferença correspondente à despesa de variação monetária que afinal se revelou excessiva.

.....

Em virtude do cálculo errôneo do lucro inflacionário, por parte do contribuinte, certa fração do lucro, que deveria ser imediatamente tributada, foi indevidamente diferida. Se não tivesse havido a irregularidade, o montante indevidamente diferido sofreria a incidência do imposto de renda naquela mesma ocasião. Seu valor seria, então, incluído na provisão para pagamento do imposto de renda e baixado tão logo se operasse o recolhimento, em contrapartida da conta do ativo circulante de onde provieram os recursos. Em consequência do diferimento excessivo, contudo, a provisão do imposto sobre o lucro inflacionário permaneceu indefinidamente no balanço, gerando variação monetária ilegítima. É certo que em ambas as hipóteses haveria a constituição de provisão, a qual repercuta igualmente no patrimônio líquido, mas,

Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

no caso da provisão do imposto por pagar no próprio exercício, esta é normalmente baixada poucos meses após o encerramento do exercício.

A diferença em relação à provisão constituída regularmente é óbvia. Nesta, como o prejuízo não se confirmou até o próximo encerramento do exercício, é lícito que à sua atualização corresponda uma despesa dedutível, porque caso não fosse constituída seu valor teria integrado o patrimônio líquido. O mesmo não se dá com o excesso de provisão para o imposto sobre o lucro inflacionário diferido, pois seu valor em verdade devia ter sido de imediato submetido à tributação. O Parecer Normativo CST nº 7, de 16 agosto de 1985, cujo assunto é a dedutibilidade da correção monetária da provisão para perdas prováveis na aquisição de investimentos, a que alude o impugnante, não serve a seus interesses, pois vale para os casos de constituição regular de provisão, e não às anormalidades tais como a de que ora se trata. Tampouco lhe auxiliam as ementas de decisões do Conselho de Contribuintes por ele transcritas. Referem-se os acórdãos a processos nos quais a exigência foi baseada na falta de constituição da provisão do imposto sobre o lucro diferido, e não no excesso dessa mesma provisão.

Cumpra ponderar ademais que, ao contrário do que advoga o impugnante, para exigir obrigações tributárias que são conseqüências de lançamento anterior, não há necessidade de aguardar o encerramento do contencioso administrativo instaurado pela impugnação de feito precedente.

.....

Todavia, para obter a diferença tributada, o fisco levou em conta, além dos reflexos do lançamento relativo ao processo nº13.603-000.689/95-41, também os do de nº 13.603-000.790/93-11. Enquanto a exigência daquele, em julgamento de primeira instância, foi declarada procedente, a deste último foi anulada, por padecer vício formal insanável. Cópias anexas de ambas as decisões certificam-no. Logo, há mister de excluir da base de cálculo as importâncias originárias do lançamento anulado. E não é só. Se, por um lado, a ação fiscal do processo nº 13.603-000.689/95-41 tributou a soma que o contribuinte havia indevidamente diferido como lucro inflacionário, por outro lado, nos períodos subseqüentes, a quantia tributada pela empresa pela realização do lucro inflacionário acumulado passa a apresentar um excedente, que devia ter sido compensado pelo fisco ao efetuar o levantamento do crédito tributário em ações fiscais posteriores. Porém, a autora do feito assim não procedeu. No demonstrativo abaixo efetua-se o acerto da base de cálculo, levando em conta tanto a anulação do lançamento do processo nº 13.603-000.790/93-11 como as compensações que deviam ter sido concedidas em face do excesso de realização do lucro inflacionário. Ao cabo, a base de cálculo relativa ao item em apreço, dos Cr\$ 3.587.876.433,33 de início apurados, reduz-se à Cr\$ 21.043.141,65.

...(segue-se o demonstrativo do cálculo que conduz àquele resultado)....

Passemos agora a considerar o terceiro item do auto de infração relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica. Segundo declara a autora do feito no

Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

próprio corpo da peça fiscal, trata-se de tributo exigido pela falta de adição ao lucro líquido do resultado de certos ajustes determinados pela autoridade monetária, os quais ajustes, embora tolerados pela legislação tributária, não podem interferir na base de cálculo do tributo, em virtude de expressa disposição da própria legislação tributária.

.....

Entretanto a impugnação, no respeitante aos ajustes de que ora se trata, não é de todo desprovida de senso. Ocorre que na apuração da diferença tributável a autora do feito incluiu quantias que estavam escrituradas nas contas nº 188250020042 e 232400050057, destinadas a abrigar a correção monetária complementar relativa à diferença entre a variação do IPC e do BTNF. As importâncias lançadas sob aquelas rubricas resultaram da atualização do saldo obtido com a correção complementar da mesma natureza relativa ao ano-base de 1990, exercício de 1991, nos termos da Lei nº 8.200/91. Assim sendo, a alegação do impugnante, segundo a qual vale para essa outra correção argumento igual ao que desenvolveu a respeito do segundo item do auto de infração é bem apropriada. Esse raciocínio, que demonstramos ser inválido no caso da variação monetária da provisão para pagamento do imposto de renda sobre o lucro inflacionário diferido, aqui encontra seu verdadeiro ensejo. É que a movimentação das contas envolvidas, embora para a autoridade monetária devam gerar reflexos efetivos no resultado, a legislação tributária não os admite, de sorte que, à luz desta no final das contas resumem-se numa espécie de deslocamento de valores entre contas patrimoniais. Assim, qualquer que seja o resultado do ajuste em apreço, ele é absorvido pelo patrimônio líquido. Logo, nos anos subsequentes a sua contabilização, conquanto sua correção implique nova despesa, o abatimento desta não se pode impedir, ainda que o registro primitivo seja indedutível, porque é de fato integralmente compensada pela redução da despesa gerada pela correção das contas do patrimônio líquido. Portanto, devem permanecer como constituinte da base de cálculo apenas as somas procedentes dos ajustes realizados, pela primeira vez, no curso do ano base de 1991, exercício de 1992. Com isto, a participação do presente item do auto de infração na base de cálculo tributável total do lançamento de ofício, em vez dos Cr\$2.979.612.209,03 iniciais, reduz-se para Cr\$127.836.644,02. Pode-se acompanhar na tabela abaixo a obtenção dessa última cifra:

.(segue-se o demonstrativo do cálculo de que decorre aquela conclusão).

.....

Quanto aos lançamentos de contribuição para o PIS, da contribuição para o FINSOCIAL e de contribuição social sobre o lucro (...) não há razão de ordem jurídica que obrigue dispensar-lhes tratamento jurídico distinto. Como os fundamentos de fato deles são idênticos aos do auto de infração de imposto de renda, cabe submetê-los a igual apreciação. Daí que os lançamentos de contribuição para o PIS e para o FINSOCIAL, que se perfazem com uma só infração, igual à primeira descrita no auto de infração do imposto de renda, sofrerão redução na base de cálculo e no crédito tributário igual à que se sujeita este último. Já o de contribuição social sobre o lucro, que se compõe da primeira e da segunda irregularidades apontadas no auto de infração do imposto de renda segue, com as adaptações necessárias, curso equivalente,

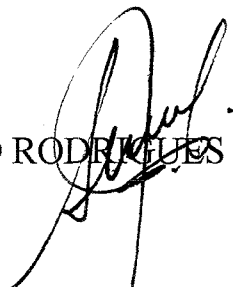
Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

ou seja, exoneração parcial do crédito tributário resultante de ambas as imputações.”

Verifica-se, assim, da transcrição de parte das extensas razões de decidir lançadas às fls. 605/624, que a autoridade julgadora recorrente, além de analisar com toda profundidade e minúcia todos os elementos dos autos, cotejando as acusações e razões da impugnação, adotou fundamentação própria para cada uma das parcelas que motivaram o presente recurso, fazendo acompanhar a conclusão de cada uma das respectivas exclusões de bem elaborados demonstrativos, tornando-se despiciente qualquer acréscimo que pudesse corroborar a sua conclusão.

Assim, tendo em vista que a R. Autoridade *a quo* se ateu às provas dos Autos e deu correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às matérias submetidas à sua apreciação, nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Brasília, DF, 14 de setembro de 200.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

Processo n.º : 13603.000.743/97-57
Acórdão n.º : 101-93.188

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 n.º. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 31 AGO 2001


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 17/09/2001


PAULO ROBERTO RISCADO JUNIOR
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL