



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13702.000843/93-50
RECURSO Nº : 108.577
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1989
RECORRENTE : SOCIEDADE COMERCIAL GUANABARA DE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDA : DRF/RIO DE JANEIRO - RJ
SESSÃO DE : 03 DE DEZEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.651

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - ATIVO IMOBILIZADO - VASILHAMES. Garrafas e garrafeiras classificam-se no ativo permanente-imobilizado, quando destinadas à manutenção das atividades da pessoa jurídica, sujeitando-se, por conseguinte, à correção monetária de balanço.

OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO. Se o sujeito passivo logra comprovar, mediante documentação hábil, que as obrigações mantidas em balanço, efetivamente, só foram quitadas no ano seguinte, resta afastada a presunção de omissão de receita.

JUROS MORA/TRD. Cabível a cobrança de juros de mora com base na variação da Taxa Referencial Diária - TRD - nos termos do disposto na Lei nº 8.218/91, observando-se, contudo, que, de acordo com o disposto no artigo 43 da mesma lei, deve ser considerado o mês de agosto de 1991 como termo inicial da exigência.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE COMERCIAL GUANABARA DE BEBIDAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13702.000843/93-50
ACÓRDÃO Nº : 107-03.651

FORMALIZADO EM: **13 JUN 1997**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUILMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, Justificadamente, o Conselheiro MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13702.000843/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 107-3.651

RECURSO Nº. : 108577

RECORRENTE : SOCIEDADE COMERCIAL GUANABARA DE BEBIDAS LTDA.

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado a pessoa jurídica nomeada à epígrafe, já qualificada nos autos do presente processo, contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro/RJ, que julgou procedente a ação fiscal consubstanciada no auto de infração de fl. 02, lavrado por ter a pessoa jurídica omitido receitas mediante a manutenção no passivo de obrigações quitadas e por ter classificado no ativo circulante e como despesas operacionais bens pertencentes ao ativo imobilizado (receita de correção monetária), bem como, computou na apuração de resultados despesa de correção monetária indevida (saldo devedor a maior). Fulcraram o lançamento os artigos 157, 179, 180 e 387 do RIR/80, 3º, 9º, 11, 15, 16/19 do D.L. 2.341/87, e 10 do D.L. 2.397/87.

Em suas razões de defesa (fls. 62/66) alega a pessoa jurídica, em síntese:

1. quanto ao passivo fictício, não obstante o vencimento original no próprio ano-base, o pagamento só ocorreu no ano seguinte;
2. quanto à despesa de correção monetária, discorda com a cobrança da TRD;
3. no que se refere aos bens do ativo imobilizado, que as garrafas não pertencem ao ativo permanente, pois são vendidas aos seus clientes juntamente com a mercadoria comercializada, aceitando-se apenas o crédito pela devolução, respondendo o cliente pelo seu pagamento se não as devolve a tempo ou se o faz sem condições de uso subsequente. Por isso, não é possível contabilizar o seu valor no ativo permanente, onde, por definição legal, estão apenas os bens vinculados às atividades da empresa e à sua manutenção, e não os destinados à venda;
4. sobre os bens cujos valores foram deduzidos como despesas, que não contesta a exigência, apenas discorda com a cobrança da TRD (sobre o que tece longo arrazoado).

Decidindo a controvérsia (fls.77/80) a autoridade julgadora assim fundamentou seu decisório (em síntese):



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13702.000843/93-50
ACÓRDÃO Nº : 107-3.651.

1. a cobrança de juros de mora com base na TRD está de acordo com as Leis nº 8.177 e 8.218;

2. a impugnante não comprova suas alegações sobre o passivo fictício. Só não prevaleceria a presunção de omissão de receita se o pagamento tivesse ocorrido no ano seguinte, o que não é o caso, conforme se verifica nos recibos acostados às fls. 44 e 47;

3. quanto à classificação incorreta de vasilhames no ativo circulante, ressalta que no ramo da impugnante esses bens não constituem mercadorias destinadas à revenda, devendo ser contabilizados no ativo permanente e corrigidos monetariamente, conforme jurisprudência sobre o assunto. Os vasilhames garantidos por depósitos integram o ativo imobilizados, posto que a prática indica que se destinam à exploração de seu objeto social ou à manutenção de suas atividades.

Sobreveio, então, o recurso de fls. 84/88, onde a recorrente se insurge contra a cobrança da TRD, a classificação das garrafas e vasilhames no ativo permanente e o passivo fictício.

Em síntese, quanto à classificação dos bens, assevera, com base no PN CST 90/76 e no Ac. 103-6.992/85, assevera que tais bens são classificáveis no circulante por se destinarem à revenda, e que, segundo a jurisprudência, o vasilhame deve seguir o mesmo tratamento contábil do produto que condiciona, sendo exigida sua imobilização somente por parte dos fabricantes, face ao disposto no item 4, letra a, do referido PN. Diz que os pagamentos das obrigações foram efetuado à Cia. Cervejaria Brahma, no ano seguinte, conforme faz prova o extrato bancário do BANERJ. Junta os documentos de fls. 89/95 (notas fiscais do mencionado fornecedor, recibos e extratos bancários). Por fim, apresenta razões outras segundo as quais o o lançamento de ofício alterou o patrimônio líquido e por consequência a reserva de correção monetária devedora para o ano em curso e os subsequentes, cujo valor considera que deve ser computado no cálculo do imposto devido, ainda que procedente o lançamento, conforme decisões deste Colegiado.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13702.000843/93-50
ACÓRDÃO Nº : 107-3.651,

V O T O

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Não há preliminares, a rigor.

Em face da sistemática de correção monetária introduzida pelo D.L. nº 1.598/77, seguida das alterações procedidas pela legislação superveniente (D.L. nº 1.648/78, e 2.341/87, Leis nº 7.799/89 e 8.212/91) tornou-se de fundamental importância a correta classificação das contas nos diversos grupos do balanço patrimonial, para fins da legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. A correção monetária dos valores contabilizados no ativo permanente, como é cediço, tem por contrapartida créditos à conta especial de correção monetária, cujo saldo, se positivo, majora o lucro tributável, enquanto que a correção do patrimônio líquido produz débitos à referida conta especial, que resultando negativa reduzirá o resultado final sujeito ao imposto.

De maneira que, a incorreta classificação de bens em outros grupos do ativo que não o permanente acarretará redução indevida da correção monetária credora, refletindo-se tal procedimento no saldo da conta de correção monetária do balanço.

Por conseguinte, impõe-se que o contribuinte observe, rigorosamente, os critérios legais de classificação contábil dos bens, em estrita obediência à legislação pertinente à matéria.

A Lei das Sociedades por Ações, de 1966, estabelece em seu artigo 179, inciso IV, que serão classificados no ativo imobilizado os direitos que tenham por objeto os bens destinados à manutenção da atividade da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial, enquanto que ao ativo circulante/realizável destinou as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício.

Tais são os critérios que devem ser observados pelos contribuintes para a correta classificação das contas em seu plano contábil e no balanço patrimonial, o que afasta toda e qualquer critério subjetivo e de conveniência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13702.000843/93-50
ACÓRDÃO Nº : 107-3. 651.

Na hipótese dos autos, em que vasilhames e garrafeiras foram classificados no ativo circulante, ainda que se trate de empresa cuja atividade é a de revenda (distribuição) de bebidas, que não as produza, ainda assim tais bens devem ser classificados no ativo permanente-imobilizado, e não no circulante conforme entende a recorrente. Esta conclusão tem escoro no fato de que, sem esses bens, sobretudo as garrafas, a empresa não consegue colocar no mercado (vender), o seu conteúdo (o líquido, a bebida), a menos que sejam alteradas as características do continente e o conteúdo seja vertido em barris ou qualquer outro, e, ainda assim, haverá de ser immobilizado caso estes sirvam apenas para conter a bebida e retornem após o seu consumo.

Não é somente a fábrica de bebidas, inclusive engarrafadoras, que, segundo entende a recorrente, está obrigada a immobilizar os vasilhames. Também as revendedoras, eis que tais bens destinam-se, sem qualquer sombra de dúvida, à manutenção de seu objetivo social: revender o líquido contido nas garrafas, que por sua vez são agrupadas em garrafeiras para maior facilidade de transporte e manuseio.

É certo, contudo, que o comerciante de garrafas ou de qualquer vasilhame não está obrigado a immobilizá-los, porquanto, neste caso, o seu ramo de negócio consiste, exclusivamente, na comercialização desses recipientes. Neste caso, eles se classificam no ativo circulante/realizável, como bens de venda e não de renda ou de capital, como é o caso da recorrente, cuja atividade é diferente.

Diz a recorrente que comercializa tais bens, além da venda de seu conteúdo, todavia, não faz qualquer prova a respeito, que poderia consistir nas notas fiscais de vendas dos vasilhames. Neste caso, infere-se que sua atividade consiste em operar como toda e qualquer empresa do ramo, em que os vasilhames (garrafas e engradados) não são comercializados, servindo apenas de meio para alcançar o seu único objetivo, que é o de comercializar o conteúdo.

Nesse sentido, o Parecer Normativo aludido e transcrito em parte pela recorrente dá a nota correta acerca da classificação dos referidos bens, no item 4, letra b, que possivelmente passou despercebido por ela. Se não, vejamos:

“ b) Os vasilhames e embalagens destinados à exploração do objeto social, ou à manutenção das atividades da pessoa jurídica, quer em estoque, quer em poder de terceiros, devem figurar no ativo immobilizado. ”

Não há dúvida, portanto, quanto ao acerto da Fiscalização e da decisão recorrida, que nesta parte não merece qualquer reparo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13702.000843/93-50
ACÓRDÃO Nº. : 107-3.651.

No mesmo sentido decidiu este Colegiado através dos Ac. 101-73.681/82, 103-7.564/86, 101-81.578/91 e 101-80.313/90, dentre outros.

Quanto ao passivo fictício, nos termos do disposto no artigo 181 do RIR/80 a omissão de receita se presume quando os valores referentes às obrigações com credores foram pagos, permanecendo, contudo, inalterados no grupo do passivo, sugerindo que para tais quitações concorreram recursos mantidos à margem da escrita oficial da pessoa jurídica.

Este artigo de lei, todavia, ressalva ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ser produzida de modo a não deixar qualquer dúvida acerca da inexistência da irregularidade.

No caso dos autos, as alegações da recorrente e os documentos juntados ao recurso militam em se favor.

Com efeito, observa-se dos precitados documentos a referência, no campo “cobrança a cargo do Banco”, onde constam o código do Banco, a agência e o número da conta-corrente, com os respectivos pagamentos, o que sugere que estes foram efetuados por meio de cheques. Todavia, a Fiscalização partiu do pressuposto segundo o qual os pagamentos foram feitos em espécie e, conforme assinalam tais recibos, dentro do próprio ano-base.

Entretanto, comparando-se as notas fiscais, os recibos e os lançamentos no extrato bancário (fl.95), força é concluir que as quitações somente se efetivaram no ano seguinte, quando a recorrente considerou, para efeito de baixa das obrigações, os respectivos débitos em conta bancária mediante a compensação dos cheques em sua conta bancária, cujos dados conferem com as indicações constantes dos recibos.

Assim sendo, desfaz-se a presunção de omissão de receita, assistindo razão à recorrente.

Nesse sentido, este Colegiado vem decidindo de há muito, quando se constata que as obrigações foram quitadas através de cheques, circunstância em que o passivo deve ser considerado real, vez que, desta maneira, não se cristalizou a hipótese fática a que se subsume o preceptivo do artigo 181 do RIR/80.

Vejamos, neste passo, a questão dos juros de mora calculados em função da Taxa Referencial Diária.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 13702.000843/93-50
ACÓRDÃO Nº. : 107-3.651.

Preliminarmente, esclareça-se que o artigo 988 do RIR/94, a que alude a recorrente, tem por matriz legal o artigo 59 da Lei nº 8.383, de 30.12.91, que, de acordo com o disposto no artigo 97, entrou em vigor no dia seguinte, quando foi publicada, e produziu efeitos a partir de 01.01.92. Por outro lado, os juros de mora calculados com base na variação da Taxa Referencial Diária incidiram até 31.12.91, com fundamento na Lei nº 8.218/91, não alcançando, portanto, o crédito tributário dos períodos subsequentes, cuja taxa de juros passou a ser de 1% ao mês ou fração.

No mais, de fato o artigo 2º do D.L. nº 1.736/79 dispunha que sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional incidiriam juros de mora à razão de um por cento ao mês ou fração, sendo esta regra observada até o mês de janeiro de 1991. Entretanto, a partir de fevereiro desse mesmo ano, foi introduzida a TRD, através da Medida Provisória nº 294 (mais tarde convertida na Lei nº 8.177/91) cuja variação passou a ser exigida juntamente com os débitos fiscais, no lugar dos juros de mora anteriores.

À toda evidência, tratava-se de verdadeira correção monetária, inobstante a sua extinção com o advento do denominado "Plano Collor", que, praticamente, eliminou todos os indexadores da economia nacional.

Instado a se pronunciar, diante de inúmeras ações contra a instituição da TRD, o Poder Judiciário, através de seus Tribunais, declarou a inconstitucionalidade desse encargo, como correção monetária, incompatível, dessarte, com a Carta Política de 1988, conforme se extrai da Exposição de Motivos das Medidas Provisórias nº 297 e 298, que alteraram a Lei nº 8.177. É a partir da MP 298, contudo (convertida na Lei nº 8.218) que a TRD passou a ser aplicada como taxa de juros, com vigência a partir da data de sua publicação, face ao disposto em seu artigo 43.

Sem embargo da flagrante violação à diversos princípios fundamentais de direito, tais como o da segurança jurídica, da isonomia e da irretroatividade das leis tributárias, o Fisco prosseguiu na cobrança daquele encargo, como juros moratórios, computando-o desde a entrada em vigor da MP 294, instituidora da TRD.

Por outro lado, admitindo por legalmente correta a aplicação da referida taxa de juros a partir da vigência da MP 298, portanto a contar de agosto de 1991, e considerando que a taxa anterior (1%) prevaleceu até 31.07.91, entendimento consagrado em inúmeros de seus arestos, o Primeiro Conselho de Contribuintes vem decidindo, reiteradamente, pelo descabimento da cobrança de juros de mora com base na TRD em relação ao período anterior ao mês de agosto de 1991, não discrepando com este entendimento a Câmara Superior



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13702.000843/93-50
ACÓRDÃO Nº : 107-3.651.

de Recursos Fiscais, conforme se vê do Ac. CSRF/01-1.773, prolatado em Sessão de 17.10.94, encimado pela seguinte ementa:

“ VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - 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. ”

Do exposto infere-se que a cobrança da TRD, a título de juros de mora, contados de 01.08.91, é perfeitamente admissível, ainda que superiores a um por cento ao mês, porquanto autorizada esta majoração pelo parágrafo 1º do artigo 161 do CTN, definida através de lei e reconhecida como juridicamente válida pelo Poder Judiciário, cujo pronunciamento deu origem às MP 297 e 298 (Lei nº 8.218/91).

Por último, quanto à repercussão do lançamento no patrimônio líquido, não obstante tratar-se de questão fechada, eis que não foi levantada em primeira instância, insta esclarecer à recorrente que sob este aspecto não há reparo a fazer na decisão, tampouco no lançamento. A hipótese ora aventada só ocorre quando a ação fiscal abrange mais de um exercício. Neste caso, somente o exercício de 1989 foi fiscalizado. Portanto, não obstante os efeitos possam se reproduzir nos períodos seguintes, é improcedente a pretensão sobre o próprio Fisco proceder, ex-officio, às alterações eventualmente ocorridas.

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o crédito tributário referente ao passivo fictício e os juros de mora equivalentes à variação da Taxa Referencial Diária relativa aos meses anteriores ao mês de agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 03 de dezembro de 1996.


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR