

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13808.001805/92-64
RECURSO Nº : 108.770
MATÉRIA : IRPJ - EX. de 1989
RECORRENTE: PÓLO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO
SESSÃO DE : 21 de agosto de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 103-17.658

ESCRITURAÇÃO - REGIME DE COMPETÊNCIA

O disposto no art. 172 do RIR/80 alcança todas as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do imposto com base no lucro real, seja qual for o tipo societário adotado; esse dever legal implica observância compulsória do registro das mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO

Os acréscimos ao ativo permanente devem ser registrados na data da ocorrência dos respectivos fatos geradores sob pena de distorcer a correção monetária das demonstrações financeiras.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD

Incabível a cobrança da Taxa Referencial Diária, como indexador do crédito tributário, no período de fevereiro a julho de 1991, face ao que determina a Lei nº 8.218/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
POLO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em **DAR** provimento parcial ao recurso para excluir a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD no período de fevereiro e julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

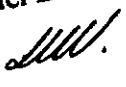

CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 SET 1996

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13808.001805/92-74
CÓRDÃO Nº: 103-17.658

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Otto Cristiano de Oliveira
Glasner, Márcio Machado Caldeira, Vilson Biadola, Raquel Elita Alves Preto Villa Real,
Márcia Maria Lória Meira e Victor Luís de Salles Freire.  

PROCESSO Nº: 13808.001805/92-74
ACÓRDÃO Nº: 103-17.658
RECURSO Nº : 108.770
RECORRENTE : PÓLO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

PÓLO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes contra a decisão proferida em primeira instância que manteve integralmente o lançamento consignado no Auto de Infração de fls. 41 relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica, devido no exercício de 1989.

A exigência fiscal sob exame decorre de erro no cálculo da receita de correção monetária dos valores acrescidos ao ativo permanente. Conforme consta do Termo de Verificação de fls. 34, a fiscalizada procedeu a capitalização de dispêndios relativos a mão-de-obra aplicada na instalação e montagem de máquinas e equipamentos, bem assim, na compra de uma "cortadeira marca M.G." destinados à linha de produção de sua fábrica situada no município de Varginha (MG). Não obstante a execução dos serviços, realizado em período anterior as datas constantes das respectivas notas fiscais e o ingresso físico do referido bem ter-se operado no próprio mês da aquisição, a empresa somente veio a registrar as operações como custo de incorporação do ativo em período posterior ao devido.

Do levantamento efetuado, a fiscalização considerou os encargos de depreciação para apurar uma receita de correção monetária a tributar no valor de Cr\$ 30.869.541,00, fundamentando o lançamento nas disposições contidas nos artigos 157, § 1º, 172, parágrafo único, 347 e 353 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Irresignada, a autuada apresentou tempestivamente sua impugnação (fls. 44/49) alegando, preliminarmente, que o lançamento do imposto de renda precisa, obrigatoriamente, ser modificado tendo em vista que a fiscalização, ao determinar a diferença da receita de correção monetária do ativo permanente, deduzida as respectivas depreciações, não considerou o direito da autuada deduzir, como despesa operacional dedutível, a parte relativa à Contribuição Social sobre o Lucro de que trata a Lei nº 7.689/88. 



PROCESSO Nº: 13808.001805/92-74
ACÓRDÃO Nº: 103-17.658

No mérito, esclarece que registrou as notas fiscais objeto da autuação, para fins da escrituração comercial e proceder a correção monetária de balanço, na data do pagamento e não na data da emissão da nota fiscal como quer a fiscalização. Afirma que é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada e, com isto, não está obrigada apurar o seu lucro líquido de acordo com a Lei nº 6.404/76 e, conseqüentemente, não se sujeita ao regime de competência, podendo registrar suas operações somente por ocasião do pagamento. Alega que em se tratando de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada devem prevalecer as regras de escrituração estipuladas pelo Código Comercial e pelo Decreto-lei nº 486/69 para apuração do lucro líquido.

Argumenta ainda que o Fisco deveria ajustar o lucro líquido dos anos-bases de 1988 e 1989, já que ao tributar parcela de correção monetária credora do ano-base de 88, elevou o patrimônio líquido do exercício, fato que irá gerar, no exercício subsequente, uma correção monetária devedora redutora do lucro de 89. Cita a jurisprudência administrativa acerca do assunto (Reserva Oculta). Ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração.

Na informação de fls. 51, a fiscalização analisa os argumentos tecidos na impugnação concluindo pela manutenção do lançamento.

A autoridade julgadora de primeira instância, através da decisão de fls. 54, julgou improcedente a impugnação mantendo o crédito tributário na forma em que foi constituído. A Decisão nº 558/93 está assim ementada:

Acréscimos ao ativo permanente, registrados em período posterior ao devido, resulta em receita de correção monetária a menor.

Ciente em 08/04/94 conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR de fls. 57 - verso, a autuada interpôs recurso nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 (fls. 60) protocolizando o seu apelo em 09/05/94 (segunda-feira). Em suas razões, reitera os argumentos expendidos na peça vestibular. Com o recurso foram juntados os documentos de fls. 71 a 89 - atos constitutivos da empresa e instrumento de procuração.

É o Relatório. 



PROCESSO Nº: 13808.001805/92-74
ACÓRDÃO Nº: 103-17.658

VOTO

Conselheira **SANDRA MARIA DIAS NUNES**, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Inicialmente cumpre salientar que a preliminar argüida pela recorrente, na verdade, refere-se a mérito e assim será tratada.

O cerne da questão, a meu ver, cinge-se ao regime de escrituração a ser observado das pessoas jurídicas que, como a recorrente, são tributadas pelo imposto de renda segundo as regras do lucro real. Conforme esclarece o Parecer Normativo CST nº 347/70, a forma de escriturar as operações é de livre escolha de cada empresa, desde que obedecidos os princípios e técnicas ditados pela contabilidade, não cabendo ao Fisco opinar sobre processos de escrituração, os quais só ficarão sujeitos à impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos, ou que possam levar a um resultado diferente do legítimo. O artigo 167 do RIR/80 (cuja matriz legal é o Decreto-lei nº 486/69) diz que a escrituração deve ser completa, com idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transporte para as margens.

Os sistemas de contabilidade conhecidos são o de "caixa" ou financeiro e o de "competência" ou econômico. O regime de caixa registra as receitas e despesas no exercício do efetivo desembolso do dinheiro enquanto o regime de competência observa, com certo rigor, a data da ocorrência do fato gerador da receita ou despesa, ainda que o recebimento ou pagamento em dinheiro se verifique em exercício posterior. No primeiro caso (regime de caixa) a pessoa jurídica ficará sujeita a uma série de ajustes, necessários à compatibilização dos regis-



PROCESSO Nº: 13808.001805/92-74
ACÓRDÃO Nº: 103-17.658

tros contábeis aos preceitos fiscais, eis que a legislação tributária não admite tal regime por implicar na postergação no pagamento do imposto.

Pois bem, é certo que a Lei nº 6.404/76 foi editada para disciplinar as relações e a escrituração das sociedades por ações, ocasião em que implantou o regime de competência no reconhecimento das receitas e despesas. Buscando adaptar a nova legislação comercial (LSA) aos preceitos da legislação fiscal, foi publicado o Decreto-lei nº 1.598/77 que introduziu profundas alterações na vida das empresas. Dentre elas, a consagração do regime de competência e a nova conceituação da base impositiva do imposto de renda: o lucro real assim definido:

Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (art. 154 do RIR/80).

A pessoa jurídica tributada de acordo com o lucro real deverá determiná-lo a partir das demonstrações financeiras. Assim, ao final de cada período-base de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido do exercício mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 7º, § 4º). De forma decisiva, o artigo 67, inciso XI do Decreto-lei nº 1.598/77 estatuiu:

O lucro líquido do exercício deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Portanto, ainda que o Fisco não possa interferir nos processos de contabilidade utilizados pelas empresas, não resta dúvida que o disposto no artigo alcança todas as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do imposto com base no lucro real, seja qual for o tipo societário adotado; este dever legal implica observância compulsória do registro das mutações patrimoniais segundo o regime de competência. Se este não foi o regime adotado, fica a empresa obrigada a proceder aos ajustes necessários sob pena de distorcer a base de cálculo do imposto. 



PROCESSO Nº: 13808.001805/92-74
ACÓRDÃO Nº: 103-17.658

No caso dos autos, a recorrente incorreu em erro no cálculo da receita de correção monetária porque contabilizou os acréscimos do ativo permanente no momento em que efetuou o pagamento das notas fiscais (regime de caixa) e não na data em que tais notas foram emitidas (regime de competência). Assim, correto o trabalho fiscal que efetuou os ajustes, reconhecendo inclusive a diferença dos encargos de depreciação. Cumpre esclarecer que não caberia ao Fisco reconhecer os efeitos da correção monetária devedora no exercício de 1990 decorrente do aumento do patrimônio líquido objeto deste processo (reserva oculta) porque fora do período sob fiscalização, inobstante comungar com o entendimento da recorrente.

Por fim, é se se rejeitar a argumentação de que o lançamento precisaria ser revisto porque a fiscalização não considerou, como despesa operacional dedutível, a parte relativa à contribuição social sobre o lucro de que trata a Lei nº 7.689/88 na base de cálculo do imposto de renda, inobstante concordar com a tese da recorrente.

De fato, a contribuição social sobre o lucro é despesa dedutível no próprio exercício em for devida devida, exceção feita aos anos-calendários de 1993 e 1994, período em que vigeu o regime de caixa para os tributos e contribuições, na forma do artigo 7º da Lei nº 8.541/92. Disciplinando o assunto, a Instrução Normativa SRF nº 198/88, determinou, no seu item 1, que a contribuição social teria como base de cálculo o valor positivo do resultado do exercício, já computado o valor da contribuição devido. Com isto, foi preciso encontrar a base de cálculo sobre a qual deveria ser aplicada a alíquota da exação. Daí a fórmula do ADN nº 1/89:

$$C = \frac{R \times a}{1 + a}$$

Ocorre que a contribuição social a que a recorrente solicita dedução na base de cálculo do imposto de renda foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, decisão que fundamentou a publicação da Resolução nº 11, de 1995, do Senado Federal, suspendendo a execução do artigo 8º da Lei nº 7.689/88, dispositivo que previa a cobrança da exação relativa ao exercício encerrado em 31/12/88, exercício de 1989. Assim, e mesmo con-



PROCESSO Nº: 13808.001805/92-74
ACÓRDÃO Nº: 103-17.658

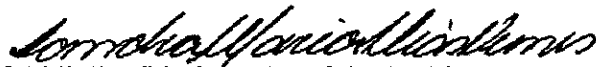
siderando a existência de processo específico relativo à exigência da contribuição social, este fatalmente será julgado insubsistente. Não havendo a despesa, não há porque deduzi-la da base de cálculo do imposto de renda.

Verifico ainda que o Auto de Infração de fls. 41 registra, na composição do crédito tributário, encargos calculados segundo as regras do artigo 9º da Lei nº 8.177/91 relativos à Taxa Referencial Diária - TRD. Embora a recorrente não tenha argüido especificamente acerca da matéria, a jurisprudência dominante neste Colegiado é mansa e pacífica no sentido de ser incabível a cobrança da Taxa Referencial Diária como indexador do crédito tributário, no período de fevereiro a julho de 1991, vez que o artigo 30 da Lei nº 8.218/91, ao dar nova redação ao artigo 9º da Lei nº 8.177/91, pretendeu alcançar fatos geradores anteriores a sua publicação.

Por estas razões, voto no sentido de conhecer do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da matéria tributável os encargos da Taxa Referencial Diária no período de fevereiro e julho de 1991.

Adite-se, por oportuno, que no período retromencionado deverão ser cobrados juros de mora à razão de 1% (um por cento) ao mês na forma do artigo 161 do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões (DF), em 21 de agosto de 1996.


SANDRA MARIA DIAS NUNES - Relatora

