



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT.

Sessão de 17 de setembro de 1986

ACORDÃO Nº 103-07.565

Recurso n.º 90.520 - IRPJ - EX: 1985

Recorrente DACALDA - DESTILARIA DE ÁLCOOL CORRÊA DE ARRUDA LTDA.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LONDRINA (PR)

IRPJ - SUBAVALIAÇÃO DO ESTOQUE E POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. Provada e, ao final, admitida pela própria recorrente a subavaliação dos estoques, desde que a empresa não possuía sistema integrado e coordenado de custos. Sem amparo legal a pretendida correção da "reserva de lucros" que a contribuinte sustentou ter sido criada pelo Fisco, por meio de recomposição dos lucros do exercício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DACALDA - DESTILARIA DE ÁLCOOL CORRÊA DE ARRUDA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF)., em 17 de setembro de 1986

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

JOSÉ NICODENOS C. DE OLIVEIRA
18 SET 1986

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, THEREZA ... ARRUDA BORREGO BIJOS (Suplente), RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente por motivo justificado o Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO Nº: 90.520

ACÓRDÃO Nº: 103-07.565

RECORRENTE: DACALDA - DESTILARIA DE ÁLCOOL CORRÊA DE ARRUDA LTDA.

R E L A T Ó R I O

DACALDA - DESTILARIA DE ÁLCOOL CORREADE ARRUDA LTDA., contribuinte jurisdicionada à D.R.F. em Londrina-PR, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 50, lavrado em 22.08.85, e o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, da mesma data, parte integrante do Auto, a Contribuinte subavaliou os estoques de produtos acabados (álcool anidro e hidratado) em.. 31.12.83 e 31.12.84. Daí resultou, no ano-base de 1983, exercício de 1984, a redução do lucro real e conseqüente postergação do imposto de renda para o exercício de 1985 e, no ano-base de 1984 exercício de 1985, a glosa de custo dos produtos de fabricação própria vendidos, custo esse utilizado a maior que o devido.

O imposto postergado do exercício de 1984 para o exercício de 1985 determinou:

Diferença de imposto não recolhido	5.897,82	ORTN's
Juros de mora no período	1.024,01	ORTN's
Juros de mora (maio/85 a agosto/85)	176,93	ORTN's
Multa do lançamento de ofício	<u>2.948,91</u>	ORTN's
TOTAL	10.047,67	ORTN's

Por outro lado, da glosa dos custos, no ano-base de 1984, exercício de 1985, no valor de Cr\$ 307.459.128, correspondente a 12.584,24 ORTN's, resultou:

Imposto devido	5.662,90	ORTN's
Juros de mora	169,88	ORTN's
Multa de 50%	<u>2.831,45</u>	ORTN's
TOTAL	8.664,23	ORTN's

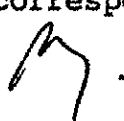


Dentro do prazo a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 54/63. Sobre a postergação do pagamento do imposto, cita o inciso XI do art. 67 do Decreto-lei nº 1.598/77, o art. 183, II, da Lei nº 6.404/76 e, depois, os arts. 185 e 186, §§ 1º e 2º do RIR/80, para dizer que estes últimos restringem o direito do contribuinte de apurar o valor dos seus estoques de produtos pelo custo de aquisição somente ao caso de possuir contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração. Que essa restrição é maior quanto, através de simples Parecer Normativo (nº 06/79), obriga ao custo médio ponderado, ao sistema PEPS, e à apuração mensal do custo médio ponderado de produção. Entretanto, essas exigências e restrições não têm base legal, o que vem ferir o princípio da legalidade na exigência do tributo estabelecido pelo § 2º do art. 153 da C.F. Afirma que nenhum dispositivo legal obriga o contribuinte a apurar mensalmente e pelo sistema de custo médio ponderado, os seus custos de produção. A exigência está, apenas, em normas complementares de interpretação restritiva e fiscalistas. A lei apenas determina o sistema de custo médio ou PEPS e que os custos sejam integrados e coordenados com o restante da escrituração. Somente se o contribuinte não tiver condições de apurar estes custos pela escrituração é que os estoques devem ter seus lucros arbitrados ou estimados na forma do § 3º do art. 14 do Decreto-lei nº 1.598/77. Que absolutamente não é esse o caso presente. Os custos estão apurados anualmente, é verdade, porém a atividade da impugnante envolve a aquisição de somente um tipo de matéria-prima cujo custo médio de produção é de fácil apuração.

O que objetiva a lei é a mudança de critério na apropriação desses custos, o que não vem ocorrendo com a impugnante.

Na sequência, passa ao tema da falta de compensação do débito de correção monetária de balanço da "reserva de lucros" criada pela antecipação do resultado de 1984 para 1983.

Afirma que a tributação do imposto postergado de 1 para 1984 implicou antecipar a tributação para o exercício anterior. Assim, considerada a tributação do valor de Cr\$ 143.095.666 à quota de 45% pelo IRPJ, automaticamente deve ser reconhecida a serva de lucros correspondente a Cr\$ 78.702.616. Essa reserva



cros é igual a CR\$ 143.095.666 diminuído do IRPJ de 45%, ou seja, Cr\$ 143.095.666 menos Cr\$ 64.393.050. Com esse procedimento de antecipação da imposição dos lucros de Cr\$ 143.095.666 para o exercício de 1983 e o reconhecimento da formação da reserva de lucros de Cr\$ 78.702.616, será forçosa a recomposição também dos lucros de 1984 para tê-los reduzidos da despesa de correção monetária de balanço a que estão sujeitas essas reservas de lucros nos termos da lei.

Em seu apoio invoca o PN-CST nº 57/79, subitens 5.3 e 6.3.

Assim, apurada a subavaliação de estoques em 31.12.84, no valor de Cr\$ 307.459.128, a mesma não pode ser tributada sem anterior dedução de Cr\$ 169.423.121, correspondentes a débito de correção monetária de balanço incidente sobre a reserva de lucros criada pelo próprio fisco em 31.12.83.

Termina contestando "in totum" o lançamento, pela inexistência de subavaliação de estoques; caso assim não se entenda, pede a dedução da despesa da correção monetária da tal reserva de lucros.

4. Informação fiscal a fls. 67/70, pela manutenção do lançamento.

5. Antes da decisão de primeiro grau, em 19.02.86, a contribuinte requereu a juntada de cópia do DARF de fls.73, relativo ao pagamento do imposto devido no exercício de 1985, com a dedução dos Cr\$ 169.423.121 de "despesa de correção monetária, com as reduções da anistia fiscal da Lei nº 7.450/85. Cópia desse DARF já se encontrava a fls.66, como também se encontra, a fls.52, cópia de outro DARF, relativo ao pagamento da diferença de imposto não recolhido no exercício de 1984, ano-base de 1983, juros de mora e multa com redução de 50%, isto é, com os mesmos benefícios da Lei nº 7.450/85.

6. A decisão de primeiro grau assim se fundamentou e concluiu:



"Analisando-se os elementos constantes do processo, verificarse que o procedimento fiscal de avaliar os estoques de produtos da impugnante, em 31.12.83 e 31.12.84, em 70% do maior preço de venda do período, atendeu o disposto no artigo 187, II, do RIR/80, visto que o contribuinte não possuía, nos anos-base de 1983 e 1984, sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração.

Cumpra ressaltar que o contribuinte, também, entendeu como lícita o referido procedimento ao recolher integralmente as diferenças apuradas pela subavaliação de estoques de produtos, nos balanços encerrados em 31.12.83 e 31.12.84, conforme DARF's de fls. 52 e 73 respectivamente, sendo deduzido da subavaliação de estoques, em 31.12.84, Cr\$169.423.121 de correção monetária sobre Cr\$ 78.702.616 de reserva de lucros que, segundo a interessada, foi automaticamente criada pela tributação da subavaliação de estoques em 31.12.83.

Por outro lado, é improcedente a pretensão do contribuinte de deduzir da base tributável em 31/12/84 a referida correção monetária, visto que este não realizou acerto contábil em sua escrituração no ano-base de 1984, para criar a reserva de lucros sobre a qual este pretende gozar do benefício da correção monetária.

O Parecer Normativo CST nº 57/79 reza na súmula o seguinte: "Após a vigência do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.77, a inobservância do regime de competência na escrituração de receita, custo, dedução ou reconhecimento de lucro só tem relevância, para fins de imposto de renda, quando dela resulte prejuízo para o Fisco, traduzido em redução ou postergação do prazo de pagamento do imposto."

No caso em tela, a não constituição da reserva de lucros em referência, não resultou em prejuízo para o Fisco e, desta forma, não tem relevância. Já a subavaliação de estoques trouxe prejuízos para o Fisco, tendo, portanto, relevância e permitido concluir que está correto o lançamento efetuado, segundo as disposições legais vigentes.

Isto posto, e

Considerando que a impugnação é tempestiva;

Considerando que o contribuinte reconheceu a veracidade do lançamento ao recolher o imposto devido pelas subavaliações de estoques, deixando de recolher apenas o imposto correspondente à correção monetária sobre a suposta criação automática da conta reserva de lucros em 31.12.83;



Acórdão nº 103-07.565

Considerando que o lançamento encontra-se corretamente fundamentado nos arts. 153, 154 § único e 171 "caput" e inciso II, todos do RIR/80;

Considerando tudo o mais que do processo consta,

Tomo conhecimento da presente impugnação, por tempestiva e na forma da lei, para no mérito indeferir-lá, determinando a cobrança da exigência de Cz\$. 329.056,72 (correspondente à conversão de 3.120,50 ORTN's pela OTN "pro rata" de Cz\$ 105,45 em 28.2.86), conforme demonstrativo a seguir:

Exercício/ Ano-Base	Imp.de Ren- da devido em ORTN	Recolhi- mento em ORTN	Imp.de Renda a reco- lher em ORTN	Imp... de Renda a recolher em Cz\$
1984/1983	5.897,82	5.897,82	-:-	-:-
1985/1984	5.662,90	2.542,40	3.120,50	329.056,72
TOTAIS....	11.560,72	8.440,22	3.120,50	329.056,72

A importância acima deverá ser liquidada observando o disposto na Portaria MF nº 122/86, acrescida da multa de 50%, prevista no art. 728 do RIR/80 e dos juros moratórios no prazo de 30 (trinta) dias, sob pena de ação executiva e demais sanções legais, salvo interposição de recurso voluntário ao Egrégio 1º Conselho de Contribuintes dentro do mesmo prazo."

7. Ciente em 23.06.86 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 81/91, protocolizado em 04.07.86, no qual, em relação à parte remanescente do litígio, reproduz, praticamente, sua impugnação.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

A contribuinte, no seu recurso para este Conselho, não mais discute a subavaliação de estoque. Com ela se conformou.

Reclama, porém, porque na exigência feita não se levou em conta a despesa de correção monetária de balanço que, a seu

M.

Acórdão nº 103-07.565

ver, deveria recompor os lucros do exercício de 1985 (base 1984) uma vez que o próprio fisco houvera antecipado lucros de 1984 para 1983.

Segundo a recorrente, a retificação dos estoques feita pelo fisco, em 31.12.83, acarretou um lucro postergado de 1983 para 1984 no valor de Cr\$ 143.095.666. Importância essa que a fiscalização intitulou de custo utilizado a maior,

No exercício de 1985, ano-base de 1984, a recorrente, tal como a fiscalização, intitula a diferença apurada de Cr\$...... 307.459.128 de "custo utilizado a maior no ano-base de 1984".

Argumenta:

"... se o fisco deve recompor os lucros reais (tributáveis) nos dois exercícios e adotou essa recomposição relativamente aos valores dos estoques finais de 1983 e 1984, bem como dos estoques iniciais de 1984, deveria também recompor esses lucros apurando o imposto pago a maior em 1985, base 1984, decorrente da não apropriação da despesa de correção monetária de balanço sobre a reserva de lucros antecipada para 1983 pelo próprio fisco."

Nessa linha de raciocínio, alega que tributados os Cr\$ 143.095.666 em 1983, à alíquota de 45%, automaticamente deve ser reconhecida a reserva de lucros correspondentes a Cr\$ 78.702,616.

Assim, seria forçosa a recomposição dos lucros, também, de 1984, exercício de 1985, para tê-los reduzidos da despesa de correção monetária de balanço a que estão sujeitas as reservas de lucros nos termos da lei.

Em seu apoio cita e transcreve os itens 5.3 e 6.3 do Parecer Normativo CST nº 57/79.

A tese já fora levantada na impugnação.

Enfrentando-a, o julgador "a quo" considerou:

"Por outro lado, é improcedente a pretensão do contribuinte de deduzir da base tributável em



Acórdão nº 103-07.565

31.12.84 a referida correção monetária, visto que este não realizou acerto contábil em sua escrituração no ano-base de 1984, para criar a reserva de lucros sobre a qual este pretende gozar do benefício da correção monetária."

A recorrente não prestou atenção a essas considerações e porfiou nas suas elocubrações.

O fato é que o Parecer Normativo C.S.T. nº 57/79, no seu todo, e mesmo nos subitens 5.3 e 6.3, destacados pela contribuinte, não dá o menor respaldo à tese da formação de reservas de lucros pelo fisco. Cuida-se, no Parecer Normativo, dos diversos aspectos relativos à postergação do pagamento do imposto, segundo as normas a respeito contidas no Decreto-lei nº 1.598/77, no que elas traduzem de natureza fiscal, e não de fundo contábil. De pronto deve ser ressaltado que os ajustes que o Decreto-lei nº 1.598/77 impõe, caso haja apropriação antecipada de despesas, ou postecipada de receitas, é de ordem fiscal e extracontábil.

O subitem 5.3 menciona, expressamente, os efeitos tributários e a retificação de bases de cálculo e as consequentes correções de créditos tributários. Como tudo advem de inobservância do regime de competência, num determinado exercício, recomenda-se, ali, o exame das respectivas repercussões noutros exercícios.

Já no subitem 6.3 determina-se que a Administração recomponha os dois lucros reais e efetive o lançamento nos exercícios em que tenha havido indevida redução do lucro real, constituindo o crédito pelo valor líquido, isto é, depois de compensado o imposto lançado no exercício do registro inexato e que a revisão mostrou ser nele indevido. É a compensação criada pelo § 6-6º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, esclarece o PN.

Ora, é axiomático que as reservas de lucros derivam de lucros contábeis (lucro líquido) e não de lucros fiscais (lucro real).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.565

É também elementar que os lucros gerados que ficam na empresa, registrados sob a forma contábil de reservas de lucro e/ou lucros acumulados integram o Patrimônio Líquido e, como tais, podem ser computados para os efeitos de se apurar o saldo da correção monetária do balanço, com reflexos diretos no lucro líquido (que é o contábil) e indiretos no lucro real (que é o fiscal).

Mas não há hipótese legalmente válida e eficaz de se formarem reservas de lucros a partir do inverso da ordem natural das coisas, isto é, começando-se pela recomposição do lucro real, que é extracontábil.

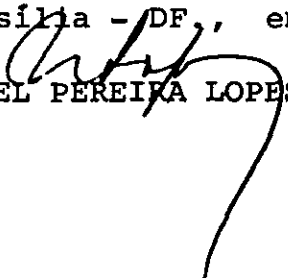
Mesmo porque, como todos sabem, o lucro real pode coexistir com o prejuízo contábil (= resultado líquido negativo), aspecto esse que sequer foi aflorado neste processo.

A correção monetária do balanço, seja pela Lei nº 6.404/76, seja pelo Decreto-lei nº 1.598/77, e legislação subsequente, é parte dos procedimentos de elaboração das demonstrações financeiras anuais, onde se devem conter os ajustes da correção. Não há falar em correção monetária de reserva de lucros se não houver lucros apurados, não distribuídos nem capitalizados. Não há falar em reserva de lucros que decorram da recomposição do lucro real, feito extracontabilmente.

Quanto à decisão da D.R.F. em Ponta Grossa, trazida a lume pela recorrente, entende este Relator que a Câmara só deve pronunciar-se sobre decisões de primeiro grau no julgamento de recursos voluntários que delas sejam interpostos.

Nego provimento ao recurso.

Brasília - DF,, em 17 de setembro de 1986


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR.