



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
LADS/

Sessão de 08 de julho de 1992

ACORDÃO Nº 101-83.785

Recurso nº: - 101.330 - IRPJ - EXS: DE 1986 a 1989

Recorrente: - INDÚSTRIAS MATARAZZO DE FIBRAS SINTÉTICAS S/A.

Recorrida: - DRF EM TAUBATÉ - (SP).

DESPESAS INCORRIDAS - Provisão para o ICM - As obrigações tributárias vencidas, identificadas e quantificadas no período-base e não pagas no curso dele, constituem, face ao regime econômico ou de competência, despesas incorridas que são dedutíveis do lucro líquido do período. A reserva de recursos para o pagamento, com designação imprópria de provisão, não impede a dedução da despesa, assegurada no art. 225 do RIR/80.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO NA ABSORÇÃO DO PREJUÍZO CONTÁBIL - O valor da reserva de reavaliação utilizada para compensar prejuízos contábeis e devidamente computado na determinação do lucro real do período-base correspondente, não mais será objeto de adição ao lucro líquido, para efeitos de tributação, na ocorrência de qualquer das hipóteses referidas na alínea "b" do § 3º, do artigo 326, do RIR/80.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIAS MATARAZZO DE FIBRAS SINTÉTICAS S/A.:

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

Sala das Sessões (DF), em 08 de julho de 1992

v.v


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA

VISTO EM  - PROCURADOR DA FAZENDA NA
SESSÃO DE: 27 AGO 1982 CIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Francisco de Assis Miranda, Sandro Martins Silva, Celso Alves Feitosa, Raul Pimentel e Jezer de Oliveira Cândido. Ausente por motivo justificado o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13884-000.615/90-91

RECURSO Nº: 101.330

ACORDÃO Nº: 101-83.785

RECORRENTE: INDÚSTRIAS MATARAZZO DE FIBRAS SINTÉTICAS S/A.

R E L A T Ó R I O

INDÚSTRIAS MATARAZZO DE FIBRAS SINTÉTICAS S/A., com sede à Estrada do Jaguari, s/n, São José dos Campos, SP, recorre a este Conselho da decisão do Senhor Delegado da Receita Federal em Taubaté, SP, que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 139/140, que lhe imputou as seguintes irregularidades:

"PROVISÃO DE ICM E DE S/ACRÉSCIMOS - Dedução in devida, como despesas operacionais, de Imposto de Circulação de Mercadorias (ICM), sua correção monetária, juros de multa reclamados pelo Fisco Estadual, ref. a períodos-base de 1982/83, provisionados em 30.06.86, e ainda não pagos (fls. 49/70):

Exercício de 1987 Cz\$8.865.489,84

REAVALIAÇÃO DE BENS - Diferenças verificadas nos valores oferecidos à tributação como realização da reserva de reavaliação constituída pela reavaliação procedida das Instalações Operativas, em 1982 e 1986, e dos Edifícios/Construções, em 1986 (Bens do Ativo Permanente/Imobilizado), conforme demonstrativo a fls. 138 e docs. a fls. 71/137:

Exercício de 1986.....Cr\$5.001.345,066

Exercício de 1987.....Cz\$5.111.364,77

Exercício de 1988.....Cz\$70.228.222,43

Exercício de 1989.....Cz\$85.409.984,34

ENQUADRAMENTO LEGAL: RIR/80 (Dec. 85.450/80), artigos 191, 225, "caput" e 4º, 326, 3º, letra b, nº 2."

Contestando a exigência, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 150/154, acompanhada dos

Acórdão nº 101-83.785

documentos de fls. 155/201, alegando que:

- efetuou a provisão do ICM e dos acréscimos legais segundo a convenção do Conservadorismo, atendendo, assim, aos princípios fundamentais de contabilidade;

- ocorre que importou nos períodos de 1982 e 1983 matérias-primas com isenção do ICM, tendo, contudo, tributado os produtos delas resultantes, daí, com amparo do DL 406/68, creditou-se do valor correspondente e ingressou com medida cautelar judicial, para resguardar-se de eventual medida administrativa tendente a cobrança do tributo, obtendo, liminarmente o seu deferimento;

- julgada a questão, o creditamento foi considerado procedente, o que a levou a constituir, em 30.06.86, a provisão para o ICM, com base no art. 171 do RIR/80 e art. 184 da Lei nº 6.404/76, levando em conta os efeitos do art. 225 do RIR/80, até que findasse a contenda;

- entretanto, tendo sido reformada a decisão de 1ª instância judicial, a provisão se converteu em direito líquido e certo do Fisco Estadual, fato que a levou a transferir o valor respectivo da conta "Provisão para pagamento de ICM" para a conta "Outros valores a pagar";

- em 13.04.88, porém, recolheu o valor do principal do ICM reclamado, deixando de fazê-lo quanto a sua correção monetária, multa e juros cobrados;

- entende que tal procedimento não infringiu o disposto nos arts. 191 e 220 do RIR/80, evitando, por outro lado, que continuasse incorrendo em grave e continuada contingência fiscal que poderia abalar a sua estrutura organizacional;

- no que concerne ao acréscimo da reavaliação fei-



Acórdão nº 101-83.785

ta no período-base de 1982, compensou, em 31.12.82, 59,58% do referido valor com os prejuízos contábeis acumulados, sendo esse valor oferecido integralmente à tributação, realizando o saldo remanescente, ou seja, 40,42%, via depreciação, mediante adoção dos seguintes critérios:

"1 - Aplicou o percentual do saldo da reserva de reavaliação (40,42%) sobre o total da depreciação dos bens reavaliados em ORTN/OTN/BTN, ocorridos no período-base;

2 - Nos períodos-base de 1983 a 1987, o valor da depreciação dos bens reavaliados foi contabilizado em cotas de duodécimos mensais, e a realização proporcional (40,42%) fôra convertida para cruzeiros/cruzados, com base na ORTN/OTN do mês de encerramento do período-base anterior;

3 - Nos períodos-base de 1988 a 1989, a tributação da reserva de reavaliação realizada via depreciação fôra corrigida monetariamente, aos mesmos índices aplicáveis à depreciação;

4 - A realização da reserva de reavaliação, era computada no resultado do exercício."

- vê-se, pois, que pelo critério do item 1, a autuação antecipava a realização da reserva, eis que, se utilizasse a taxa de depreciação sobre o saldo da reserva, resultaria inferior; no caso do item 2, seu procedimento foi motivado pelo fato de não haver, nos referidos períodos-base, norma regulamentadora quanto às baixas efetuadas no Patrimônio líquido; já o critério 3, obedeceu o disposto no DL nº 2.341/87, que determinava a correção monetária dos valores baixados no Patrimônio líquido, aos mesmos índices atribuídos ao Ativo Permanente;

- quanto a realização da reserva de reavaliação constituída no período-base de 1986, a mesma seguiu as regras estabelecidas no artigo 326 do RIR/80 c/c o PN CST nº 27/81, sendo o quantum tributável apurado da seguinte forma: "a) Período-base de 1987, conforme item 2 analisado anteriormente; b) Períodos-base de 1988 a 1989, conforme item 3 já analisado; c) Sua realização transitou contabilmente pelo Patrimônio Líquido, na conta de Lu



Acórdão nº 101-83.785

cros e Prejuízos acumulados".

Conclui afirmando que, ao contrário do que sustenta o fisco, a impugnante não deixou de oferecer à tributação a reserva de reavaliação realizada, nem deduziu indevidamente do resultado a provisão do ICM, pelo que requer a declaração de improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 203/205 consta a informação fiscal, propondo a manutenção da exigência.

O julgador de primeira instância acatou a proposta fiscal e manteve integralmente o lançamento e motivou o seu convencimento nos seguintes fundamentos:

"A impugnante constituiu, em 30.06.86, provisão para ICM, sua correção monetária, multa e juros de mora reclamados pelo Fisco Estadual, em razão de haver se creditado desse imposto nos anos de 1982 e 1983, ao arrepio, então, da legislação de regência, porém ao amparo de uma medida cautelar judicial.

A irregularidade, na espécie, é irrefutável.

Se, de um lado, a constituição da provisão visou atender à convenção contábil do conservadorismo, por outro lado, cumpriu à impugnante, por isso mesmo, atender, também, à legislação do imposto de renda, adicionando ao lucro líquido do exercício, na determinação do lucro real, o valor da provisão indevidamente deduzida, nos termos do art. 387, inciso I, do RIR. O que não fez.

Ora, o art. 220 do RIR estabelece que são dedutíveis na determinação do lucro real somente as provisões expressamente autorizadas, e a provisão em tela não está contemplada entre aquelas previstas na lei.

E o recolhimento do principal, efetuado no período-base de 1988, não teve, ademais, o condão de legitimar, como sustenta a informação fiscal, a dedução via provisão, pleiteada no período-base de 1986.

Posto que, contrário ao regime de competência preconizado pela legislação comercial e fiscal, quando muito a dedução quanto ao valor do principal vis



to que pagou, poderia ser efetuada no período-base' de 1988. Aí, sim, com fundamento no art. 171 do RIR.

No que tange à reserva de reavaliação realizada, igualmente, não assiste razão à impugnante.

A realização da reserva de reavaliação, face à absorção de prejuízo contábil efetuada pela impugnante, obedeceu às disposições do art. 383 do RIR, que determina seja o prejuízo fiscal compensável absorvido pela reserva de reavaliação utilizada para compensar, na escrituração comercial, prejuízos de exercícios anteriores. Não uma antecipação de realização, como alega.

Essa é uma das formas de realização da reserva de reavaliação previstas na legislação do imposto' de renda.

Outras, são aquelas enumeradas no art. 326, 3º do RIR.

Uma não compensa a outra, de modo que a ocorrência de uma ou de outra, enquanto houver saldo na conta de reserva de reavaliação, implicará na realização desta pelo montante de cada um dos eventos verificados.

Com efeito, a impugnante, primeiro, fez realizar uma parte pela absorção do prejuízo contábil na reserva de reavaliação. Isso absolutamente não implicou em que, se assim realizou 59,58% como diz, nas realizações futuras, via depreciação, só devesse considerar como valor realizado o equivalente a 40,42% do encargo de depreciação, calculado sobre o produto da reavaliação, deduzido como custo/despesa operacional.

Em hipótese alguma a lei condiciona a realização de reservas de reavaliação pela depreciação ao restante da vida útil dos bens reavaliados.

Antes, determina que, sempre que forem registrados encargos de depreciação, amortização ou exaustão correspondentes a bens reavaliados, a pessoa jurídica deverá computar, na determinação do lucro real, parcela proporcional do saldo remanescente da reserva de reavaliação constituída, de forma a anular, para efeitos fiscais, o encargo registrado sobre o valor acrescido pela reavaliação (PN-CST nº 27/81, subitem 7.3.1). Evidentemente, como foi dito, enquanto houver saldo a realizar da reserva de reavaliação, como é o caso da impugnante.



Acórdão nº 101-83.785

Se se computar apenas os 40,42% do encargo de depreciação calculado sobre o valor acrescido pela reavaliação, como fez a impugnante, ficaremos diante das seguintes situações de ilegalidade:

1 - descompasso entre o valor do encargo de depreciação (despesa maior) e o da realização da reserva de reavaliação (receita menor), de sorte que chegará um tempo em que o prazo de vida útil do bem reavaliado estará esgotado, não restando mais, assim, o valor residual, mas haverá, ainda, um saldo na conta de reserva de reavaliação.

2 - se procedente fosse o critério adotado pela impugnante, de computar, acumulando a cada realização, seja pela absorção de prejuízo, seja pela depreciação, o correspondente percentual realizado em relação à reserva de reavaliação, o percentual de realização embutido em cada um desses eventos sofreria um decréscimo diretamente proporcional ao valor de cada um deles: hoje, 40,42%, amanhã, 30%, etc. Por conseguinte, restaria sempre um saldo, então inesgotável, da reserva de reavaliação a realizar: só exaurível se se der baixa do bem reavaliado, no Ativo Permanente/Imobilizado.

Isto é ilegal, pois o 3º, do art. 326, letra b, nº 2, taxativamente, diz que "o valor da reserva será computado na determinação do lucro real, em cada período-base, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante depreciação..."

Como é ilegal, também, aplicar os ditos 40,42% sobre o encargo de depreciação em ORTN/OTN, calculado em duodécimos, mas, para efeito de determinação do valor realizado da reserva de reavaliação, convertê-lo em cruzeiros/cruzados com base no valor da ORTN/OTN do mês de encerramento do período-base anterior.

Esta seria outra forma indébita adotada pela impugnante para achatar o valor de realização da reserva de reavaliação. De fato, com violação da lei, adotou a impugnante a convenção do conservadorismo: para a despesa, o maior montante possível, para a receita, o menor montante."

A r. decisão recorrida (fls. 206/213) ostenta a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EXERCÍCIO DE 1986/89

Acórdão nº 101-83.785

PROVISÃO - A constituição de provisão para Imposto de Circulação de Mercadorias (ICM) reclamado pelo Fisco Estadual e pendente de decisão judicial não está contemplada entre aquelas dedutíveis na determinação do lucro real.

REAVALIAÇÃO DE BENS - O fato de haver realizado parte da reserva de reavaliação pela absorção de prejuízo contábil, não autoriza a sua compensação nas realizações posteriores, ocorridas pela depreciação dos bens reavaliados computada como encargo do exercício.

A dedução como custo/despesa operacional do encargo de depreciação da parte correspondente ao valor acrescido pela reavaliação implica na realização da reserva de reavaliação na exata proporção dos valores deduzidos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Na peça recursal, fls. 218/223, a contribuinte refuta os fundamentos da decisão "a quo", basicamente, com os mesmos argumentos expendidos em sua impugnação. Quanto a indedutibilidade da Provisão do ICM, aduz, em apoio a sua tese esposada na inicial, conceito de provisões, segundo a doutrina e, bem assim, de despesas incorridas, consoante orientação contida nos PNs CST números 58/77 e 07/76.

É o relatório.



Acórdão nº 101-83.785

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora:

Conheço do recurso, porque manifestado nos moldes e no prazo da lei.

Como se vê do relatório, são duas as matérias submetidas ao deslinde deste Colegiado: 1ª) Glosa de provisão de ICM e de seus acréscimos legais; 2ª) tributação de diferenças de valores relativos a reserva de reavaliação realizada via depreciação.

Relativamente ao primeiro item a autoridade de primeira instância manteve a exigência sob o fundamento de a provisão em tela não está contemplada no art. 220 do RIR/80, que estabelece aquelas dedutíveis na determinação do lucro real, e, por outro lado, o montante correspondente não havia sido recolhido por ocasião de sua apropriação no resultado do exercício.

É certo que o artigo 220 do RIR/80, estabelece que somente serão dedutíveis as provisões expressamente autorizadas' no Regulamento. É incontroverso, por outro lado, que segundo o artigo 191, § 1º, do RIR/80 são operacionais as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte' produtora, e necessárias são as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Evidencia-se, pois, do texto regulamentar que não é essencial para a dedutibilidade da despesa do lucro real que ela tenha sido paga no período-base, mas sim que tenha incorrido' naquele período.

Com efeito, a jurisprudência dominante neste Conselho no que concerne ao tema orienta que "despesas incorridas consubstanciam-se pouco a pouco, na medida em que o tempo avança, enquanto perduram os seus efeitos, apropriando-se proporcionalmente ao lapso temporal de que participam em cada um dos exercícios".



sociais, nos decurso dos quais se projetam os objetivos dela de correntes" (Acórdãos nºs 101-71.697, CSRF/01-0.099 e CSRF/01.0.101).

Portanto, nada impede que se aproprie ao exercício de correspondência as despesas já consubstanciadas no período-base, mesmo que ainda não tenham sido pagas, mas apenas provisionadas, embora não se trate propriamente de "provisão", como ocorre na espécie, cujo valor glosado corresponde a uma obrigação fiscal e encargos legais cabíveis.

O valor em litígio é dedutível não porque provisionado, mas porque já incorrera, com a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, condição esta determinante para a dedutibilidade dos tributos, consoante estabelecido no artigo 225 do RIR/80, in verbis:

"Art. 225 - Os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária".

Em exame de situação semelhante a ora tratada o ex-Conselheiro desta Câmara teceu valiosas considerações sobre essa questão, no voto condutor do Acórdão nº 101-76.185, do qual passo a transcrever os seguintes excertos, por elucidativos:

"Desde que se aboliu a condição do efetivo pagamento, as obrigações tributárias e as relativas a encargos sociais, quando não pagas no vencimento, não de ser consideradas despesas incorridas.

É verdade que, nos termos do artigo 220 do RIR/80, se veda a dedução de provisões que não estejam expressamente autorizadas. Nem poderia ser diferente a limitação que ali se consagra quando técnica, contábil e fiscalmente se tratar de simples provisões. Não se pode; porém, dar maior amplitude à vedação sob pena de erroneamente exceder os limites que visa atingir, com evidente ofensa à norma jurídica que permite deduzirem-se os tributos no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária, como dispõe o art. 225 do RIR/80 em consonância com o § 1º do art. 191 do mesmo regulamento.



Acórdão nº 101-83.785

Certa a quantificação do tributo dedutível, certo o período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária e certo também o prazo de pagamento em que o sujeito passivo deve cumprí-la, mas se torna inadimplente não a satisfazendo com o pagamento, não há como negar-se' que se trata de uma obrigação exigível, configurativa de despesa incorrida no período-base de determinação daquela incidência, cujo valor integra o grupo do passivo circulante, à disposição dos respectivos credores do tributo.

Ora, se o direito ao tributo se gerou em determinado exercício social e ao cumprimento da obrigação tributária o sujeito passivo não poderá furtar-se, uma vez corretamente quantificado o valor do tributo devido a sua apropriação como custo ou despesa, respeitado o regime de competência, constitui encargo tributário incorrido no período em que o direito do sujeito ativo se aperfeiçoou embora o pagamento da obrigação só venha ser satisfeito em exercício diverso daquele em que surgiu o dever de o sujeito passivo pagá-la.

Embora não se trate propriamente de "provisão" o dever de pagar o tributo vencido, quando se calcula com precisão o valor do direito adquirido pelo credor (sujeito ativo), a responsabilidade tributária do devedor (sujeito passivo), em realidade não representa mera provisão, refletidora de um simples fato incerto e futuro, mas autêntica despesa incorrida de encargo quantificado e irreversível de uma obrigação já existente, cuja exigibilidade não se pode obscurecer, uma vez que a quantificação e individualização do tributo afastam, de plano, a hipótese de pura estimativa, característica peculiar da provisão que simboliza apenas um risco.

Conhecidos os encargos e calculados os valores dentro dos limites estabelecidos na legislação fiscal do tributo, não se cogita de simples provisão, que apenas traduza a incerteza de um risco, pois, em face do regime de competência que a Lei número 6.404, de 15.12.1976 (art. 177) consagra e que, expressamente, na questão da dedutibilidade de tributos, a Exposição de Motivos do Decreto-lei número 1.598, de 26.12.1977, ao explicar os preceitos do artigo 16, também o adota a quantia determinada na queles valores e limites, que for assim escriturada, constitui encargos incorridos por obrigações existentes, que na data do levantamento do balanço, integram o passivo exigível da empresa.

Não se permite, isto sim, que o valor provisionado seja estimado, mas perdas autorizadas por lei, como se depreende a "contrariu sensu" do artigo 387, inciso I, do RIR/80, entendendo-se, na hipótese dos autos, como perdas autorizadas os tributos dedutí

Acórdão nº 101-83.785

veis. Nem se pode afirmar que o adjetivo "autoriza— das", constante do art. 3º do Decreto-lei nº 1.730, de 17.12.1979 (art. 330 do RIR/80), não alcança to dos os encargos dedutíveis, já definitivamente fixa— dos como incorridos, a fim de que fosse necessário ' que, hipótese por hipótese, os custos, as despesas operacionais, os encargos e as provisões tivessem de ser expressamente autorizadas pela legislação tribu— tária como caso de perdas irreversíveis. De tal en— tendimento participa a Exposição de Motivos do proje— to que se transformou no Decreto-lei nº 1.730, de 17.12.1979, ao expor:

"O artigo 3º do projeto define que, para efei— tos fiscais, somente serão dedutíveis as provi— sões expressamente admitidas pela legislação tri— butária. É que, com a adoção generalizada do re— gime de competência para apuração do lucro líqui— do da pessoa jurídica, algumas provisões passa— ram a ser necessárias do ponto de vista contábil, não devendo, todavia, ser admitidas para efeitos fiscais; visto como, muitas vezes, são constitui— das por valores apenas estimados.

Estando o contribuinte obrigado a adotar o regi— me de competência na apuração do lucro líquido, certamente contabilizará algumas provisões funda— mentadas em simples estimativas. A ausência de uma disposição legal, no sentido de somente se— rem dedutíveis as provisões expressamente autori— zadas, provoca inevitáveis controvérsias entre o Fisco e o contribuinte. Para os efeitos do arti— go 3º o livro de apuração do lucro real será usa— do para serem feitos os necessários ajustamentos no lucro líquido de cada período-base."

Dai se infere que nem tudo, que se registra na contabilidade como "provisão", traduz mero risco pro— vável e futuro, porquanto "provisões" há que refle— tem encargos e perdas quantificáveis e irreversíveis.

As provisões admissíveis, para os efeitos fis— cais de dedução, são aquelas que refletem a certeza irrefragável de um acontecimento passado e não a e— ventualidade de uma contingência que, por sua incer— teza, pode vir, ou não, acontecer.

Destarte, as provisões que apenas traduzam a e— ventualidade das autênticas reservas de contingência, de modo a revelar-se, na sua constituição, simples— mente o destino de separar lucros, não representam, de maneira alguma, custo ou despesa de encargo incor— rido. Semelhantes provisões objetivam tão-somente res— tringir a disponibilidade de lucros, com o intui— to exclusivo de preservarem-se riscos virtuais das operações realizadas, os quais possam vir comprome— ter a situação patrimonial ou financeira da empresa.

Acórdão nº 101-83.785

em exercícios futuros. Dessas provisões se ocupou o Decreto-lei nº 1.730/79, pois, das outras, que representem autênticas despesas incorridas, já na vigência da lei anterior ao Decreto-lei nº 1.598/77 eram dedutíveis, como dispunha o § 1º, art. 162, do RIR/75 combinado com o artigo 154 do mesmo regulamento (art. 47 § 1º, c/c o artigo 43 da Lei número 4.506/64), atualmente correspondidos no RIR/80 pelo § 1º do artigo 191, combinado com artigo 175 e seu parágrafo único.

Por conseguinte, em se tratando de tributos e de contribuições sociais dedutíveis, quando os valores das obrigações a pagar, correspondentes, estejam devidamente quantificados e se relacionem com encargos incorridos, não há por que deixar de considerá-los quanto a reduzir-se o lucro real do exercício, pois, nesta hipótese, o designativo "provisão" é mera afiguração imprópria.

Estreme de dúvida, portanto, que despesa originada de uma obrigação legal vencida, desde que seja perfeitamente identificada e quantificada, gera um passivo exigível enquanto não for paga e logicamente constitui parcela dedutível do lucro tributável, se a lei não dispuser como indedutível a base em que ela repousa. Assim, com exceção das multas, a respeito das quais resultem falta ou insuficiência do pagamento dos encargos tributários, não também de ser considerados os acréscimos legais da atualização monetária e dos juros moratórios que se assentam em bases dos tributos e das contribuições sociais dedutíveis."

É exatamente esta a hipótese em causa, ou seja, uma obrigação vencida e identificada, sendo, portanto, passível de dedutibilidade, inclusive a multa, eis que, na espécie, é de natureza compensatória, cuja dedutibilidade encontra-se textualmente prevista no § 4º do artigo 225 do RIR/80.

Também entendo improcedente a autuação relativa ao segundo item da peça vestibular, qual seja, a tributação das diferenças da reserva de reavaliação, realizada via depreciação, que não obstante ter sido realizada por meio da absorção de prejuízo, a fiscalização entende que a parcela compensada deva ser novamente tributada quando da depreciação dos bens realizados, pois as duas modalidades de realização não se compensariam entre si.



Acórdão nº 101-83.785

O entendimento fiscal, contudo, não pode prosperar, eis que acarretaria dupla tributação da parte da reserva realizada e tributada quando da compensação de prejuízo, contrariando frontalmente a orientação contida nos itens 5 e 6 do Parecer Normativo CST nº 27/81, no sentido de que:

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

.....

6. Tendo em vista o disposto no artigo 383 do RIR/80 e no subitem 5.4.1 da IN SRF nº 028, de 13 de junho de 1978, a pessoa jurídica que utilizar reserva de reavaliação para compensar prejuízos apurados na escrituração comercial deve baixar, nas contas que registram prejuízos compensáveis para efeito do imposto de renda (parte B do livro de Apuração do Lucro Real), valor igual ao da reserva utilizada. Inexistindo prejuízos fiscais, registrados no Livro de Apuração do Lucro Real, ou se esses forem inferiores ao valor da reserva de reavaliação utilizada para compensar prejuízos contábeis, deverá ser adicionado ao lucro líquido, para efeito de determinar o lucro real do exercício correspondente ao período-base em que a reserva tiver sido utilizada:

a) na primeira hipótese, o valor integral da reserva;

b) na segunda hipótese, a diferença entre o valor da reserva utilizada para compensar os prejuízos contábeis e o valor dos prejuízos fiscais baixados no Livro de Apuração do Lucro Real."

O subitem 6.1 do mencionado ato, por seu turno, arrimata a questão, orientando, categoricamente, que:

"6.1 - Convém salientar, ainda, que o valor da reserva que tiver a destinação referida neste item não mais será objeto de adição ao lucro líquido, na

determinação do lucro real, na ocorrência de qualquer das hipóteses referidas na alínea "b" do § 3º do artigo 326 do RIR/80."

No presente caso não se questiona se a contribuinte observou a orientação contida no item 6 do Parecer Normativo em causa. Ao contrário, a empresa afirma em seu recurso que agiu em perfeita consonância com a citada norma, sem qualquer restrição ou contestação pelas autoridades fiscais.

Pretende-se, isto sim, é tributar o valor da reserva realizada pela absorção de prejuízo por ocasião da depreciação, a apropriada no resultado dos anos posteriores, o que, como já se viu, não tem guarida na legislação de regência.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 08 de julho de 1992



MARIAM SEIF - RELATORA