



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Recurso nº. : 113.172 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ - Exs: 1994 e 1995
Recorrente : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Interessada : CARBONÍFERA CRICIÚMA S/A
Sessão de : 12 de novembro de 1997
Acórdão nº. : 104-15.613

IRPJ - TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO PAGAS - CORREÇÃO MONETÁRIA - VALORES PROVISIONADOS - FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 1992 - O artigo 7º da Lei nº 8.541/92 só alcança os fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1993, não atingindo, assim, as atualizações monetárias (provisões) de tributos/contribuições de fatos geradores de 1992, não pagas, apropriadas nos resultados dos anos calendários subseqüentes (1993 e 1994).

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em FLORIANÓPOLIS - SC.

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


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 1997



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente Convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA.

A long, sweeping handwritten signature in black ink, starting from the left margin and ending with a small arrowhead pointing towards the right, positioned below the text of the paragraph.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613
Recurso nº. : 113.172
Recorrente : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC

RELATÓRIO

O Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, recorre de ofício, a este Conselho, de sua decisão de fls. 162/168, que deu provimento à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 90/119.

Contra o contribuinte Carbonífera Criciúma S/A, CGC/MF 83.647.909/0001-63, com sede na cidade de Criciúma, Estado de Santa Catarina, à Rua São José, nº 414 - Bairro, Bela Vista, jurisdicionado a DRF em Florianópolis - SC, foi lavrado, em 21/12/95, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 90/119, com ciência em 21/12/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 5.947.834,63 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 100% e dos juros de mora, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1994 e 1995, correspondentes, respectivamente, aos anos-calendários de 1993 e 1994.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

1 - Custos, despesas operacionais e encargos, impostos, taxas e contribuições (não dedutíveis): A contribuinte não vem recolhendo a totalidade dos tributos e contribuições sociais devidas. Apropria pelo regime de competência, e efetua a atualização monetária pelos índices oficiais. Infração capitulada nos artigos 157 e § 1º; 191 e §§; 192, 225 e §§ 1º, 2º e 3º; 387, inciso I do RIR/80; artigo 7º, § 1º ao 4º e 8º da Lei nº 8.541/92; artigos 197, § único; 242 e §§; 243, 283, §§ 1º ao 4º; 284 do RIR/94;

2 - Ajustes do lucro líquido do exercício - exclusões e compensações - exclusões indevidas: Compensação indevida de prejuízos fiscais apurados, tendo em vista as reversões dos prejuízos após os lançamentos das infrações constatadas nos períodos bases de 1993 e 1994, através deste auto de infração. Infração capitulada nos artigos 157, § 1º; 382; 386, § 2º; 388 inciso III do RIR/80; artigos 197 § único; 502; 503 e 196, inciso III do RIR/94.

Os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional responsáveis pela constituição do crédito tributário, esclarecem, ainda, no Auto de Infração o seguinte:

- que a partir de 01/01/93, com a edição da lei nº 8.541/92, foi alterado o critério de contabilização, passando-se para o regime de caixa. O artigo 7º do diploma legal acima citado diz que a dedutibilidade das obrigações referentes a tributos e contribuições, e por extensão a sua atualização, só serão dedutíveis, para fins de apuração de lucro real, quando pagas. Este artigo não cita que a aplicação da legislação refere-se a fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/93, alcançando, isto sim, além dos fatos geradores futuros os pendentes;

- que corroborando com este entendimento, o art. 106 do Código Tributário Nacional, afirma que a legislação tributária aplica-se a fatos geradores futuros e pendentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

Portanto, a aplicação do art. 7º da Lei acima citada não confronta com os termos do artigo 106 do CTN; pois a variação monetária de tributos e contribuições anteriores a 01/01/93, e não pagas (pendentes), irá diminuir o resultado do exercício, não havendo portanto irretroatividade da Lei;

- que idêntico entendimento teve a SRF; e não poderia ser diferente, ao editar o ADN nº 52/94, que define que são dedutíveis, segundo o regime de competência, a partir de 28/08/94, as variações monetárias de tributos e contribuições. Com relação aos tributos não pagos, só serão dedutíveis pelo regime de competência a partir do ano calendário 1995 (Lei nº 8.981/95);

- que na apuração do lucro líquido pela contribuinte, não foi adicionado no "LALUR" a atualização monetária dos saldos das contas de tributos e contribuições pendentes.

O Relatório de Fiscalização de fls. 84/89, esclarece, ainda, o seguinte:

- que na data de 16/04/90, o sócio majoritário, Sr. Paulo Agrício de Freitas, através de uma operação singular, retira-se da sociedade, através de venda, pela importância de Cr\$ 150.035.459,57. A compra da sociedade foi feita pelos Srs. Alfredo Flávio Gazzola, José Luiz Freitas de Castro e Wolfgang Friedrich, diretores da empresa à época. O fato curioso desta transação é que os mesmos adquiriram a empresa sem desembolsar um só centavo. O pagamento efetuado foi através da entrega de bens do patrimônio da empresa, conforme relação em anexo. Uma pequena parcela que deveria ter sido paga em dinheiro, foi feita através do pagamento em mercadoria. Aos adquirentes, foi efetuado um lançamento contábil, como empréstimo a diretores, pelo montante da transação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

- que no período não abrangido pela prescrição, a empresa vem apresentando prejuízos. A origem dos prejuízos apresentados pela empresa, são em função da atualização monetária, "Variações Monetárias Passivas" dos tributos e contribuições não pagas;

- que em função dos termos do artigo 7º da Lei nº 8.541, procedemos a autuação da empresa, estornando os valores lançados a título de Variação Monetária Passiva dos tributos e contribuições não pagas, relativas ao ano de 1993 e 1994, contabilizada indevidamente. Esclarecemos ainda, que com referência ao ano de 1994, foram excluídas as Variações Monetárias até julho;

- que após efetuada as compensações com os prejuízos anteriores e os gerados no período de fiscalização, foi apurado um crédito para com a Fazenda Nacional no valor de 5.947.834,63 UFIR;

- que ao iniciarmos os trabalhos, fomos informados pelo contador da empresa de que a mesma havia sofrido uma fiscalização recente por parte da Receita Federal. Pela documentação apresentada, constatamos que tratava-se de cobrança administrativa, através da CAD;

- que deste trabalho da CAD, foi apurado divergência na base de cálculo do FINSOCIAL, COFINS e PIS, (exclusão do ICMS), de cujo montante o contribuinte deu entrada de pedido de parcelamento na data de 27/09/95.

Em sua peça impugnatória de fls. 125/133, instruída pelos documentos de fls. 134/158, apresentada, tempestivamente em 17/01/96, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

- que entenderam os Auditores Fiscais que lavraram o Auto de Infração ora impugnado que deveria ser adicionado no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR -, como receita tributável, a partir de 1º de janeiro de 1993 e até 28 de agosto de 1994, a parcela da correção monetária dos saldos das contas relativas a tributos e contribuições impagos e cujos fatos geradores ocorreram antes de 31/12/92;

- que o Auto de Infração, assim, constituiu crédito tributário de IRPJ oriundo exclusivamente das adições efetuadas de ofício pela fiscalização de tributos federais. Como procedimento reflexo, foi, ainda, glosado o procedimento de compensação de prejuízos fiscais nos meses de 07/93 à 07/94, em razão da reversão dos resultados mensais da impugnante decorrentes das adições ao lucro "real" da correção monetária dos saldos dos tributos impagos antes de 31/12/92;

- que entenderam os fiscais que a Lei nº 8.541/92 se aplica aos tributos impagos antes de sua vigência, porquanto tributo impago seria tributo com fato gerador "pendente";

- que de outro lado, certo é que toda a Lei nº 8.541/92 produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 1993, inclusive seu art. 7º, como expressa ser art. 57 ("Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação e produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro de 1993, revogando-se as disposições em contrário...");

- que qualquer profissional que atua na área tributária sabe - ou deveria saber - que tributo com "fato gerador pendente" é aquele cuja hipótese de incidência é complexa, resultado do somatório de atos ou fatos que somente terão relevância jurídico-tributária em conjunto. O fato gerador dito "pendente", assim, por ser o resultado do somatório de atos ou fatos, somente se considera ocorrido após o término de seu período



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

formativo, expressamente estabelecido em lei. São exemplos o faturamento mensal (somatório das vendas de mercadorias e/ou serviços realizadas no período de um mês), o lucro (resultado do somatório de receitas e despesas havidas no período estabelecido na lei - anual, mensal ou outro), etc.;

- que a fundamentação "jurídica" do Auto de Infração ora impugnado sustenta que a regra da indedutibilidade, segundo o regime de competência, dos tributos impagos (art. 7º, da Lei nº 8.541/92) se aplicaria a todos os tributos cujo fato gerador tenha ocorrido antes da publicação da lei, desde que "pendentes" de pagamento. Ou seja: querem os discais, nitidamente, aplicar retroatividade a Lei nº 8.541/92, modificando, pela lei nova, os efeitos jurídicos-tributários de fatos ocorridos sob a égide de legislação que lhes dava tratamento diverso;

- que até o advento da Lei nº 8.541/92 - e desde a edição da Lei nº 8.981/95 - foi adotado o regime de competência. Assim dispôs explicitamente o parágrafo primeiro do artigo 187, da Lei nº 6.404/76. O mesmo ocorreu no Decreto-Lei nº 1.598, de 26/12/77, que amoldou à Lei das Sociedades Anônimas a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas;

- que as receitas que compõe o lucro real são apuradas de acordo com o regime de competência, isto é, computadas na base de cálculo do IRPJ assim que haja direito à percepção da receita, independente de seu efetivo recebimento e bem assim as despesas, especialmente, aqui, os tributos, que deveriam ser deduzidos por ocasião da ocorrência do fato gerador, independentemente de seu pagamento;

- que apenas com os arts. 7º e 8º da Lei nº 8.541/92 - e durante a sua vigência - introduziu-se um sistema híbrido de apuração do lucro real, que de real, em verdade, não teve nada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

- que o tratamento diferenciado das receitas e despesas na aferição da base de cálculo do imposto sobre a renda, leva a distorções, eis que a duplicidade de tratamento ocasiona a apuração de um lucro fictício, elevado artificialmente porque, de um lado, computam-se no exercício competente, receitas ainda não efetivamente auferidas e, de outro lado, deduzem-se somente as despesas efetivamente incorridas e realizadas;

- que tais distorções no resultado da empresa, que justificam a tese que propugna pela ilegalidade e inconstitucionalidade dos arts. 7º e 8º da Lei nº 8.541/92, não haviam até 31/12/92, porquanto o Decreto-lei nº 1.598/77, o qual incorporou os princípios contábeis da lei comercial na apuração do lucro tributável, determinava que deviam ser constituídas, no passivo da empresa, as chamadas provisões, alocação de recursos para fazer frente a uma obrigação surgida, apesar de ainda não exigível, as quais são deduzidas no exercício em que ocorre o fato gerador da obrigação;

- que desta feita, tendo em vista serem os saldos das contas de tributos e contribuições adicionados pelos fiscais relativos a tributos cujos fatos geradores ocorreram antes da vigência da Lei nº 8.541/92. As provisões - despesas - relativas a todos os tributos referidos no Auto de Infração são dedutíveis na apuração do lucro real porquanto assim expressamente dispunha a legislação vigente na data em que surgiram tais obrigações;

- que quanto à correção monetária de tais despesas, obviamente que, significando a atualização monetária mero critério de manutenção da realidade dos lançamentos contábeis, o resultado desta correção será igualmente dedutível do lucro real mensal;

- que releva notar, ainda, que a ora impugnante, a partir de 1º de janeiro de 1993, passou a adotar, conforme estabelece a Lei nº 8.541/92, o regime de caixa para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

contabilização das despesas relativas a tributos e contribuições cujos fatos geradores vieram a ocorrer, somente lançado como despesas aqueles tributos pagos.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela improcedência da ação fiscal dando provimento à impugnação interposta, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o deslinde da controvérsia prende-se ao entendimento que se dê quanto à dedutibilidade ou não da correção monetária sobre contribuições provisionadas em 1992 e não pagas, apropriadas pela contribuinte em seus resultados nos anos calendários de 1993 e 1994;

- que até a edição da Lei nº 8.541/92, os tributos e contribuições eram dedutíveis como custo ou despesa operacional no período-base de incidência em que ocorresse o fato gerador da obrigação tributária;

- que a expressão obrigação tributária referente a tributo ou contribuição compreende a respectiva atualização monetária. A partir de 1992, os tributos/contribuições foram quantificados em UFIR, restando claro que, relativamente aos tributos/contribuições não pagas, sendo o valor corrigido a nova tradução monetária do débito não pago na época própria, a parcela correspondente à atualização tem a mesma natureza jurídica da obrigação a que corresponde;

- que assim entendido, a despesa de correção monetária decorrente de tributos/contribuições, cujos fatos geradores ocorreram até 1992 e não foram pagas apropriada nos anos calendários de 1992 e 1994, não é alcançada pelo disposto nos artigos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20

Acórdão nº. : 104-15.613

supracitados e transcritos, os quais devem ter aplicação para aqueles fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1993, conforme sentença o art. 57 da Lei 8.541/92;

- que resta claro que as disposições contidas nos artigos em pauta, consignados no Auto, referentes a Lei nº 8.541/92, aplicam-se aos tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorram a partir de 1º de janeiro de 1993;

- que a exigência fiscal em debate, portanto, não tem amparo legal, assim como resulta equivocado o entendimento dos autuantes quando afirmaram que tributos/contribuições não pagas equivale dizer que os fatos geradores destas obrigações são pendentes e, daí concluíram não ter havido colisão com o art. 105 do Código Tributário Nacional;

- que as provisões de correção monetária, apropriadas nos resultados dos anos calendários de 1993 e 1994, referem-se a contribuições cujos fatos geradores efetivaram-se em 1992, não se tratando, portanto, de fatos geradores pendentes, conforme interpretado pelos autuantes;

- que desfeito o entendimento exarado na peça fiscal, não pode uma lei nova criar entraves onerosos às situações jurídicas definitivamente constituídas, como se quer pretender com o feito de fls. 90/119, sob pena de violação dos dispositivos constitucionais vigentes.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
Anos-calendários de 1993 e 1994
TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO PAGAS.
CORREÇÃO MONETÁRIA - VALORES PROVISIONADOS
FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 1992**

O artigo 7º da Lei nº 8.541/92 só alcança os fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1993, não atingindo, assim, as atualizações monetárias (provisões) de tributos/contribuições de fatos geradores de 1992, não pagas, apropriadas nos resultados dos anos calendários subsequentes (1993 e 1994).

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE."

Deste ato, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II da Lei nº 8.748/93.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso de ofício está revestido das formalidades legais.

Como se vê dos autos, a peça recursal repousa no recurso de ofício de decisão de 1ª Instância, onde foi dado provimento à impugnação interposta, para declarar insubsistente o crédito tributário constituído, por entender, que o artigo 7º da Lei nº 8.541/92 só alcança os fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1993, não atingindo, assim, as atualizações monetárias (provisões) de tributos/contribuições de fatos geradores de 1992, não pagas, apropriadas nos resultados dos anos calendários subsequentes (1993 e 1994).

Após a análise da questão do recurso de ofício, sou de opinião que nada merece reparo, pois é de raso e cediço entendimento nesta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que a despesa de correção monetária decorrente de tributos/contribuições, cujos fatos geradores ocorreram até 1992 e não foram pagas, apropriadas nos anos calendários de 1993 e 1994, não é alcançada pelo disposto nos artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/92, os quais somente deverão ter aplicação para aqueles fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1993, conforme sentença o art. 57 da Lei nº 8.541/92, até 31/12/94, quando entrou em vigor a Medida Provisória nº 812, de 30/12/94, transformada, posteriormente, na Lei nº 8.981/95.

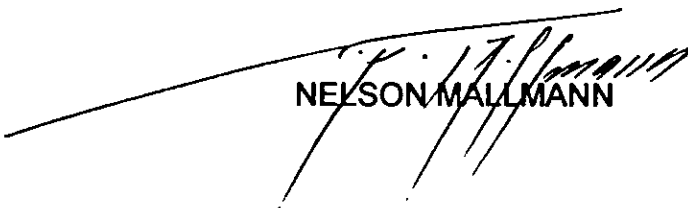


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13963.000657/95-20
Acórdão nº. : 104-15.613

Diante do exposto e considerando que todos elementos de prova que compõem a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade de 1ª Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGO provimento.

Sala das Sessões - DF, em 12 de novembro de 1997



NELSON MALLMANN