



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.001751/95-81
Recurso n.º : 138.377 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1991 e 1992
Recorrente : 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE.
Interessado(a) : MILLS EQUIPAMENTOS LTDA.
Sessão de : 12 de setembro de 2005
Acórdão n.º : 103-22.097

OMISSÃO DE RECEITAS – ERRO NA QUALIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL - HIPÓTESE DE POSTERGAÇÃO - Em face de caracterização pela autoridade lançadora de inobservância do regime de competência, o ato delituoso deve se restringir não à ocorrência de situação de omissão de receita, mas sim à ocorrência de postergação de pagamento do imposto.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO – REALIZAÇÃO – Em ocorrendo a reavaliação dos bens do ativo permanente na mesma data em que ela foi incorporada ao capital social, e em sendo o sistema de apuração do imposto de renda da pessoa jurídica em bases anuais, tal capitalização não dá ensejo à tributação da reserva e “ipso facto” também não dá azo à acusação conexa de fruição de despesa indevida de correção monetária.

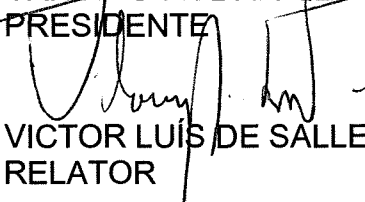
POSTERGAÇÃO – EFEITOS E RESPECTIVOS CÁLCULOS – A adoção do Parecer Normativo COSIT n.º 2/96 atende corretamente a formalização do crédito tributário.

PENALIDADE – LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS BENIGNA – A legislação penal superveniente mais benigna determina a redução do percentual de incidência da multa (de 100% para 75%)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 4ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL EM FORTALEZA - CE.,

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.001751/95-81
Acórdão n.º : 103-22.097

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2005

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e FLÁVIO FRANCO CORRÊA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.001751/95-81

Acórdão n.º : 103-22.097

Recurso n.º : 138.377 - EX OFFICIO

Recorrente : 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE.

RELATÓRIO

Trata o presente procedimento de autos de Infração de IRPJ, IRFonte e Contribuição Social lavrados em consequência de fiscalização levada a cabo no contribuinte, que apurou certas infrações caracterizadas por omissão de receita de prestação de serviços, despesa indevida de correção monetária, gerando diminuição no lucro líquido, falta de cômputo da realização de reserva de reavaliação na determinação do lucro real e postergação de receitas, tudo em relação aos anos de 1991 e 1992.

Devidamente cientificado o contribuinte apresentou impugnação à fls. 96 a 109.

A r. decisão pluricrática de fls. 159/173, emanada da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza entendeu de julgar o lançamento procedente em parte para o efeito de manter a exigência apenas para o ano de 1992.

No particular, o veredicto assim se ementou:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Exercício: 1991, 1992

Ementa: Omissão de Receitas de Prestação de Serviços.
É ineficaz o lançamento cuja fundamentação diverge da descrição dos fatos comprovados por documentos colacionados aos autos.
Reserva de Reavaliação. Realização.

O valor da reserva será computado na determinação do lucro real, em cada período-base, no montante do aumento dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período.

Inobservância do Regime de Competência.

A inexatidão na contabilidade, em decorrência da inobservância do regime de competência, só tem relevância para fins de imposto de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.001751/95-81
Acórdão n.º : 103-22.097

renda, quando dela resulte prejuízo para o Fisco, traduzido em redução ou postergação do imposto.

Despesa Indevida de Correção Monetária

Não prevalece o lançamento derivado de um outro cancelado em virtude de sua demonstrada inconsistência.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1991, 1992

Ementa: Perícia. Prescindibilidade

Indefere-se o pedido de perícia que é prescindível para o deslinde da questão.

Tributação Reflexa. Lançamentos Decorrentes Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL)

Aplica-se aos lançamentos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro e ao Imposto sobre o Lucro Líquido o que se decidiu em relação aos lançamentos referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, em virtude de decorrerem aqueles das mesmas matérias geradoras deste.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1992

Ementa: Multa. Retroatividade Benigna.

A multa de lançamento de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) de que trata o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, sendo menos gravosa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente em Parte.”

Tendo em vista que o valor exonerado ultrapassou o valor de alçada, houve recurso de ofício.

O crédito tributário mantido pela r. decisão pluricrática foi transferido para o processo 13708.000745/2003-12.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.001751/95-81

Acórdão n.º : 103-22.097

VOTO

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator

O recurso atende o pressuposto de admissibilidade visto como o crédito tributário cancelado excede o disposto na Portaria MF nº 375/2001. Ao que se verifica restaram canceladas as acusações objeto dos itens 1, 2 e 3 do lançamento vestibular, bem como aplicados os efeitos do PN 2/96 sobre o ilícito da postergação e reduzida a penalidade de 100% para 75% nas quais o presente recurso de ofício se lastreia. E desde já adianto o meu entendimento no sentido de que a decisão se houve com o devido acerto no citado cancelamento, não havendo razões para se prover o recurso de ofício.

Transcrevo, a seguir, trechos da mesma, que passam a integrar este voto como razões de decidir:

“1. Omissão de Receitas. Outras Receitas Operacionais:

Na DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fls. 07), há um relato sintético do fundamento fático da exigência relativa à infração intitulada OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS. OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS (item 1, fls. 07). Neste tópico do auto de infração, a irregularidade determinante do lançamento é capitulada como omissão de receita de prestação de serviço, que perfaz um total tributável de Cr\$ 204.540.324,00, e o autuante, ao afirmar “conforme folha de continuação em anexo”, remete o leitor à folha de continuação nº 03 do auto de infração (fls. 11).

Mediante a leitura do texto referido pelo autuante, constatei que a descrição pormenorizada dos fatos, neste contida, não se coaduna com a síntese apresentada no auto de infração. Aí o autuante tipifica a infração como omissão de receita, com fulcro nos artigos 157 e § 1º; 175, 265, inciso III e 387 inciso II, do RIR/80, enquanto que, na folha de continuação ele assim a descreve:

“Inobservância do regime de Competência, pois, foi apropriada indevidamente como receita do ano-base de 1991 receita de prestação de serviço pertencentes do ano-base de 1990, pois os serviços que foram prestados no mês de dezembro de 1990, ao invés de serem contabilizados como receitas do ano-base de 1990, foram



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.001751/95-81
Acórdão n.º : 103-22.097

contabilizados como receitas de 1991, dessa maneira foi cometida a infração do inciso II do artigo 171 do RIR/80"

Por outro lado, às fls.19/30, foram juntadas as Relações de Notas Fiscais de Prestação de Serviços, elaboradas pelo autuante para cotejar a data da emissão das notas fiscais com a data da realização das receitas nelas consignadas, método pelo qual concluiu que o total das receitas postergadas para o ano de 1991 foi de Cr\$ 204.540.324,00 (fls. 24). As datas que serviram de parâmetro para o autuante são confirmadas na documentação juntada à impugnação às fls. 01/328 do Anexo ao Auto de Infração.

Deste modo, é patente a inconsistência do lançamento, que se manifesta na desconformidade existente entre a irregularidade imputada à empresa (omissão de receita no montante de Cr\$ 204.540.324,00), a apuração de idêntica importância como receita postergada (fls.24) e o relato analítico dos fatos às fls. 11, no qual a infração é qualificada como "receita postergada".

Pela explanação acima, concluo que deve ser cancelado a parcela do lançamento correspondente à importância de Cr\$ 204.540.324,00."

"2. Ajustes do Lucro Líquido do Exercício. Adições. Realização de Reserva de Reavaliação

A assertiva do impugnante de que não há amparo legal para a exigência da correção monetária do ajuste do lucro líquido correspondente à adição da reserva de reavaliação de bens do ativo permanente incorporado ao capital social no período-base em que ocorrer a capitalização, só é verdadeira numa única situação: quando a realização e a incorporação da reserva são realizadas no curso de um mesmo período de apuração, como demonstrarei em seguida.

A legislação tributária autoriza o diferimento da tributação "da contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo" (art. 326 do RIR/80) até que ocorra a realização dos bens, por alienação, depreciação, amortização, exaustão, baixa por perecimento ou transferência para conta do ativo circulante ou realizável a longo prazo ou até o período-base em que seja incorporada ao capital social.

Na questão ora examinada, a reavaliação dos bens do ativo permanente ocorreu aos 02.01.90, mesma data em que a reserva por ela constituída foi incorporada ao capital social.

No exercício de 1991, período-base 1990, o sistema de apuração do imposto de renda da pessoa jurídica era anual e as empresas estavam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.001751/95-81
Acórdão n.º : 103-22.097

obrigadas a proceder à correção monetária de suas contas patrimoniais e da base de cálculo do imposto de renda por ocasião da elaboração do balanço patrimonial (Lei nº 7.789/89, arts. 3º e 4º). No entanto, as receitas auferidas e as despesas, os custos, os encargos incorridos no período e todas as demais contas de resultado eram computados na determinação do lucro líquido por seus valores nominais, isto é, sem levar em conta a inflação ocorrida entre as datas da realização desses e a data do levantamento do balanço. Já os ajustes do lucro líquido - constituídos pelas adições e exclusões - e os prejuízos a compensar, quando representados por valores provenientes de exercícios anteriores, controlados na parte B do LALUR, eram adicionados por seu valor corrigido.

Consoante estabelecido no item 4.1 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 13 de junho de 1978, que dispõe sobre a escrituração do LALUR, o momento do registro dos aludidos ajustes ao lucro líquido na parte B do LALUR é a data do ajuste ou o final de cada exercício social. Em assim sendo, as referidas datas, também, demarcavam o início da incidência da correção monetária sobre as adições, exclusões e compensações.

Portanto, carece de subsistência a alegação do contribuinte de que a reserva de reavaliação incorporada ao capital deve ser "oferecida à tributação, através de sua adição ao cálculo do lucro real do período-base em que ocorrer à capitalização, pelo seu valor histórico".

Todavia, no caso em foco, a capitalização da reserva formada pela reavaliação de bens do ativo permanente foi capitalizada no próprio período em que ocorreu o ajuste no valor dos bens.

Como toda a reserva de reavaliação foi utilizada no ano de sua constituição, não se há falar em seu controle na parte B do LALUR nem em sua correção monetária, pois, ambos os procedimentos só poderiam ocorrer se o valor da reavaliação não houvesse sido integralmente capitalizado no exercício, tendo em vista que, só deste modo ela seria capaz de influir na "determinação do lucro real de exercícios subseqüentes" (item 4.1 da IN SRF nº 28/78).

A seguir analisarei a justificativa do autuante de que "a tributação se dá no período-base da capitalização, assim, tem-se que atentar que o valor a ser oferecido á tributação necessariamente será igual ao montante dos encargos de depreciação e correção da depreciação incidentes sobre o valor acrescido pela reavaliação que ocorrerão no futuro", e considerando que a depreciação e a correção da depreciação são calculados com base em valores corrigidos monetariamente, conclue-se, portanto, que para a reserva de Reavaliação anular os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.001751/95-81

Acórdão n.º : 103-22.097

efeitos fiscais dessas despesas tem que ser oferecida à tributação corrigida monetariamente".

Ao proferir, às fls. 10, a explanação supra reproduzida, o autuante pretende seja este o entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 27/81, em seu item 5, *caput* e *subitem* 5.2 e 5.3, *verbis* :

CÔMPUTO DA RESERVA NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL
5. Sobre o assunto o § 3º do artigo 326 do RIR /80 dispõe que:

§3º - O valor da reserva será computado na determinação do lucro real:

a) no período-base em que a reserva for utilizada para aumento do capital social, no montante capitalizado;

b) em cada período-base, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

1 – alienação sob qualquer forma;

2 – depreciação, amortização ou exaustão;

3 – baixa por perecimento;

4 – transferência do ativo permanente para o ativo circulante ou realizável a longo prazo.

Observa-se, do texto transcrito, que a reavaliação, feita com observância do disposto no art. 326 do Regulamento do Imposto de Renda/80, não resulta em aumento ou diminuição da carga tributária da pessoa jurídica que a procede. É que o cômputo da reserva na determinação do lucro real é compensada pela apropriação, no resultado contábil, do valor acrescido ao bem ou direito pela reavaliação, como encargo de depreciação, amortização ou exaustão ou, então, como custo dos mesmos nas hipóteses de baixa por alienação ou perecimento.

5.2- No caso da alínea "a", a reserva é computada na determinação do lucro real no período-base em que for utilizada para aumento de capital, antes, portanto, da efetiva realização do valor reavaliado do bem ou direito. A pessoa que assim proceder terá oferecido o valor da reserva capitalizada à tributação, o que, em consequência, a libera da obrigatoriedade de nova adição ao lucro líquido, na apuração do lucro real, do valor ou parcela da parcela incorporada ao capital, na ocorrência de qualquer das hipóteses relacionadas na alínea "b".

5.3 – Do exposto neste item, conclui-se que os encargos de depreciação, amortização ou exaustão registrados, como custo ou despesa operacional, sobre o valor acrescido a bem ou direito em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.001751/95-81
Acórdão n.º : 103-22.097

decorrência de reavaliação com observância do artigo 326 do RIR/80, são dedutíveis para efeito de determinação do lucro real.

Ao contrário do que entende o autuante, o texto acima transcrito não prevê mecanismos para igualar “o valor a ser oferecido à tributação” ao “montante dos encargos de depreciação e correção da depreciação incidentes sobre o valor acrescido pela reavaliação que ocorrerão no futuro”, mas, ao referir-se aos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, o faz para demonstrar que a apropriação destes como custo ou despesa operacional os torna dedutível quando da apuração do resultado tributável. Liberando, assim, o contribuinte de “nova adição ao lucro líquido na apuração do lucro real”, tendo em vista “que a reavaliação, feita com observância do disposto no art. 326 do Regulamento do Imposto de Renda/80, não resulta em aumento ou diminuição da carga tributária da pessoa jurídica que a procede”.

Deste modo, como o autuado cumpriu às determinações legais pertinentes à tributação da reavaliação dos bens do ativo permanente, adicionando ao lucro líquido do período-base em que ocorreu a incorporação o montante capitalizado Cr\$ 146.671.102,00, nada resta a tributar.”

“4. Correção Monetária. Despesa Indevida Correção Monetária

Restando demonstrado, na apreciação do item 2, que o autuado procedeu ao ajuste do lucro líquido pelo valor da reserva de reavaliação incorporada ao capital social da empresa, não cabe apreciar o lançamento relativo ao item em tela, desde que fundamentado na insuficiência do aludido ajuste.”

A adoção do PN 2/96 colocou o lançamento na posição correta e ante a efetiva suavização do mesmo, não há que se falar em extrapolação da jurisdição da autoridade julgadora para assim o fazer.

Também a redução da penalidade é a decorrência da aplicação de legislação penal superveniente mais benigna.

É o quanto basta, a entender deste relator, face às sábias considerações acima transcritas, para se negar provimento ao apelo.

Sala das Sessões - 12 de setembro de 2005

VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE