



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/
.....

Sessão de 23 de outubro de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.662

Recurso nº 94.767 - IRPJ - Exercícios de 1983 a 1987

Recorrente CITROSUCO PAULISTA S/A.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIBEIRÃO PRETO (SP).

IRPJ - GASTOS ATIVÁVEIS - Não pode prosperar a glosa de despesas com tablados de madeira utilizados, como suportes, no transporte de tambores de sucos cítricos, ao fundamento de que se trata de bens que deveriam estar ativados, desde que esses bens não tiveram comprovada vida útil superior a um ano, levando-se em conta, por fim, suas características físicas e o natural desgaste pelas peculiares condições de uso.

IRPJ - LUCRO DA EXPLORAÇÃO - RECEITAS FINANCEIRAS - Improcede a acusação de que o lucro da exploração foi determinado a maior, na medida em que as indigitadas receitas financeiras, tidas por não computadas, tinham outra origem e natureza.

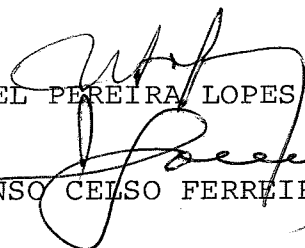
IRPJ - PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA - Não deve prosperar a acusação de que a provisão para pagar imposto de renda foi constituída a menor, desde que a eventual insuficiência resultou de legislação editada depois de ocorrido o fato gerador do imposto. No caso, correto o ajuste no exercício posterior.

Vistos, relatados e discutidos os presente autos de recurso interposto por CITROSUCO PAULISTA S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 23 de outubro de 1990.

V.v.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RE-
LATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 13 DEZ 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13851-000.233/87-68

RECURSO Nº: 94.767

ACÓRDÃO Nº: 101-80.662

RECORRENTE: CITROSUCO PAULISTA S/A.

R E L A T Ó R I O

CITROSUCO PAULISTA S/A., contribuinte pessoa jurídica jurisdicionada à D.R.F. em Ribeirão Preto-SP, recorre para este Conselho inconformada com a decisão de primeiro grau.

2. Em consequência de ação fiscal direta, iniciada em 06.07.87, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 27/29, com data de 29.10.87, onde se lê:

"A) OMISSÃO DE RECEITA DE SALDO CREDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO PELA CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE NO ATIVO CIRCULANTE.

A autuada mantém registrado na conta "ALMOXARIFADO", bem pertencente ao "ATIVO PERMANENTE", recebendo o mesmo a denominação de "TABLADOS", que se destinam a exploração do seu objeto social e à manutenção de suas atividades; sendo, portanto, classificável no "IMOBILIZADO", pois possui vida útil superior a "um ano" conforme comprovado anexo extrato de movimentação da referida conta. O referido procedimento infringiu as normas constantes nos artigos 157 § 1º, 172 - § único, 347, 349, 353, 357 e 358 do RIR/80 (Decreto nº 85450/80), pois diminuiu o lucro real nos períodos supra citados nos valores apurados nas fichas de "RAZORT" anexadas ao presente e transcritas abaixo:

1. Exercício de 1983 (base de 1/5/81 a 30/4/82)

Correção monetária do período.....Cz\$ 22.982,77

2. Exercício de 1984 (base de 1/5/82 a 30/4/83)

Correção monetária do período.....Cz\$ 84.532,33
(menos) C.M. do lucro do período-

7

Acórdão nº 101-80.662

do tributado ant..... Cz\$ 14.295,85
Correção monetária a tributar..... Cz\$ 70.236,48

3. Exercício de 1985 (base de 1/5/83 a 30/4/84)

Correção monetária do período..... Cz\$ 394.877,06
(menos) C.M.do lucro tributado pe-
ríodo anterior Cz\$ 136.397,84
Correção monetária a tributar Cz\$ 258.479,22

4. Exercício de 1986 (base de 1/5/84 a 30/4/85)

Correção monetária do período..... Cz\$1.798.645,08
(menos)C.M. do lucro tributado pe-
ríodo anterior Cz\$ 998.859,74
Correção monetária a tributar Cz\$ 799.785,34

5. Exercício de 1987 (base 1/5/85 a 30/6/86)

Tributado em auto separado, tendo em vista que o
imposto de renda no período era exigido em cruzados.

6. Exercício de 1987 (base 1/7/86 a 31/12/86)

Correção monetária do período..... Cz\$2.541.684,01
(menos)C.M. do lucro tributado pe-
ríodo anterior Cz\$1.994.633,57
Correção Monetária a tributar Cz\$ 547.050,44

B) EXCLUSÃO DE LUCRO DE EXPLORAÇÃO A MAIOR (EXERCÍCIO DE 1985 - base 01/05/83 a 30/04/84.

A empresa não apurou corretamente o "LUCRO DA EXPLORAÇÃO", no anexo "2", do período supra mencionado, pois deixou de computar no mesmo as quantias de Cz\$412.983,22, Cz\$ 467.957,70 e Cz\$ 20.911,64, que são "RECEITAS FINANCEIRAS" e foram contabilizadas em "OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS" (vide demonstrativo e razão anexo), constando os mesmo no valor consignado no quadro 13 - linha 11 - Cz\$945.494.961,00. A apuração incorreta pelo não atendimento ao disposto nos artigos nºs 157 e 253 combinados com o artigo 412, todos do RIR/80 (Decreto nº 85450/80), diminuiu o lucro real, no valor de Cz\$ 881.200,43, conforme demonstrativo anexo, que passa a fazer parte integrante deste auto.

C) CONSTITUIÇÃO DE PROVISÃO DE IRPJ A MENOR - GERANDO SALDO DEVEDOR A MAIOR DA C.M. DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO PELA PERMANÊNCIA INDEVIDA DO RESPECTIVO VALOR.

A contribuinte efetutou com incorreição a contabilização da provisão para pagamento de I.R.P.J., nos exercícios de 1984 a 1987, conforme comprova o demonstrativo anexo. As contabilizações das provisões a menor, distorceram os resultados dos exercícios supra citados, no tocante as correções monetárias do patrimônio líquido, diminuindo, consequentemente o lucro real dos citados períodos, nos valores

3

abaixo, os quais encontram-se apurados no citado demonstrativo e no mapa do "RAZORT", que transcrevo no final deste. Referido procedimento infringiu o disposto no artigo 67 - inciso XI - do D.L. 1.598/77, bem como do P.N.-CST número 108/78, combinado com os artigos 172 - § único e 347 - inciso I - letra "b" - do RIR/80 (Decreto nº 85450/80).

1. Exercício 1985 (01/5/83 a 30/04/84)

Provisão a menor declaração exerc.1984...Cz\$450.351,73
Saldo devedor de C.M. do P.L. apropriada a maior no períodoCz\$836.547,18

2. Exercício de 1986 (01/05/84 a 30/04/85)

Provisão a menor na declaração Exec.1985 (05/83 a 04/84)..... Cz\$892.804,00
Saldo devedor de C.M. do P.L. apropriada a maior no período..... Cz\$4.022.490,00

3. Exercício de 1987 (01/05/85 a 30/06/86)

Tributado em separado, tendo em vista que o crédito tributário (IRPJ) do período era exigido em cruzados).

4. Exercício de 1987 (01/07/86 a 31/12/86)

Provisão a menor na declaração Exerc.1987 (05/85 a 06/86).....Cz\$ 9.490.189,00
Saldo devedor de C.M. do P.L. apropriada a maior no períodoCz\$ 3.109.961,00

RESUMO DE VALORES A TRIBUTAR
=====

I) Exercício de 1983 (01/05/81 a 30/04/82)

Correção monetária de Bem ativado.....	Cz\$	22.982,77
VALOR A TRIBUTAR	Cz\$	22.982,77

II) Exercício de 1984 (01/5/82 a 30/4/83)

Correção monetária do bem ativado.....	Cz\$	70.236,48
VALOR A TRIBUTAR	Cz\$	70.236,48

III) Exercício de 1985 (01/05/83 a 30/04/84)

Correção monetária do bem ativado.....	Cz\$	258.479,22
Lucro exploração calculado a maior	Cz\$	881.200,43
C.M. Prov. IRPJ efetuada a menor	Cz\$	836.547,18
VALOR A TRIBUTAR	Cz\$	1.976.226,83

IV) Exercício de 1986 (01/05/84 a 30/04/85)

Correção monetária do bem ativado	Cz\$	799.785,34
C.M. Prov. IRPJ efetuada a menor.....	Cz\$	4.022.490,00
VALOR A TRIBUTAR	Cz\$	4.822.275,34

7,

Acórdão nº 101-80.662

V) EXERCÍCIO 2º Semestre 1986 (01/07/86 a 31/12/86)

Correção monetária bem ativado	Cz\$ 547.050,44
C.M. Prov. IRPJ efetuada a menor ...	Cz\$ 3.109.961,00
Valor a tributar	Cz\$ 3.657.011,44

Tendo em vista que o presente auto refere-se a períodos contábeis efetuados em crúzeiros e/ou cruzados, foram utilizados os valores reais da contabilidade transformados para cruzados, inclusive os valores das O.R.T.N nos demonstrativos e mapas anexados ao presente, com a finalidade de uniformização dos cálculos.

Ante o exposto e nos termos do artigo 676 - inciso III e artigo 678 - inciso III do Decreto 85450/80 (RIR/80), lavro o presente auto de infração para exigência' do imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ) apurado nos demonstrativos anexos, que passam a fazer parte integrante deste, e os quais foram transcritos para o anverso' do auto de infração, acrescidos de juros de mora nos termos do artigo 726 do RIR/80 e artigo 16 do D.L. 2323/87, bem como da multa de lançamento de ofício prevista no artigo 728 - inciso II do regulamento supra citado."

3. Dentro do prazo a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 31/49.
4. Contradita fiscal a fls. 72/75.
5. A decisão de primeiro grau assim se fundamentou e concluiu:

"Da análise dos elementos constantes do presente processo, verifica-se que parcialmente assiste razão à impugnante.

Em que pese a argumentação expendida na peça impugnatória, é de ser mantida a classificação dos trabalhos no Ativo Permanente e, como tal, devem ser corrigidos monetariamente os seus valores de aquisição e de reformas, por ocasião dos balanços de encerramento de cada período-base.

As condições de utilização de cada tablado, como instrumento auxiliar ao manuseio e transporte de cargas, suportando quatro tambores de suco, pressupõem como sua característica principal a resistência.

Assim, é inaceitável a maioria das alega

7.

Acórdão nº 101-80.662

ções da impugnante, que procura caracterizar os tablados como suscetíveis de frequentes reparos, chegando a afirmar que após algumas viagens os mesmos já estariam completamente inutilizados, através das frequentes substituições de suas partes componentes.

Relevante para caracterizar o tablado como bem de durabilidade superior a um exercício e, portanto, de classificação obrigatória no Ativo Permanente, é o resumo da movimentação dos mesmos no período de abril de 1981 a dezembro de 1986, constante da fls. 72, efetuado com base nos extratos de movimentação de fls. 09/16.

Inaplicável ao caso em tela é a argumentação de que o custo unitário do tablado autorizaria o seu lançamento diretamente em despesa, pois consoante entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 100/78, o critério predominante para se considerar o valor unitário é o da utilidade funcional que o bem autonomamente possa desempenhar em função dos fins da pessoa jurídica.

As reformas aplicadas aos tablados deixam ainda mais patente a sua característica de bens duráveis e, igualmente, deveriam ter sido incorporadas ao Ativo Permanente.

O Acórdão citado na impugnação refere-se a bens de embalagens sem os quais os produtos não poderiam ser transportados. No caso presente, os tablados são utilizados somente para facilitar o manuseio da carga (tambores), não fazendo parte obrigatória para acompanhamento dos mesmos.

Todavia, assiste razão à autuada, quanto aos alegados erros de cálculo, como reconheceu o autor do procedimento fiscal, tendo este procedido aos novos cálculos da correção monetária, como se observa às fls. 65/69.

É de ser repelida a pretensão da impugnante de que seja recalculado o Lucro da Exploração, face ao que dispõe o Parecer Normativo CST 11/81, itens 7 a 13, dos quais se destaca o item 11, segundo o qual:

"O dever de manter escrituração com base nas leis comerciais e fiscais implica a obrigatoriedade de observância dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, inclusive, pois, do regime de competência. Dessarte, as receitas omitidas em



Acórdão nº 101-80.662

determinado período-base da escrituração comercial, e, posteriormente ocasionadas de lançamento de ofício ou suplementar não podem ser aceitas para efeito de recomposição da base de cálculo do lucro isento (total ou parcialmente), porque não foram computadas oportunamente no lucro líquido do exercício."

No tocante à não exclusão do Lucro Líquido, para cálculo do Lucro da Exploração correspondente ao exercício de 1985, das quantias de Cz\$ 412.983,22, Cz\$ 467.957,70 e Cz\$..... 20.911,64, que gerou diminuição do Lucro Real daquele exercício em Cz\$ 881.200,43, não merece reparos o procedimento dotado pela fiscalização.

Caso a origem da dívida fosse efetivamente transações comerciais, a receita já estaria devidamente escriturada e o lançamento, à vista do Instrumento de Confissão de Dívida de fls. 5/7, caracterizar-se-ia num lançamento em duplicidade.

Ademais, ao impugnante caberia comprovar as suas alegações, não podendo prevalecer a simples afirmação, constante do referido instrumento particular e colidindo com a realidade, de que a dívida é originária de transações comerciais.

A Dívida originária pode se referir a transações comerciais, mas o instrumento citado fez-se necessário para pactuar a forma de pagamento dos acréscimos de juros e correção monetária, e o simples fato de não terem sido estas parcelas mencionadas no mesmo não é suficiente para autorizar a sua não exclusão, majorando indevidamente o Lucro da Exploração, com efeito na apuração do lucro real, conforme demonstrado às fls. 22.

Relativamente à provisão para pagamento do Imposto de Renda no período-base encerrado em 30.04.83, assiste razão à interessada quanto à não exclusão da parcela de Cz\$2.096,58, para o cálculo do valor correto da provisão.

Não assim, porém, quanto ao valor provisionado que a impugnante alega ter sido de Cz\$ 655.000,00, visto que, conforme cópia da declaração de rendimentos anexa aos autos, o valor efetivamente provisionado e considerado pela fiscalização foi de Cz\$ 637.486,76.



Acórdão nº 101-80.662

Dessa forma, o valor da diferença provisionada a menor em 30.04.83 passa a ser de Cz\$ 448.255,15, sendo correta a tributação da correção monetária calculada indevidamente sobre ela por ocasião do balanço de 30.04.84, no valor de Cz\$ 830.168,53, uma vez que era indevida a sua permanência no patrimônio líquido do balanço anterior.

Não procedem as alegações segundo as quais os ajustes não poderiam ser efetuados a débito do Patrimônio Líquido apurado em 30.4.83, mesmo porque as alterações do Decreto-lei nº 2065/83 foram introduzidas antes do prazo de entrega da declaração de rendimentos e o imposto de renda relativo àquele período-base não poderia onerar o resultado do período seguinte.

Em razão do cálculo a menor do lucro da exploração relativo ao período-base encerrado em 30.04.84, gerando diminuição do lucro real em Cz\$ 881.200,24, é de se manter o procedimento fiscal no que se refere à diferença na provisão para o imposto de renda daquele período que, assim, ficou reduzida de Cz\$516.358,00, valor este que, permanecendo indevidamente no Patrimônio Líquido de 30.04.83, gerou despesa de correção monetária de Cz\$ 1.207.245,00 em 30.04.85, cuja tributação se impõe neste período-base.

É de se excluir, porém, da exigência o adicional de 10% cobrado indevidamente no período-base encerrado em 31.12.86.

Por derradeiro, indefiro o pedido de perícia por entender totalmente desnecessária ao julgamento do presente feito.

Diante de todo o exposto, tomo conhecimento da impugnação, tempestivamente apresentada, para deferi-la parcialmente no mérito, ficando reduzido o crédito tributário para 195.367,00 OTNs sendo 148.617,08 OTN's de imposto, e 74.308,54 OTN's de multa, conforme novo demonstrativo de fls. 65/71, sujeitas ambas as quantias aos juros de mora nos termos da lei."

6. Ciente em 31.05.89 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 112/134, com protocolo de 27.06.89. Argumenta na linha de sua impugnação, na forma a seguir resumida:

TABLADOS



Acórdão nº 101-80.662

Que a exigência é improcedente, tendo em vista:

- que os tablados não integram o ativo permanen
te;

- que no valor considerado como ativo permanen-
te há simples gastos de manutenção;

- que eles consistem de três caibros e diversas
ripas de madeira, destinando-se ao transporte de quatro tam-
bores de suco sobre cada um desde da fábrica da recorrente até
o porto de embarque para o exterior;

- que no transporte o tablado invariavelmente '
sofre danos que exigem imediatos reparos necessários à conti
nuidade de seu uso. Esses reparos são de substituição de madeira
quebrada e reforço ou substituição de pregos;

- que, após os reparos, atablado já não é o
mesmo original, com parte do madeiramento mantida e parte subs
tituída por madeira nova e novo pregueamento. Após algumas via
gens pode-se dizer que todo o material original foi substitui-
do;

- que nenhum tablado tem qualquer identificação
por unidade ou procedência. Assim, no retorno do porto de em-
barque dos tambores voltam tablados idênticos, pertencentes a
outras empresas fabricantes e exportadoras de suco. Por vezes
alguns nem retornam, embarcados que são para o exterior junta-
mente com os tambores;

- que a duração do tablado, pelo uso e destrui-
ção é, seguramente, inferior a um ano, se considerado o mate-
rial original;

- que os reparos efetuados destinam-se, apenas,
a manter os tablados em condições de uso, não lhes prolongando
a vida útil em mais de um ano;



Acórdão nº 101-80.662

- que, por se tratar de mera conservação, a contribuinte bem que poderia levar ao resultado o custo dos reparos, a teor do art. 227 do RIR/80. Todavia, prefere adicioná-lo ao valor dos tablados, no ativo circulante, com o que não reduz seu lucro líquido;

- que, ademais, o custo unitário de cada tabla do é inferior ao valor mínimo previsto no art. 193 do RIR/80, o que autoriza a apropriação como despesa;

- que, outrossim, se tivesse registrado os tablados no ativo permanente, poderia depreciá-los, assim como levar ao resultado o valor proporcional das peças substituídas nos trabalhos de reparação, calculando-o nos termos do PN-CST nº 22/87.

Menciona como opera (diferentemente) com caixas de plástico utilizadas para o acondicionamento de frutas. Relaciona jurisprudência administrativa sobre vasilhames, em balagens, sacaria etc.

EXCLUSÃO DE LUCRO DA EXPLORAÇÃO A MAIOR

A discussão gira em torno do valor de Cz\$. 908.216,17, que a recorrente teria deixado de excluir do lucro da exploração, no período-base de 30.04.84, que a fiscalização entendeu corresponder a receitas financeiras.

Que, todavia, a referida importância representa a dívida originária de transações comerciais com a Brascitrus S.A. - Ind. e Com., conforme esclarece o instrumento particular de confissão de dívida lavrado em 08.02.84, cuja cláusula 01 reza:

"01 - A DEVEDORA por este instrumento e melhor forma de direito, reconhece e se confessa devedora da CREDORA da importância de Cr\$. 908.216.173,00 (...), dívida essa originária de



Acórdão nº 101-80.662

operações comerciais com ela realizadas, devidamente reconhecidas e concluídas pelas partes através de acordos e documentos."

Que, da mesma forma, foi contabilizada a receita, consoante dão conta as cópias do razão analítico. Que não há, portanto, amparo documental e contábil para a alegação de se tratar de receita financeira. A desconsideração do documento em que se lastreia o lançamento da despesa somente pode dar-se com segura e comprovada demonstração de sua inautenticidade. Estando o documento assinado, com firmas reconhecidas e duas testemunhas, faz prova a favor do contribuinte, conforme o art. 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77 e o art. 135 do Código Civil.

PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA

Questiona-se, como calculada a menor, a provisão para imposto de renda nos períodos-base encerrados em 30.04.83, 30.04.84 e 30.06.86.

A partir desse entendimento, o fisco calculou a correção monetária do patrimônio líquido que a recorrente teria contabilizado e deduzido a maior nos períodos-base encerrados em 30.04.84, 30.04.85 e 31.12.86, e lançou o imposto correspondente, com os acréscimos legais.

Todavia, ao ver da recorrente, improcede a exigência.

Diz que a principal diferença na provisão de correu de lei posterior ao encerramento do ano-base, por cuja razão representou despesa do período seguinte e não ajuste anterior. Que as demais diferenças são irrelevantes. Ainda que a correção monetária tivesse sido deduzida a maior, não caberia, pura e simplesmente, lançar o imposto sobre o seu valor, desconsiderando-se os efeitos da correção monetária no lucro da exploração.

4.

Acórdão nº 101-80.662

Demonstra:

Em 30.04.83, data do encerramento do período-base, contabilizou a provisão de Cz\$ 655.000,00, em bases estimativas. A rigor, a provisão, de acordo com a legislação vigente naquela data, seria de Cz\$ 699.074,67, como segue:

a. Lucro Real	1.811.599,81
- Cálculo do IR	
- alíquota de 30%	543.479,94
- adicional de 10%	
[1.811.599,81 - (60.000,00	
OTN x 3.911,61)]x10%	157.690,32
Programa de formação profissional	(2.096,58)
IR devido	699.074,67

Assim sendo, houve uma diferença real de Cz\$...
44.074,67.

Todavia, após 30.04.83 adveio o Decreto-lei nº 2.065, de 26.10.83, o qual aumentou o imposto provisionado pelas seguintes alterações:

- reduziu o limite de isenção do adicional (artigo 15);
- majorou a alíquota de 30% para 35% (art.16);
- determinou que o excesso de variações monetárias ativas fosse excluído do lucro da exploração (art. 20).

Em decorrência, o lucro real passou a ser o seguinte:

a. Lucro real antes do DL	
2.065/83	1.811.599,81
- Excesso das variações monetárias sobre as passivas	660.029,81

Acórdão nº 101-80.662

- Benefício da exportação	97,05%	
- Efeito líquido no	lu	
cro real		
(660.029,81x97,05)		640.558,93
-		
b. Lucro real conforme declaração	2.452.188,74	
IR devido		1.085.741,91

Prossegue:

Havia dois erros nos cálculos no auto de in fração: considerou devido o imposto de Cz\$ 1.087.838,49, sem excluir a dedução do Programa de Formação Profissional, e considerou provisionado o valor de Cz\$ 637.486,76, quando a recorrente provisionara Cz\$ 655.000,00.

O primeiro erro foi sanado na decisão recorrida, o segundo não, sob a alegação de que no formulário de declaração de rendimentos consta a provisão pelo valor de Cz\$ 637.486,76.

Todavia, a diferença entre Cz\$ 637.486,76 e Cz\$ 655.000,00, isto é, Cz\$ 17.513,24, é o valor do IR sobre o lucro inflacionário, também lançado à provisão, conforme os documentos anexos (doc. 1 a 3).

Ora, a correção monetária é calculada pelos valores contabilizados, e não pelos valores constantes desta ou daquela linha da declaração de rendimentos. Além disso, a provisão no passivo exigível alongo prazo também é sujeita à correção monetária.

Por conseguinte, se fosse mantida a exigência fiscal, o valor correto para comparação seria o de Cz\$..... 655.000,00.

No mérito, a diferença entre Cz\$ 1.085.741,91 e Cz\$ 699.074,67, conforme acima demonstrado, jamais poderia ser

levada a débito de lucros acumulados, por ter decorrido de alterações legislativas posteriores ao encerramento do período—base. Como tal, não representou insuficiência de provisão, nem superavaliação do patrimônio líquido em 30.04.83.

A recorrente invoca o parágrafo 1º, do art. 186, da Lei nº 6.404/76 e enfatiza que a diferença em questão não decorreu de mudança de critério contábil, nem de erro imputável ao exercício anterior, mas, sim, de fato subsequente a 30.04.83. Por conseguinte, a referida diferença foi corretamente debitada no período-base posterior, em que se tornou devida.

Ressalta que o subitem 10.4 do PN-CST nº 108/78 está coerente com a Lei nº 6.404/76, na medida em que explicita que as provisões abarçam os encargos conhecidos ou calculáveis, o que somente pode ocorrer nos exatos termos da lei vigente à data do encerramento do período base.

Que a decisão recorrida não aceitou as razões acima sob o único fundamento de que o Decreto-lei nº 2.065 /83 foi publicado antes da data da entrega da declaração.

É inaceitável o fundamento da decisão, porque a data básica para se verificar se há ajuste de exercício anterior é a do encerramento do exercício social e nunca a da entrega da declaração de rendimentos. Ainda mais que, à época, o encerramento do exercício social coincidia com o encerramento do período-base fiscal.

Não há como prevalecer a tributação pretendida.

Ainda que assim não fosse, e também com relação à insuficiência no valor da provisão de 30.04.83, não decorrente do Decreto-lei nº 2.065/83 (Cz\$ 44.074,67), não caberia exigir-se o imposto sobre a correção monetária debitada a maior, sem se levar em conta os efeitos dessa correção monetária no lucro da exploração.



Acórdão nº 101-80.662

O mesmo ocorre com a correção dos valores das insuficiências da provisão apontadas nos períodos-base seguintes, sobre a qual o autuante limitou-se a calcular o imposto' pela alíquota respectiva, sem considerar que as diferenças de veriam integrar o lucro da exploração.

Ressalta que os valores das diferenças não são substanciais, a ponto de determinar o ajuste a débito de lucros acumulados.

Nesse sentido transcreve trecho da obra "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações", de Sérgio Indicibus e outros.

Termina fazendo síntese de sua exposição, para, a final, requerer que seja julgada improcedente a autuação sobre a correção monetária relativa à diferença de imposto que se tornou devida em decorrência do Decreto-lei nº 2.065/83, e sobre as demais diferenças não substanciais para caracterizar débito a lucros acumulados. Requer, também, que, no caso de se entender que a correção monetária foi calculada a maior, seja determinada a reconstituição do lucro real em cada período-base, considerando os efeitos da correção monetária indevida no lucro da exploração, e sejam retificados os erros de cálculo' apontados. Reitera o pedido de perícia feito na impugnação.

É o relatório.



Acórdão nº 101-80.662

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Entendeu o fisco que os tablados registrados na conta Almoxarifado da recorrente deveriam estar contabilizados no Ativo Permanente e, em consequência, sofrerem a respectiva correção monetária, quando da correção do balanço. Como a contribuinte assim não tivesse entendido, a fiscalização calculou e tributou a diferença da correção monetária.

Deve-se notar que os tablados, no caso, compõem um conjunto de bens numeroso e sem individuação por unidade. Assim, as substituições ou reparos foram considerados englobadamente, no seu todo, no curso da ação fiscal tal como no litígio que se seguiu, instaurado com a impugnação ao lançamento tributário.

Da parte do fisco a razão básica da sua tese foi a de que os tablados tinham vida útil superior a um ano.

Esse aspecto está mais explícito na informação fiscal, produzida em contradição à impugnação e subscrita pelo próprio autuante, no passo em que se demonstra, em relação aos anos alcançados pela ação fiscal, o estoque físico de tablados, a partir do saldo inicial, mais compras, menos baixas, em cada período.

O que esse demonstrativo parece não ter considerado é em que medida os gastos com reparos e manutenção dos tablados influíram no reduzido número de substituições e de baixas.

Por outro lado, estou convencido de que, em se tratando de tablados submetidos ao uso desgastante próprio de suporte de tambores de suco (quatro tambores por tablado,



Acórdão nº 101-80.662

os reparos, consistentes na substituição de ripas ou caibros e pregueamento, não podem, por si sós, deixar comprovado o aumento de vida útil superior a um ano.

Vejo identidade entre a matéria ora em debate e o que se decidiu no Acórdão nº 101-75.922, assim ementado:

"IRPJ - BENS DE EMBALAGEM -A classificação contábil de bens utilizados como embalagens depende das mais variadas causas decorrentes da qualidade ou natureza da matéria que os compõe, das condições sob as quais são empregados e do tempo de vida útil que possam ter com mais de uma serventia."

Em consequência do exposto, e do que mais nos autos se contém, estou em que os tablados em causa não tinham que ser, realmente, escriturados no Ativo Permanente.

Quanto ao lucro de exploração, tido por determinado a maior, no exercício de 1985, período-base de 01.05.83 a 30.04.84, temos em síntese:

A fiscalização diz que a contribuinte deixou de computar receitas financeiras, nos montantes de Cz\$ 412.983,22, Cz\$ 467.957,79 e Cz\$ 20.911,64.

A contribuinte afirma que as importâncias em questão relacionam-se com dívida originária de negócios comerciais com a Bascitrus S.A. Indústria e Comércio.

Respaldou sua defesa com o documento de fls. 59/61.

Trata-se de Instrumento Particular de Confissão de Dívida, firmado em 08.02.84, entre a recorrente (credora) e a Bascitrus (devedora), cuja cláusula 01 foi transcrita no relatório que precedeu este voto.



Acórdão nº 101-80.662

O fisco sustenta tratar-se de receita financeira, alinha argumentos plausíveis, mas, a rigor, apoia-se mais em deduções ou inferências do que em provas concludentes.

Por sua vez, a contribuinte centrou suas defesas mais na alegação da insuficiência da prova produzida pelo fisco do que na demonstração cabal da origem e natureza dos débitos.

Agora, já depois de o processo estar em pauta, valeu-se a recorrente do permissivo contido no art. 18, § 1º, do Regimento Interno e trouxe os esclarecimentos que recebi e mandei juntar a fls. 139/151, pelos quais verifico que tudo evidencia que a importância questionada não corresponde a receita financeira, como quer o Fisco. Ao contrário, são bem mais consistentes os elementos tendentes a comprovar que se cuidou de acerto anterior entre a recorrente e a Indústria e Comércio de Frutas Matão Ltda., relacionado com negócios mercantis vários, de que resultou dívida/receita comercial propriamente dita, e não dívida/receita financeira.

Outro item em litígio diz respeito à indigitada provisão para imposto de renda.

Também aqui a razão está com a contribuinte.

Com efeito, desde sua defesa inicial ela vem insistindo que a maior diferença encontrada na formação da provisão para imposto de renda decorreu de modificações na legislação do imposto sobre a renda, introduzidas pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26.10.83, posterior à data do encerramento do seu exercício social, que terminara em 30.04.83.

Nomeadamente, esse Decreto-lei reduziu o limite de isenção do adicional (art.15), majorou a alíquota de 30% para 35% (art.16) e determinou que o excesso de variações monetárias ativas fosse excluído do lucro da exploração.



Acórdão nº 101-80.662

Afirma-se na decisão recorrida que as alterações do Decreto-lei nº 2.065/83 foram introduzidas antes do prazo de entrega da declaração de rendimentos e que o imposto de renda relativo àquele período-base não poderia onerar o resultado do período seguinte.

Ora, a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou, através do Acórdão nº CSRF/01-0.801, de 29.04.88, no sentido de que o fato gerador do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas completa-se no último dia do período-base, e que o lançamento tributário, na linha do art. 144 do CTN, há de reportar-se à legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador, de modo que não é possível a aplicação da lei nova a período-base já encerrado.

Nesse acórdão discutiu-se, precisamente, a questão da cobrança do adicional, segundo as regras do Decreto-lei nº 2.065/83, a pessoa jurídica que encerrara seu exercício social em 30.04.83.

Nessa linha de pensamento, hoje largamente consagrada na Jurisprudência dos mais altos tribunais do País, faltam fundamentos para se imputar à contribuinte responsabilidade pela insuficiência da provisão para o imposto de renda, do exercício, relativamente ao balanço de 30.04.83, exercício financeiro de 1984, na parte em que essa insuficiência decorreu das alterações legislativas introduzidas pelo Decreto-lei nº 2.065/83.

Com propriedade, a contribuinte invoca o § 1º, do art. 186, da Lei nº 6.404/76, onde se cuida da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, "in verbis":

" § 1º - Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes." (Grifei).



Acórdão nº 101-80.662

Inegavelmente, o que resultou do advento do Decreto-lei nº 2.065/83 só pode ser atribuído a fato subsequente.

Como assinala a recorrente, a majoração decorrente do Decreto-lei nº 2.065/83 foi corretamente debitada no período-base posterior em que se tornou devida.

A própria recorrente cita o PN-CST nº 108/78, na seguinte passagem:

"10.4 - As provisões constituídas para registrar obrigações, mesmo que potenciais, devem ser registradas no passivo, circulante ou exigível a longo prazo, portanto, não sujeita à correção, pelo que se infere do inciso I do artigo 184, da Lei nº 6.404/76 que, tratando dos critérios de avaliação dos elementos passivos, no balanço, assim dispõe:"

"as obrigações, encargos e riscos, conhecidos ou calculáveis, inclusive imposto de renda a pagar com base no resultado do exercício, serão computados pelo valor atualizado até a data do balanço." (Destaque do Parecer).

Ao referir encargos conhecidos e calculáveis, o texto legal há de ter em conta a lei vigente na data do balanço, coincidente com a do encerramento do período-base.

Arremata a recorrente:

"Daí a diferença decorrente de lei posterior não integrar a provisão, não ser erro imputável ao contribuinte, não ser ajuste de exercício anterior, e ser débito do período seguinte em que se tornou devida."

No caso vertente, as diferenças, para menos, na provisão, que não derivam da lei posterior, são de pouca monta, em termos quantitativos, de modo que me parece excessivo considerá-las a débito de lucros acumulados.

Nos "Comentários à Lei de Sociedades Anônimas",

7

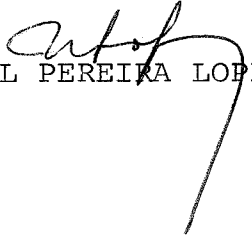
Acórdão nº 101-80.662

6º Vol., Modesto Carvalhosa e Nilton Latorraca, ao cuidarem dos ajustes de exercícios anteriores (pág.73), no passo em que comentam o § 1º do art. 186, acima citado, exemplificam, precisamente:

"... ou ainda erro de montante substancial na provisão para imposto de renda."

No caso o que se tem, precisamente, é erro de montante não substancial.

Nessas condições, voto pelo provimento do recurso.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR