



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13805.007430/96-45
Recurso nº. : 136.423 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex.: 1993 a 1995
Recorrente : 7ª TURMA/DRJ – SÃO PAULO/SP I
Interessada : PROTOCOLO COMPUTADORES LTDA.
Sessão de : 16 de junho de 2004
Acórdão nº. : 108-07.831

IRPJ - REEXAME NECESSÁRIO -RECURSO DE OFÍCIO - O ato administrativo será revisto de ofício se o motivo nele inscrito não existiu. Súmula 473 do STF.

IRPJ - PROVISÕES – DEDUTIBILIDADE – Os encargos com tributos cuja exigibilidade estivessem suspensa, em 1992, eram dedutíveis na apuração do lucro real, nos termos do artigo 16 do DL 1598/1977.

IRPJ - PROVISÕES – DEDUTIBILIDADE – A dedutibilidade das provisões, na apuração do lucro real, dependem do comando da lei que determina quais aquelas que podem afetar o resultado de um determinado período. O legislador apenas altera o momento de reconhecimento da despesa para efeitos fiscais e não a sua própria ocorrência.

IRPJ – VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA – DEPÓSITO JUDICIAL – DISPONIBILIDADE (1992/1993) – A forma utilizada pelo sujeito passivo para contabilizar as despesas de correção monetária dos depósitos judiciais não influenciou no resultado do exercício. Não poderia o autuante glosar a despesa e tributar as variações monetárias ativas, por falta de base legal que autorizasse o procedimento.

MULTA – RETROATIVIDADE BENÍGNA – Nos termos do artigo 106, inciso II, 'c', do CTN exonera-se o percentual de multa aplicado nos lançamentos de ofício que excederem a 75%.

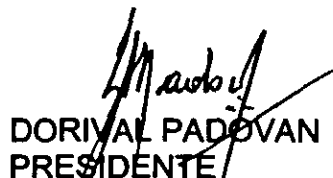
LANÇAMENTOS DECORRENTES – As decisões relativas aos lançamentos decorrentes devem seguir o decidido no principal.

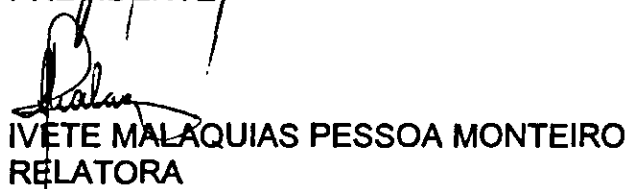
Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO /SP I.

Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

ACORDAM os Membros da Oitava 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.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 72 JUL 2004

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

Recurso nº. : 136.423 - *EX OFFICIO*
Recorrente : 7ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Interessada : PROTOCOLO COMPUTADORES LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto pela 7ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em São Paulo/SP, do Acórdão nº 00.825 de 07/05/2002, acostada aos autos às fls.478/497, que submete a reexame necessário a exoneração do crédito tributário, oriundo do lançamento de imposto de renda pessoa jurídica (fls.02/40) e seus reflexos: Imposto de Renda retido na Fonte(fl. 41/47); Contribuição Social Sobre o Lucro (fls.48/57) com total de crédito tributário constituído de R\$ 2.320.116,47, enquadramento legal nos respectivos termos.

Auditoria realizada na pessoa jurídica nos exercícios de 1993 a 1995, onde, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 296/298, consignou:

- a) provisões não autorizadas – valores dos depósitos judiciais de contribuições sociais (período de 01 a 12/1992) lançados nas contas de custo e despesa na apuração do lucro líquido, glosado conforme artigo 220 do RIR/1980;
- b) omissão de variações monetárias ativas dos depósitos judiciais (período 01/92 a 12/93), pois o contribuinte não tributou as Variações Monetárias Ativas, lançando-as à contrapartida das Variações Monetárias Passivas das provisões dos tributos e contribuições depositados judicialmente, descumprimento o inciso I do artigo 254,220 do RIR/80; e artigo 8º. da Lei 8541/1992;
- c) custos e despesas indedutíveis não adicionados na apuração do lucro real (01 a 07/94).

Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

Consignou ainda, que, em 1992, a apuração do lucro foi anual com base no Mandado de Segurança – 92.0074957-7, sem considerar as determinações do artigo 38 da Lei 8383/1991. Havendo prejuízos acumulados, procedeu à compensação com os valores desse lançamento.

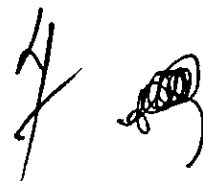
A impugnação apresentada às fls. 301/318 argüiu, em preliminar, erro do autuante. Em 1992 a liminar do MS - 92.0074957-7 o autorizou a apurar seus resultados ao final do exercício, sem qualquer antecipação ou balancete de suspensão. Possíveis irregularidades detectadas pelo fisco deveriam ter utilizado também este critério.

Outro vício passível de nulificar o ato administrativo fora a capitulação legal da primeira infração no artigo 220 do RIR/1980, onde trata da não dedução das provisões não autorizadas. Contudo, a autuação tratou da dedutibilidade dos tributos cuja exigibilidade estava suspensa.

No mérito destaca que não havia base legal, em 1992, que proibisse a dedução dos custos dos encargos tributários objeto de ação judicial. O artigo 8º. da Lei 8541/92, com vigência apenas para o ano de 1993, também não prosperaria, por ilegal e Inconstitucional. Expede longo arrazoado defendendo este posicionamento juntando parecer e citações.

Quanto às variações monetárias, não deduzira as passivas nem considerara as ativas, por não representar qualquer ganho econômico ou financeiro e, portanto, nos balanços, seu resultado fora neutro. Discorre sobre o comando da norma contida no artigo 43 do CTN, citando doutrinadores em obras que tratam do depósito judicial e seus efeitos tributários. A exigência tributária só prosperaria quando, e se, houvesse ganho de causa do sujeito passivo, na linha do PNCST 11/76, item 4.1 que assim determinou:

"As receitas variáveis que dependem de evento futuro, por sua natureza aleatória, deverão ser contabilizadas no período-base de sua disponibilidade jurídica. Outra maneira de se proceder não seria viável, tendo em vista a impossibilidade de, previamente, serem determinados e fixados seus valores e por não se encontrarem juridicamente disponíveis em tal momento.



Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

... se indisponível é o depósito, indisponível é sua atualização monetária (accessório segue o principal) , além de sua própria condição de incerteza quanto à reintegração ao patrimônio do depositante, razão pela qual indevida qualquer exigência do fisco sobre este capital.”

Nesta linha transcreveu vários acórdãos do Conselho de Contribuintes informando a não inclusão em seu resultado das despesas indedutíveis, conforme provariam os lançamentos contábeis e os documentos juntados pelo próprio autuante, anexos de fls. 319/410.

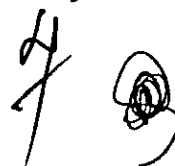
Às fls. 411/412 e 429/420 pediu, para o Imposto de Renda Retido na Fonte e a Contribuição Social Sobre o Lucro, que fossem consideradas as razões impugnatórias expendida para o IRPJ.

Decisão de primeiro grau, às fls. 478/497, refere-se a pertinência dos argumentos impugnatórios quanto à existência de medida judicial conforme posto na inicial. A autuação sabia deste fato, mas, na data da lavratura, a impugnante não comprovou estar albergada por qualquer medida judicial. Extrato de movimentação de processos apontava em direção diversa, (fls.457).

Quanto à impertinência do fundamento legal das provisões indedutíveis transfere a discussão para o mérito, embora dizendo que, sob a ótica da constituição destas provisões, o enquadramento legal estaria correto.

Destaca a confusão do autuante ao pretender conformar a apuração do lucro comercial ao lucro fiscal (ou real). O tratamento fiscal dado às provisões não dedutíveis, como despesas também indedutível, não tem amparo na legislação. Uma provisão é indedutível em relação ao lucro real, vez que, a questão de dedutibilidade está ligada às adições e exclusões que devem ser feitas ao lucro líquido na apuração do lucro real e não ao resultado contábil ou comercial, onde o tratamento tributário é outro.

Isto porque não há correspondência entre a dedutibilidade e a existência da despesa. Um exemplo pode ser visto quando as empresas, em respeito ao princípio da competência, provisionam despesas não liquidadas, o que nem sempre corresponde a autorização contida na legislação fiscal. Contudo, a administração



Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

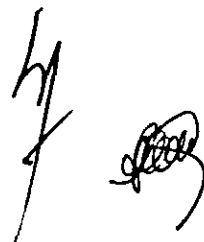
tributária não proíbe a constituição da provisão. Apenas proíbe sua dedutibilidade para efeito do imposto de renda. Em relação ao resultado contábil, não há qualquer óbice à sua constituição. Por isto, entendendo o autuante que a provisão seria indedutível (como parece verdadeiramente ser), deveria proceder a adição do valor da provisão na apuração do lucro real e não glosar as respectivas despesas. Mas foi além ao glosar os custos incorridos e mais os tributos que, á época dos fatos geradores, não havia qualquer impedimento quanto a reconhecer sua dedutibilidade, segundo o regime de competência, nos termos do artigo 225 do RIR/1980 (base legal no artigo 16 do DL 1598/1977).

O procedimento fiscal não está amparado na lei. A glosa da despesa resultou na alteração do lucro líquido, quando o correto seria a adição da provisão na apuração do lucro real como na apuração do ILL, conforme artigo 35, parágrafo 1º., alínea 'a', da Lei 7713/88, e da CSL, alínea 'c' do parágrafo 1º.do artigo 2º. da Lei 7689/1988, com redação dada pelo artigo 2º. da Lei 8034/1990.

A lei criou limites a dedutibilidade das provisões ao determinar quais aquelas que poderiam afetar o resultado do lucro real. Essas provisões correspondem a um custo ou despesa cujo valor a norma não autoriza interferir no lucro fiscal, sendo lícito concluir que o legislador apenas altera o momento de ocorrência da despesa e não a sua própria ocorrência. Exonera este item da autuação.

Refuta a abordagem das razões impugnatórias quanto ao artigo 8º. da Lei 8541/1992, lembrando a atividade administrativa vinculada.

Quanto às variações monetárias ativas (1992/1993), refere-se a glosa do item precedente, dizendo que o autuante concluiu que as despesas de correção monetária da provisão constituída de forma contrária à lei não poderia influir na apuração do resultado dos períodos mensais subseqüentes. Por isto e também porque o sujeito passivo utilizou essa despesa para compensar as variações monetárias ativas (dos depósitos judiciais) o autuante glosou a correção monetária das provisões de modo a tributar as variações monetárias ativas dos depósitos judiciais.

Handwritten signature and stamp in the bottom right corner of the page.

Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

As razões impugnatórias estariam corretas ao afirmar que seu procedimento contábil estaria irreparável afastando a incidência do tributo. A variação monetária ativa dos depósitos judiciais não poderia ser tributada por não representar acréscimo patrimonial nos termos do artigo 43 do CTN.

A forma de contabilização considerou a despesa de correção monetária das provisões relativas aos tributos cuja exigência estava suspensa em contrapartida às variações monetárias ativas dos mesmos, o que não gerou efeitos tributário e refletiu a verdade patrimonial da interessada.

Por outro lado, o autuante considerou as despesas inexistentes, cancelando-as (1º. item da autuação) como pois pretender efeitos de correção monetária das mesmas? Canceladas, seria inexistentes. Também não prosperaria a exigência sobre a variação monetária ativa dos depósitos judiciais.

Discorre sobre a sistemática da correção monetária em geral e dos créditos discutidos judicialmente, garantidos por depósito, transcrevendo decisões administrativas onde restou pacificado o entendimento de que só haveria tributação da correção monetária desses depósitos no final do litígio, se houvesse ganho da ação pelo sujeito passivo.

Não se caracterizando, no período objeto da autuação, a atualização monetária dos depósitos judiciais como disponibilidade econômica da autuada, não haveria fato tributável, sendo insubsistente também este item do lançamento.

À falta de adição do lucro líquido na apuração do lucro real (1994), refere-se a correção monetária dos tributos cuja exigibilidade estava suspensa nos termos do artigo 151 do CTN, segundo previsão do artigo 8º. da Lei 8541/1992, base legal do artigo 284 do RIR/1994. As razões impugnatórias aduziram que os lançamentos contábeis conforme apresentados anulariam os efeitos da correção monetária.

Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

A autoridade de 1º. grau destacou, nesse item da autuação, dois procedimentos adotados pelo autuante de modo diverso daquele expendido nos dois primeiros itens da exação. O critério do lançamento quanto à provisão, naqueles dois itens, efetuou a glosa da despesa correspondente e cancelou suas conseqüências. No ano de 1994 considerou certa a correção monetária quanto ao aspecto contábil, sendo devida apenas a sua adição ao lucro real. Enquanto em 1992 e 1993 glosou a despesa, para 1994 entendeu ter havido apenas falta de adição da mesma na apuração do lucro real. Comenta que este procedimento poderia ter sido equivocado por se referir à vigência da Lei 8541/1992, aplicável também aos fatos geradores referentes a 1993 e não somente 1994.

Ao lado dessa contradição metodológica utilizada pelo autuante, também se poderia afirmar que, a adição ao lucro líquido sugerida pelo artigo 8º. da Lei 8541/1992, nem sempre é devida. Contudo a interessada não conseguiu demonstrar que os seus lançamentos não deixaram de fora o reconhecimento dos efeitos dessas provisões no resultado do período. Por isto mantém o lançamento neste item, pois a ausência do lançamento correspondente à variação monetária ativa, quando ocorreu o lançamento da correção monetária das provisões implicaria em redução indevida do resultado do exercício.

Reduziu a multa para 75%, ajustou a CSL e o ILL em relação do decidido quanto ao IRPJ. Face à exoneração ora procedida retificou os prejuízos acumulados. Recorreu de ofício.

É o Relatório.



Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

A exoneração tributária decretada pela autoridade julgadora de primeira instância, ora recorrente, implicou no cancelamento dos tributos e multas discriminados no relatório de fls.504/505 somatório que supera o limite de alçada fixado pela Portaria MF 333 publicada no DOU de 12 de dezembro de 1997.

A ação fiscal abrangeu os exercícios de 1993 a 1995, onde, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 296/298, consignou três irregularidades: provisões não autorizadas referentes aos valores dos depósitos judiciais de contribuições sociais (período de 01 a 12/1992) lançados nas contas de custo e despesa na apuração do lucro líquido, glosadas em obediência as determinações contidas no artigo 220 do RIR/1980; omissão de variações monetárias ativas dos depósitos judiciais (período 01/1992 a 12/1993) pois o contribuinte não tributou as Variações Monetárias Ativas, lançando-as à contrapartida das Variações Monetárias Passivas das provisões dos tributos e contribuições depositados judicialmente, descumprimento o inciso I do artigo 254,220 do RIR/80; e artigo 8º. da Lei 8541/1992; custos e despesas indedutíveis, referentes as variações ativas (que não tiveram a contrapartida da correção monetária das provisões) não adicionados na apuração do lucro real (período de 01 a 07/1994).

A exoneração procedida pela autoridade de primeiro grau disse respeito aos itens 01 e 02 da autuação: provisões não autorizadas – valores dos depósitos judiciais de contribuições sociais (período de 01 a 12/1992) e omissão das variações monetárias ativas dos depósitos judiciais (período 01/92 a 12/93).

Assim, presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento da remessa oficial para ratificar a exoneração processada pela

Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

autoridade recorrente, respaldada na correta aplicação da legislação tributária da matéria.

O controle do ato administrativo procedido nesta instância exige que se teste sua validade, conforme os padrões estabelecidos, confrontando-o com as normas jurídicas que o disciplinam. Por isso, deve ser revisto de ofício, quando presentes os pressupostos do artigo 149 do CTN, pois nos autos, a hipótese de incidência tributária não logrou confirmação.

Por isto andou bem a decisão recorrida quando, às fls 486/493, destacou a confusão do autuante ao pretender conformar a apuração do lucro comercial ao lucro fiscal (ou real), sem observar as especificidades de cada um.

O tratamento fiscal dado às provisões não dedutíveis, como despesas também indedutível, não teria amparo na legislação. Uma provisão é indedutível em relação ao lucro real, vez que, a questão de dedutibilidade está ligada às adições e exclusões que devem ser feitas ao lucro líquido na apuração do lucro real e não ao resultado contábil ou comercial, onde o tratamento tributário é outro.

Não há correspondência entre a dedutibilidade e a existência da despesa. Pode ter havido perfeitamente a despesa e, em respeito ao princípio da competência, a sua provisão. A legislação tributária não proíbe esta constituição, mas, tão somente sua dedutibilidade para efeito do imposto de renda. Em relação ao resultado contábil não há qualquer óbice à sua constituição.

Entendendo o autuante que a provisão seria indedutível (como pareceu verdadeiramente ser), deveria ter adicionado o seu valor na apuração do lucro real e não glosar as respectivas despesas. Excedeu-se também ao não aceitar a dedutibilidade dos tributos incorridos e não quitados. À época dos fatos geradores o regime era de competência dos exercícios, nos termos do artigo 225 do RIR/1980 (base legal no artigo 16 do DL 1598/1977).



Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

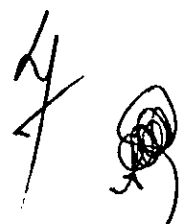
O procedimento fiscal, nos itens exonerados, não esteve amparado na lei. A glosa da despesa resultou na alteração do lucro líquido, quando o correto seria a adição da provisão na apuração do lucro real, como na apuração do ILL, conforme artigo 35, parágrafo 1º., alínea 'a', da Lei 7713/88, e da CSL, nos termos da alínea 'c' do parágrafo 1º. do artigo 2º. da Lei 7689/1988, com redação dada pelo artigo 2º. da Lei 8034/1990.

A lei criou limites a dedutibilidade das provisões ao determinar quais aquelas que poderiam afetar o resultado do lucro real de um determinado período. Daí ser possível concluir que o legislador apenas altera o momento de ocorrência da despesa e não a sua própria ocorrência.

No tocante às variações monetárias ativas (1992/1993), a glosa procedida no item anterior, faria concluir que o autuante entendeu que as despesas de correção monetária das provisões foram constituídas de forma contrária à lei e portanto, não poderiam influir na apuração do resultado dos períodos mensais subseqüentes. Como a recorrente utilizara essa despesa para compensar as variações monetárias ativas (dos depósitos judiciais) a autuação glosou também a correção monetária das provisões de modo a tributar as variações monetárias ativas dos depósitos judiciais.

Todavia esse raciocínio não prosperaria por não haver nenhum ganho econômico ou financeiro passível de tributação à luz do artigo 43 do CTN. A forma de contabilização utilizada pela interessada (conforme documentos carreados pelo autor da ação) considerou a despesa de correção monetária das provisões relativas aos tributos cujas exigências estavam suspensas, em contrapartida às variações monetárias ativas dos mesmos, o que não gerou efeitos tributário e refletiu a verdade patrimonial da interessada.

O autuante ao considerar as despesas inexistentes conforme procedeu no item 1º. do lançamento, criou uma ficção ao pretender efeitos de correção monetária de despesas inexistentes.



Processo nº. : 13805.007430/96-45
Acórdão nº. : 108-07.831

É pacífico o entendimento deste Colegiado que o reconhecimento das variações monetárias ativas dos depósitos judiciais só é exigido quando há ganho na ação interposta, o que não é o caso dos autos.

Dentre os princípios que regem a atividade do lançamento, está o da legalidade objetiva. As construções possíveis quanto à interpretação das normas vigentes, devem se respaldar precipuamente na lei. É mister, que o fato imputado como ilícito esteja em consonância com a norma jurídica, segundo o direito positivo. É ele quem determina quais são os eventos necessários à composição do fato-jurídico gerador de norma. A ocorrência do fato imponível dá nascimento ao tributo que deverá ser formalizado observando o devido processo legal. Não é possível dissociar o conteúdo - ocorrência do fato, e o continente - a forma como esta ocorrência foi verificada, quantificada e valorada.

Na exoneração ora procedida a autoridade de primeiro grau conferiu o trabalho fiscal e retificou a parcela tributada equivocadamente e são esses os motivos que me convenceram a Votar no sentido de Negar provimento ao Recurso de Ofício interposto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2004.



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

