



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

PROCESSO Nº : 13805.000549/98-21  
RECURSO Nº : 118.455  
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1989 A 1992  
RECORRENTE : VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA (suc.AUTOLATINA BRASIL S/A)  
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)  
SESSÃO DE : 19 DE OUTUBRO DE 1999  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.839

**PRELIMINAR DE PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA -**  
Quando a infração cometida pelo sujeito passivo está devidamente descrita e regularmente capitulada no Termo de Verificação que integra o Auto de Infração, propiciando ampla defesa do acusado, incorre o alegado cerceamento do direito de defesa.

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - DEPÓSITOS JUDICIAIS -** Se não foi demonstrada a apropriação de despesa de variação monetária passiva da provisão para pagamento de tributos correspondente aos depósitos judiciais, não cabe a exigência de variação monetária ativa.

**IRPJ - PROVISÃO PARA AJUSTE DE ESTOQUE AO PREÇO DE MERCADO -** O custo de produção dos bens existentes poderá ser ajustado somente na data do balanço, mediante provisão, ao valor de mercado, se este for menor. Entretanto, tratando-se de provisão indedutível, o valor da provisão deveria ter sido acrescido ao lucro líquido na determinação do lucro real na parte "A" do LALUR e controlado na Parte "B" do LALUR para ser excluído no período-base subsequente e, portanto, a infração a ser imputada seria a de inobservância do regime de competência e não simples glosa da provisão.

**IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - GLOSA DE DESPESAS COM DIRETORES -** Despesas operacionais são aquelas necessárias a atividade operacional da empresa, não abrangendo despesas com diretores relativas a veículos para uso particular, a horas extraordinárias de motoristas e pelos serviços relativos segurança residencial.

**MULTA DE MORA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO -** Não cabe de multa de mora quando comprovado que a declaração de rendimentos foi entregue no prazo prorrogado (IN/SRF nº 38/89)

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PAGAMENTO -** Com o pagamento do crédito tributário exigido está extinto o respectivo crédito e como não foi estabelecido o litígio, não cabe exame dos argumentos expendidos no recurso voluntário.

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

**Preliminar rejeitada e recurso voluntário provido em parte.**

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA. (sucessora de AUTOLATINA BRASIL S/A).**

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do litígio as parcelas de Cz\$ 1.077.322.795,58, NCz\$ 185.592.212,63, Cr\$ 1.366.473.966,28 e Cr\$ 7.171.448.776,10, respectivamente, nos exercícios de 1989, 1990, 1991 e 1992, bem como afastar multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1989, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
**EDISON PEREIRA RODRIGUES**  
**PRÉSIDENTE**

  
**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**

**FORMALIZADO EM: 17 NOV 1999**

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

**PROCESSO Nº:** 13805.000550/98-19  
**ACÓRDÃO Nº :** 101-92.839

**RECURSO Nº. :** 118.454  
**RECORRENTE :** VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA (suc. AUTOLATINA BRASIL LTDA)

## RELATÓRIO

A empresa **VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.** sucessora de **AUTOLATINA BRASIL S/A**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 59.104.422/0001-50, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

O crédito tributário constantes dos presentes autos foi constituído no Auto de Infração, de fls. 08/10, sobre as seguintes bases de cálculo:

IRREGULARIDADES	EX	AUTUADA	% DE MULTA
Omissão de Receitas de Variação Monetária	89	12.798.213,56	50%
Ativa sobre Depósitos Judiciais	90	59.292.293,21	50%
(Termo de Verificação nº 01)	91	700.262.199,28	50%
	92	7.171.448.776,10	100%
Ajuste de Custo de Bens do Ativo	89	1.064.524.582,02	50%
(Termo de Verificação nº 02)	90	129.299.919,42	50%
	91	666.211.767,00	50%
Pagamentos Sem Causa:	89	114.943.247,22	50%
Despesas Particulares dos Diretores	90	1.968.048,77	50%
(Termo de Verificação nº 03)	91	56.427.497,07	50%
	92	322.947.214,28	100%
		<b>10.300.123.757,93</b>	

Relativamente a "Pagamentos Sem Causa: Despesas Particulares dos Diretores", a autuação refere-se a cinco itens, como demonstrado no quadro abaixo e o sujeito passivo conformou-se com parte da exigência, promovendo o recolhimento dos tributos devidos:

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

IRREGULARIDADES	EX/89-PB/88	EX/90-PB/89	EX/91-PB/90	EX/92-PB/91
Imóveis p/ diretores	12.261.210,32	340.303,00	5.666.278,42	13.114.188,81
Veículos p/ diretores	22.128.952,00	244.952,00	7.240.307,00	39.981.618,00
Veículos alugados	4.111.093,00	44.392,00	1.916.249,00	13.995.140,00
Custo c/ motoristas	26.090.676,50	313.702,20	6.993.852,60	50.205.115,80
Custo c/ segurança	50.351.315,40	1.024.699,57	34.610.810,05	205.651.151,67
<b>TOTAIS</b>	<b>114.943.247,22</b>	<b>1.968.048,77</b>	<b>56.427.497,07</b>	<b>322.947.214,28</b>

A exigência correspondente aos dois primeiros itens do quadro acima, ou sejam, CUSTO DAS CASAS/APARTAMENTOS OCUPADOS PELOS DIRETORES (imóveis p/ diretores) e CUSTO DE VEÍCULOS DESIGNADOS À DIRETORIA (veículos p/ diretores) foi aceita pelo sujeito passivo que promoveu o recolhimento dos tributos devidos conforme DARF de fls. 92/93 e que deve ser objeto de conferência pela repartição arrecadadora.

Na decisão de 1º grau, de fls. 56/70, foi excluída a incidência da multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos dos exercícios de 1991 e 1992 e da TRD - Taxa Referencial Diária, como juros de mora no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991 e, ainda, reduziu o percentual da multa de lançamento de ofício de 100% para 75%, no exercício de 1992.

A autoridade julgadora de 1º grau submeteu a decisão ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em recurso de ofício, no processo administrativo fiscal nº 10880.048613/93-22 que em Acórdão nº 101-92.186, de 15 de julho de 1998, foi negado provimento.

O recurso voluntário versa pois a tributação das parcelas acima identificadas e mais a multa de mora pela entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1989.

No recurso voluntário, de fls. 74/89, a recorrente levanta a preliminar de nulidade do lançamento, por preterição do direito de defesa, tendo em vista que do Auto de Infração consta como dispositivo legal infringido, quanto ao mérito, apenas o artigo 197 do RIR/80, vez que os demais artigos mencionados são meramente programáticos.

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

No mérito, a recorrente contesta todas as acusações constantes do Auto de Infração ataca os fundamentos adotadas na decisão recorrida.

#### OMISSÃO DE RECEITAS

Relativamente a omissão de receitas de variação monetária ativa de depósitos judiciais diz que os mesmos são mantidos pela empresa em seu ativo como garantia de processos administrativos, tributários e trabalhistas, em diversas instâncias e que o valor depositado é debitado em conta de ativo realizável (Depósitos Judiciais) em contrapartida à saída dos recursos através da conta Bancos, sendo constituído, na mesma data, o registro do valor a pagar (débito de despesas-impostos ou contribuições contra conta de passivo exigível - Contas ou Tributos a Pagar), assim mantidos até final decisão da qual não mais caiba qualquer recurso.

Prossegue argumentando que o valor contabilizado e depositado o é em obediência a determinação legal ou judicial, como garantia de instância ou do crédito discutido e o montante depositado, bem como a correção monetária a ser creditada, somente será levantado pela parte vencedora, a ora recorrente ou a entidade governamental acionada, se e após final decisão da qual não mais caiba e, assim, em sendo incerto o resultado da demanda e, a rigor, o próprio valor da correção monetária, a ora recorrente não efetuou a apropriação da correção monetária - e nem mesmo poderia - porque só terá direito à mesma se e quando vencer o processo.

Invoca os artigos 116 e 177 do Código Tributário Nacional bem como a jurisprudência administrativa predominante em especial os Acórdãos nº 101-87.867/95 - DOU de 22/08/95 e 103 -13.159/92 - DOU de 15/03/96.

Acrescenta mais que a fiscalização atualizou os depósitos judiciais levando em consideração os índices de atualização de débitos fiscais, quando os critérios adotados pela instituição financeira depositária são outros.

PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.839

#### AJUSTE DE CUSTO DOS BENS DO ATIVO (ESTOQUES)

Sobre o tópico, a recorrente diz que os artigos 189 e 222 do RIR/80 autoriza a formação de provisão para ajuste ao preço de mercado dos custos de aquisição ou de produção e de ativos, quando determinado por lei.


A recorrente explica que por força de compromisso de venda firmado com seus distribuidores para fins de fornecimento a consórcios - compromisso através do qual se garantia a venda do carro pelo preço vigente na data da assembléia de contemplação do consorciado, mediante recebimento desse mesmo valor - a mesma vendia seus carros à rede distribuidora, na data convencionada, por aquele preço, o qual era registrado no passivo da empresa como adiantamento e que, mensalmente, examinava ela os valores dos custos de fabricação dos veículos, e quando o valor adiantado ficava inferior ao desses custos efetuava a provisão de ajuste e no início do ano seguinte o saldo da provisão era revertido, com a contabilização de nova provisão.

A recorrente justifica o seu procedimento com os seguintes argumentos:

*"25/01 - Coerentemente, a provisão contestada registra exatamente a defasagem entre o valor recebido a título de adiantamento para garantia de manutenção do preço (valor de mercado específico), e o custo atualizado de fabricação de veículo.*

*25/2 - Por evidente, sendo o preço dos veículos nessas operações específicas aquele estabelecido na data do agendamento, não há como aplicar-se, a tais veículos, um preço parâmetro válido para transações outras.*

*25/3 - A verdade é que ao ser o preço recebido (adiantamento sem correção monetária) superado pelos custos de fabricação, passa a ora recorrente a experimentar um efetivo prejuízo, não podendo deixar de efetuar a provisão de ajuste, sob pena de inobservância dos princípios contábeis geralmente aceitos (especialmente a do conservadorismo).*



**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

Acrescenta a recorrente que não há qualquer dúvida quanto a legitimidade da dedução do prejuízo incorrido no exercício da atividade operacional típica da empresa (fabricação e venda de carros), constituindo, pois, sacrifício usual e normal, inerente ao desempenho das operações necessárias à sua existência/manutenção e à produção de seu lucro.

Aduz mais que, de qualquer modo, ainda que cabível a exigência - o que se admite para fins de mera argumentação - cumpriria a compensação da parcela de imposto apurada no exercício anterior, ao invés de tributar a totalidade da provisão, em obediência às disposições legais que facultam compensar imposto pago posteriormente, em procedimento que constitua mera postergação e não redução efetiva do imposto.

#### PAGAMENTO SEM CAUSA - DESPESAS

Embora tenha recolhido os tributos correspondente a glosa de despesas com imóveis ocupados pelos diretores e custo de veículos designados à diretoria, a recorrente levantou a preliminar de nulidade do lançamento e apresenta argumentos quanto ao mérito e solicita seja computado o montante recolhido para quitação de parcelas de tributo que ao final seja mantido.

No mérito, a recorrente alinha os argumentos abaixo transcritos:

*“35 - Na determinação do lucro real a legislação do Imposto de Renda, como é sabido, adota a chamada ‘teoria objetiva’, especificando expressamente as despesas e custos não dedutíveis ou as restrições e limites aplicáveis à sua dedutibilidade; a dedução das demais despesas fica, assim, condicionada tão somente à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora do lucro. Em outros termos, são operacionais as despesas não computadas nos custos inerentes ao exercício da atividade empresarial e à manutenção da fonte produtora, tendo o legislador evitado baixar norma exemplificativa (ou menos ainda, taxativa) das deduções cabíveis. Colorário do exposto, uma vez evidenciado, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e que se insere no campo da norma (é usual/inerente à atividade*

PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.839

*empresarial), não há porque restringir ou glosar a dedutibilidade da despesa.*

...

*36 - Tão somente ponderações como as de que os gastos com motoristas seriam em princípio até aceitáveis, mas que um quantitativo tão elevado de horas extraordinárias demonstra que os motoristas ficavam à disposição dos diretores, para fins particulares, ou ainda, no concernente ao aluguel de veículos que se necessário fosse aos interesses da companhia, esta nada cobraria. Ora, guardado uma vez mais o devido respeito, entende a ora recorrente que no primeiro caso o que se está a pretender é tributar por presunção, ao arrepio de qualquer previsão legal, porquanto não se encontra em nosso ordenamento (nem tampouco o indica o I. Julgador Singular) dispositivo vedando o trabalho fora do período normal (horas extraordinárias). Demais disso, do pretense emprego para fins particulares não se encontra qualquer prova nos autos, quando, é certo, a prova é incumbência ordinária de quem alega, mormente em sede de lançamento (CTN, art. 142) De outra parte, no que respeita ao segundo caso (aluguel de veículos), desconhece a contribuinte preceito que vede o aproveitamento de uma despesa tão somente porque passível de reembolso. Aliás, levado às últimas conseqüências tal raciocínio, todas e quaisquer despesas seriam indedutíveis porquanto o que originariamente visa uma empresa senão reembolsar-se das despesas em que incorre, a elas acrescentando uma margem de lucro, mediante a cobrança de preço pelos produtos que fabrica ?*

*37 - Ainda no concernente às glosas em questão, há que se destacar também que, no caso de seguranças e motoristas dos diretores, trata-se de empregados assalariados da empresa, a qual, se não satisfizer o pagamento dos salários, a par da evidente falta de critério ético, poderá ser acionada pelos mesmos na Justiça do Trabalho, e vier-se compelida a efetuar os pagamentos sem causa a que se refere a D. Fiscalização. Não pode, pois, a empresa autuada, sob nenhum pretexto e a nenhum título, deixar de efetuar os pagamentos a tais beneficiários, decorrentes de expressa obrigação legal.*

*38 - E com maior razão se justificam os gastos com a depreciação e manutenção dos veículos alugados aos diretores. Sobre tratar-se de despesas necessárias à obtenção da renda do aluguel, é certo que, embora no período locatício, de curtíssima*



**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

*duração (no máximo doze meses), pudesse haver eventual saldo negativo no confronto receitas/despesas (o que, por si só, nada significa para fins de pretender indedutíveis os gastos, já que o auferimento de lucro não é indispensável para a dedução), ocorreu 'superavit' quando do confronto final entre o total das receitas (aluguel + vendas) e o total dos gastos efetuados (depreciação e manutenção), consoante se pode demonstrar pela via pericial (caso entendida necessária, visto que os argumentos anteriores já de sobejo caracterizam a improcedência da glosa).*

*39. Suficientemente provado, assim, que não houve pagamento sem causa que pudesse implicar a aplicação do artigo 197 do RIR/80, resta patente a total ilegalidade da autuação efetuada a esse título, impondo-se o cancelamento da respectiva exigência tributária."*

A recorrente insiste que apresentou no prazo prorrogado, dia 10 de maio de 1989, a declaração de rendimentos do mesmo exercício, anexando cópia do recibo de entrega que já entregara por ocasião da impugnação da exigência.

Ao final, diz que nos exercícios de 1992 e 1993, a recorrente tinha prejuízos fiscais declarados que deveriam ter sido compensados e cita diversos acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, sob tema em exame.

É o relatório.

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

## VOTO

**Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator**

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e portanto deve ser conhecido. O sujeito passivo foi cientificado da decisão de 1º grau no dia 05 de dezembro de 1997 e antes de 15/12/97, da data da publicação da Medida Provisória nº 1.621-30 e de acordo com a orientação emanada na Secretaria da Receita Federal no Boletim Central nº 019, de 28 de janeiro de 1998, o recurso apresentado não estaria sujeito ao depósito de 30% do valor do litígio para o seu regular prosseguimento.

### PRELIMINAR

Quanto a preliminar argüida de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de que não foi indicado o dispositivo legal infringido, entendo improcedente o pleito.

De fato, a infração do artigo 191 do RIR/80 - glosa de despesas operacionais está devidamente identificada no Termo de Verificação nº 03, de fls. 09/12, do processo administrativo fiscal original (nº 10880.048613/93-22) que tramitou com o recurso de ofício.

Mesmo que o artigo 191 do RIR/80 não tenha sido citado, a irregularidade cometida pela autuada foi descrita pormenorizadamente, propiciando a apresentação da impugnação e do recurso voluntário e, portanto, incorre o alegado cerceamento do direito de defesa e nem nulidade do Auto de Infração.

Rejeita-se, pois, a preliminar de nulidade do lançamento



PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.839

### MÉRITO

Quanto ao mérito, o litígio será apreciado por parte e de acordo com o tipo de infração apontada pela autoridade lançadora.

#### OMISSÃO DE RECEITAS - VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - DEPÓSITOS JUDICIAIS

Como alega a recorrente, os valores correspondente ao depósitos judiciais foram provisionados e permaneceram inalterados até a decisão final, ou seja, não geram variações monetária ativas e nem passivas.

A autoridade lançadora, em nenhum momento, disse que a provisão para pagamento de tributos deram origem a variação monetária passiva, com prejuízo para o Fisco.

Desta forma, se não foram apropriadas as Variações Monetárias Passivas, a falta de apropriação de Variações Monetárias Ativas constituem simples erro de escrituração contábil que não resultou em qualquer desequilíbrio nas demonstrações financeiras e não afetou o lucro líquido e nem o lucro real.

Este entendimento constitui jurisprudência firmada nesta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes conforme Acórdãos cujas ementas são transcritas abaixo:

*“CORREÇÃO MONETÁRIA DE VALORES RELATIVOS A TRIBUTOS DEPOSITADOS JUDICIALMENTE - Se, por força do regime de competência, sendo o depósito judicial um ativo da pessoa jurídica, cabe a sua atualização monetária, por outro lado, correspondendo ele a uma obrigação (passivo) que, pelo mesmo regime, deve ser atualizado monetariamente e no mesmo índice, o reflexo fiscal é nulo, não sendo lícito a tributação da receita, olvidando-se a dedutibilidade da despesa correspondente. (Ac. 101-87.589, de 07/12/94).”*

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

*“CORREÇÃO MONETÁRIA DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS - Até o advento da Lei 8.541/92, a dedutibilidade de despesas com tributos estava subordinada à ocorrência do fato gerador, independentemente do pagamento ou depósito judicial. Por sua vez, o depósito judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário, ficando à disposição do Juízo, razão pela qual não cabe a atualização, quer do valor depositado, quer da correspondente obrigação tributária, enquanto não for definitivamente solucionada a pendenga judicial ou, se for o caso, houver desistência da ação (Ac. 101-87.867/95 - DOU de 22/08/95).”*

Alerta-se para o fato de que além dos diversos acórdãos de todas as Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, mencionados pela recorrente, no Poder Judiciário, a matéria já esta pacificada no mesmo sentido e favorável ao contribuinte.

Como subsídio, gostaria de trazer à colação a posição defendida pelo ex-integrante da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte e, também, ex-Coordenador-Geral do Sistema de Fiscalização da Secretaria da Receita Federal, Dr. Luiz Henrique Barros Arruda conforme publicação em edição de Resenha Tributária - Imposto de Renda - Estudos - nº 29, de outubro de 1992, onde escreveu “verbis”:

*“Em conclusão, as indagações devem assim ser respondidas:*

*a - é correto registrar contabilmente a despesa relativa à obrigação tributária prevista em lei cuja constitucionalidade foi contestada perante o Poder Judiciário, lançando a contrapartida em conta de passivo exigível a longo prazo.*

*b - a dedutibilidade da referida despesa será aceita no período-base de materialização do respectivo fato gerador, observado o disposto no PN/CST nº 57/79, e estará condicionada ao que dispuser a legislação do imposto sobre a renda a respeito de tributo ou contribuição;*

*c - é de se considerar dedutível a despesa contabilizada em conta de resultado do exercício, posteriormente ao período-base de competência, até o montante equivalente ao que seria lançado como ajuste de exercícios anteriores;*



PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.839

*d - os valores correspondentes aos depósitos judiciais efetuados deverão figurar em conta do ativo realizável a longo prazo;*

*e - é recomendável atualizar monetariamente as contas de ativo e de passivo, representativas do depósito judicial efetuado e da obrigação de recolher o tributo ou contribuição, ambas ao mesmos índices aplicáveis ao primeiro;*

*f - tendo sido efetuado o depósito judicial;*

*f.1 - as atualizações monetárias de que trata a letra anterior não serão computadas no lucro líquido, nem no lucro real, enquanto perdurar a lide;*

*f.2 - transitando em julgado a decisão final favorável ao contribuinte, o saldo da conta de passivo será revertido, em conta de resultado do exercício em que se der o evento, acrescendo, via de consequência, o lucro real do período-base correspondente;*

*f.3 - no caso de decisão final desfavorável ao depositante, os saldos das contas de ativo e de passivo se anularão um contra o outro, sem influenciar o lucro líquido ou o lucro real, já que a despesas correspondente foi devidamente registrada segundo o regime de competência e a convenção do conservadorismo ou prudência;*

*g - a falta de atualização monetária de ambas as contas, no entanto, embora acarrete perda de informações sobre o patrimônio pode ser considerada procedimento aceitável sob os pontos de vista fiscal e contábil, desde que, por ocasião do trânsito em julgado da decisão favorável ao depositante, a escrituração registre a recuperação da despesa referente ao tributo ou contribuição e, simultaneamente, reconheça a correção monetária do depósito como receita operacional;*

*h - quando a suspensão do crédito tributário decorrer de concessão de medida liminar em mandado de segurança, sem efetivação de depósitos, as variações monetárias passivas correspondentes à atualização da conta representativa da obrigação de pagar o tributo ou a contribuição calculadas segundo os índices de atualização do crédito tributário correspondente serão apropriadas contabilmente, pro rata tempore, admitindo-se a sua dedutibilidade na determinação do lucro real em cada período-base.”*

PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.839

Nestas condições, face a doutrina e jurisprudência judicial e administrativa predominante, opino pelo provimento relativamente a este tópico.

#### AJUSTE DE CUSTO DE BENS DO ATIVO

A recorrente reconhece que, mensalmente, examinava os valores dos custos de fabricação de veículos (garantida a venda pelo preço vigente na data da assembléia de contemplação do consorciado, mediante recebimento desse mesmo valor, o qual era registrado no passivo da empresa como adiantamento), e quando o valor adiantado ficava inferior ao desses custos efetuava a provisão de ajuste e no início do ano seguinte, o saldo da provisão era revertido, com a contabilização de nova provisão.

A decisão recorrida examinou o tema e entre outras considerações, afirma que:

*“Portanto, a legislação (art. 189 do RIR/80) determina que o contribuinte deve efetuar a provisão, sempre que na data do encerramento do balanço o bem constante do estoque, tenha valor inferior ao custo de aquisição ou produção, se realizado naquele momento.*

*Entretanto, o contribuinte utilizava como valor de mercado aquele referente ao período em que o valor do bem foi antecipado pelas empresas administradoras de consórcio (item 19/1 da impugnação de fls. 248/267), tal procedimento vai de encontro ao disposto em lei*

*A fiscalização demonstrou, no Termo de Verificação nº 02, que seguindo o que determina a legislação ou seja, aplicando como valor de mercado o valor apurado na data do balanço, não haveria motivo para se efetuar a provisão, pois, o valor de mercado seria superior ao custo do bem. Destaque-se que o valor de mercado foi apurado a partir dos preços para revendedor, informados pelo próprio contribuinte.*

*Aliás, pelos próprios argumentos da defesa, nem seria apropriado considerar o veículo como estoque do interessado,*

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

*pois, o veículo já estaria comprometido ao contemplado do consórcio e não seria vendido a outro consumidor.”*

A provisão glosada não tem amparo no artigo 189 e nem no 222 do RIR/80, tendo em vista que os veículos compromissados para os adquirente contemplados nos consórcios já tem o seu preço fixado na forma do regulamento do consórcio e, no caso, só faltava a efetiva entrega para a apropriação da respectiva receita.

Ora, em se tratando de veículos já vendidos, aguardando apenas o momento da entrega e conseqüente apropriação do adiantamento como receitas, não há que se cogitar quanto a ajuste do bem ao preço de mercado, nem tampouco em ajuste do custo de ativos ao preço de mercado.

Em reforço a tese abraçada pela decisão de 1º grau, registre-se que ocorreu, no caso em exame, o estorno do custo de produção de veículo, sob a roupagem de ajuste do preço de veículo ao preço de mercado e o Termo de Verificação nº 02 focalizou com muita propriedade quando esclareceu que o artigo 183, § 1º, letra “b”, da Lei nº 6.404/76 (avaliação de elementos do ativo no Balanço) equipara ao preço de mercado o valor *bens ou direitos destinados à venda, o preço líquido de realização mediante venda no mercado deduzidos os impostos e demais despesas necessárias para a venda, e a margem de lucro.*

Trata-se, pois, de uma provisão apropriada contabilmente e que não é dedutível para determinação do lucro real e, portanto, deve ser adicionado ao lucro real na Parte “A”, do LALUR.

Entretanto, a Instrução Normativa SRF nº 175/87 autoriza que as provisões não dedutíveis adicionadas ao lucro real podem ser excluídas no lucro real, mediante controle na Parte “B”, do LALUR, no período-base subsequente, corrigido monetariamente, conforme transcrição abaixo:

*“4 - Os valores que devam ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, registrados no Livro de*

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

*Apuração do Lucro Real, corrigido monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação.*

...

*4.3 - Ressalvado o disposto no subitem 4.4, a correção monetária de que trata este item é aplicável a todos os valores controlados no Livro de Apuração do Lucro Real, que devem ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, inclusive aos de provisões indedutíveis, constituídas e adicionadas ao lucro líquido do período-base anterior, para efeitos de sua exclusão no encerramento do período-base em que forem utilizadas ou revertidas." (grifei)*

Ora, se as normas complementares da legislação tributária determina a adição ao lucro real de provisão não dedutível e autoriza seja excluída a mesma provisão, corrigida monetariamente, o procedimento adotado pelo sujeito passivo é neutro do ponto de vista fiscal e, no caso dos autos, teria ocorrido apenas uma hipótese de inobservância do regime de competência.


Desta forma, se fosse cabível o lançamento, deveria ter sido encarado sob o prisma de inobservância do regime de competência ou postergação de pagamento de imposto, com observância do Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

Nestas condições, o lançamento como consta dos autos, não pode ser mantido.

**DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - PAGAMENTO SEM CAUSA**

No Auto de Infração foi glosada a dedução como custos, despesas operacionais e encargos de seguintes dispêndios:

- 1 - custo das casas/apartamento ocupados por diretores;
- 2 - custo de veículos designados à diretoria;
- 3 - custo de veículos alugados à diretoria;
- 4 - custo com motoristas à disposição de diretores; e,





**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

**5 - custo da segurança residencial de diretores.**

Os créditos tributários incidentes sobre os itens 1 e 2 foram pagos pela recorrente e portanto, extinto o crédito tributário não há litígio a ser examinado, já que a preliminar argüida não procede. Por consequência, fica prejudicado o exame das alegações sobre a depreciação de imóveis e outros dispêndios e, também, quanto a apropriação de receitas vez que a autuação atingiu apenas a diferença entre as despesas e receitas contabilizadas.

Resta, pois, examinar a dedutibilidade como despesas operacionais dos gastos listados nos itens 3, 4 e 5 e que, no Termo de Verificação nº 03, a autoridade lançadora explicitou as irregularidades que teriam sido cometidas pelo sujeito passivo nos seguintes demonstrativos:

**3 - CUSTO DE VEÍCULOS ALUGADOS À DIRETORIA**

NATUREZA/GASTO	EX/89-PB/88	EX/90-PB/89	EX/91-PB/90	EX/92-PB/91
Custo Ford	5.188.757,00	53.544,00	2.101.692,00	0
Custo Volkswagen	2.801.514,00	43.146,00	0	0
Custo Autolatina	0	0	1.425.081,00	22.828.620,00
<b>Total de Custos</b>	<b>7.990.271,00</b>	<b>96.690,00</b>	<b>3.526.773,00</b>	<b>22.828.620,00</b>
Receita Ford	(2.195.746,00)	(29.072,00)	(996.624,00)	0
Receita Volkswagen	(1.683.432,00)	(23.226,00)	0	0
Receita Autolatina	0	0	(613.900,00)	(8.833.480,00)
<b>Total de Receitas</b>	<b>(3.879.178,00)</b>	<b>(1.610.524,00)</b>	<b>(1.610.524,00)</b>	<b>(8.833.480,00)</b>
<b>Custos - Receitas</b>	<b>4.111.093,00</b>	<b>44.392,00</b>	<b>1.916.249,00</b>	<b>13.995.140,00</b>

**4 - CUSTO COM MOTORISTAS À DISPOSIÇÃO DE DIRETORES**

NATUREZA/GASTO	EX/89-PB/88	EX/90-PB/89	EX/91-PB/90	EX/92-PB/91
Ford	9.612.354,50	121.995,30	3.605.483,00	0
Volkswagen	16.478.322,00	191.706,90	0	0
Autolatina	0	0	3.388.369,60	50.205.115,80
<b>Total</b>	<b>26.090.676,50</b>	<b>313.702,20</b>	<b>6.993.852,60</b>	<b>50.205.115,80</b>

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

### 5 - CUSTO DE SEGURANÇA RESIDENCIAL DE DIRETORES

NATUREZA/GASTO	EX/89-PB/88	EX/90-PB/89	EX/91-PB/90	EX/92-PB/91
Ford	20.140.526,16	384.262,34	9.248.774,75	0
Volkswagen	30.210.789,24	640.437,23	0	0
Autolatina	0	0	25.362.035,30	205.651.157,67
<b>Total</b>	<b>50.351.315,40</b>	<b>1.024.699,57</b>	<b>34.610.810,05</b>	<b>205.651.151,67</b>

Relativamente ao aluguel de veículos para os diretores, foram apropriados os custos e as respectivas receitas de aluguel e a autoridade lançadora glosou parte dos custos não coberta pelas receitas de aluguel.

Ora, se os veículos estavam locados para os diretores, as despesas com os mesmos veículos devem ser cobertos pelos respectivos usuários dos mesmos.

Esta entendimento está consagrado na jurisprudência predominante deste Primeiro Conselho de Contribuintes e entre outros, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-84.925/93 - DOU de 13/03/95 :

*“GASTOS COM VEÍCULOS - Os gastos realizados com veículo de sócio, só poderão compor o montante das despesas operacionais se ficar provado o uso efetivo do veículo nas operações normais da empresa e o desembolso efetivo dessas despesas.”*

O segundo e o terceiro itens diz respeito a despesas com motoristas à disposição de diretores e segurança residencial de diretores que a fiscalização entendeu que:

*“Os valores acima referidos, tratam-se de dispêndios que beneficiaram os diretores da empresa e, contabilizados como despesas operacionais, dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica.*

*Tendo em vista a natureza das despesas, que indicam que não são necessárias à atividade da empresa e à manutenção da*

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

*respectiva fonte produtora, caracterizando atos de liberalidade, tais despesas deveriam ser suportadas exclusivamente pela pessoa jurídica, sem afetar o seu lucro tributável.”*

A autoridade julgadora de 1º grau, quando examinou o litígio apresentou as seguintes afirmativas:

*“Entretanto, as despesas glosadas referem-se ao pagamento de horas extraordinárias, em uma média de 70 horas por mês, conforme demonstrativos de fls. 217/218, o que equívale a cerca de 3,5 horas por dia útil, considerando-se 20 dias úteis por mês.*

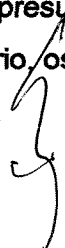
*Atividades ligadas à empresa podem ocorrer, vez ou outra, foram do horário normal de trabalho, mas um quantitativo tão elevado de horas extraordinárias demonstra que os motoristas ficavam à disposição dos diretores, para fins particulares, o que descaracteriza, a despesas como dedutível.*

*Seguindo esta mesma linha de raciocínio, as despesas com segurança residencial, devem ser glosadas, pois, não há como relacionar, gastos com segurança de residências de diretores com a atividade fim da empresa. Esta despesa é uma mera liberalidade do interessado, não sendo usual nem normal no tipo de atividade da empresa.”*

Não se trata, portanto, de um gasto normal, usual e necessário para o desenvolvimento da atividade produtiva da pessoa jurídica pois foram glosadas apenas os pagamentos de hora extraordinárias dos motoristas.

Se fossem glosadas as despesas de pagamento de motoristas que prestam serviços nos horários normais de trabalho, poder-se-ia alegar que estaria tributando por presunção mas no caso dos autos tributou-se apenas as despesas correspondente a horas extraordinárias.

Contrariamente do que afirma a recorrente, a tributação não está sendo efetivado com base em simples presunção porquanto os pagamentos de horas extraordinárias, salvo prova em contrário, os serviços foram prestados aos diretores e seus familiares e não para a pessoa jurídica.



**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

Da mesma forma, o pagamento de serviços de segurança residencial dos diretores não constituem despesas necessárias, normais e usuais para a fabricação de veículos. Estas despesas não estão vinculadas com a atividade operacional da empresa.

Tratam-se, pois, de liberalidade e que se computadas, contabilmente, como despesas, devem ser adicionados ao lucro líquido, via LALUR, para a determinação do lucro real.

A jurisprudência predominante deste Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido uniforme no sentido de manutenção da glosa de dispêndios realizados com diretores e entre outros Acórdãos, transcreve a seguinte ementa:

*“IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - LIBERALIDADE - Os pagamentos efetuados para custear o lazer, a segurança pessoal ou tarifa telefônica residencial dos dirigentes de empresa, não são necessários, normais e nem usuais para a viabilização de transações, operações ou atividades produtivas da empresa que tem como finalidade a distribuição de derivados de petróleo (Ac. 101-89.523, de 20/03/96).”*

Não tenho dúvida que a autoridade julgadora de 1º grau deu boa aplicação legislação tributária vigente e observou a jurisprudência administrativa predominante, motivo porque não merece qualquer crítica por parte deste Colegiado, quanto a este tópico.

#### COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - EXERCÍCIO DE 1992

A decisão recorrida, as fls. 68, esclareceu que o prejuízo fiscal apurado no exercício de 1992 foi compensado no demonstrativo, de fls. 231 do processo administrativo fiscal nº 10880.048613/93-22 (recurso de ofício) e quanto ao exercício de 1993, não foi promovido qualquer lançamento para compensar eventuais prejuízos fiscais declarados.

A cópia do referido demonstrativo foi anexada, as fls. 05, dos presentes autos e, portanto, os argumentos expendidos pela recorrente não merecem acolhidas.

c

**PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.839**

### MULTA DE MORA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

Relativamente a multa de mora pelo atraso de entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1989, tem razão a recorrente porquanto a própria decisão recorrida reconheceu que no exercício de 1989, a Instrução Normativa SRF nº 38/89 prorrogou o prazo de entrega da DIRPF para o dia 10 de maio de 1989 e a cópia do Recibo de Entrega anexada, as fls. 43 e 54, comprova a entrega da declaração no dia 10 de maio de 1989.

Cancela-se, pois, a exigência da multa de mora na entrega de declaração de rendimentos do exercício de 1989.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa e, no mérito, dar provimento parcial para excluir da matéria tributável as parcelas de Cz\$ 1.077.322.795,58, NCz\$ 185.592.212,63, Cr\$ 1.366.473.966,28 e Cr\$ 7.171.448.776,10, respectivamente, nos exercícios de 1989, 1990, 1991 e 1992, bem como afastar a exigência da multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1989.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 1999

  
**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**

PROCESSO Nº: 13805.000550/98-19  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.839

## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 17 NOV 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em :

18 NOV 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL