

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 14052/004.163/92-52

Sessão de 19 de outubro de 1994

ACÓRDÃO Nº 101-87.271

Recurso nº 106353, IRPJ, exercícios de 1989 a 1991

Recorrente: BRAMED BRASÍLIA MÉDICA LTDA.

Recorrida: DRF EM BRASÍLIA, DF

IRPJ. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. A multa prevista no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/83, aplicável em procedimento espontâneo do sujeito passivo, intempestivamente formalizado, não incide sobre crédito tributário, não componente da declaração de rendimentos, apurado em lançamento de ofício.

VARIAÇÕES MONETÉRIAS PASSIVAS S/ EMPRÉSTIMOS ENTRE COLIGADAS. A contabilização de variações monetárias passivas sobre saldos credores de conta corrente de controladora formaliza a discriminação do encargo. É indutível a apropriação desses encargos, relativos a períodos base anteriores, calculados sobre saldos de mútuos contabilmente comprovados.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. Em lançamento de ofício a autoridade administrativa deve proceder à compensação de prejuízo fiscal remanescente, respeitado o prazo legal de sua compensação.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Bramed - Brasília Médica Ltda.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que pas-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 14052/004.163/92-52

Sessão de 19 de outubro de 1994

ACÓRDÃO Nº 101-87.271

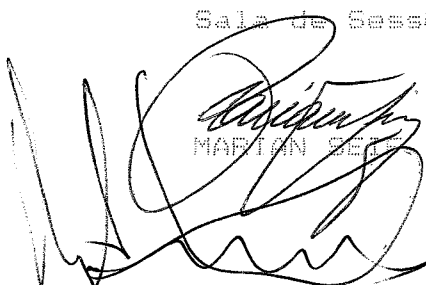
Recurso nº 106353, IRPJ, exercícios de 1989 a 1991

Recorrente: BRAMED BRASÍLIA MÉDICA LTDA.

Recorrida: DRF EM BRASÍLIA, DF

sem a integrar o presente julgado.

Sala de Sessões, em 19 de outubro de 1994



MARTIN SEIX

PRESIDENTE

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

11 NOV 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 14052/004.163/92-52

Recurso nº 106353

Acórdão nº 101-87.271

Relatório

BRASMED Brasília Médica Ltda., nos autos identificada recorre contra decisão do Delegado da Receita Federal em Brasília, DF. Aludida decisão julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo relativa a lançamento de ofício, imposto de renda de pessoa jurídica, consignado no auto de infração de fls. 01.

Fundamentaram o lançamento os seguintes elementos, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento legal, anexo ao auto:

a) omissão de receita, decorrente de locação imobiliária, nos exercícios de 1990 e 1991, períodos base de 1989 e 1990;

b) despesa indedutível, correspondente à variação monetária apropriada nos anos base de 1988, 1989 e 1990, calculada s/ saldos mensais da conta corrente da empresa controladora, por não comprovação regular de obrigação contratual, visto que o contrato de mutuo apresentado não atende formalidades legais;

c) despesa não comprovada, correspondente a variação monetária creditada em conta corrente da empresa controladora, nos anos base de 1988, 1989 e 1990, não correspondente a encargos incidentes s/ empréstimos contabilizados;

d) excesso de débito na correção monetária do balanço do ano base de 1988, face aos saldos de abertura das contas de depreciação acumulada apresentar valor superior ao do balanço de 31.12.87;

e) omissão de crédito de correção monetária de balanço do ano base de 1989, por erro de conversão dos saldos das contas do ativo permanente e prejuízo acumulado, bem como do quantitativo de DIN para BTN;

f) multa de 1% ao mês ou fração pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos dos exercícios de 1990 e 1991, calculada s/ o imposto de renda objeto do lançamento de ofício.

Quando da autuação procedeu, ainda o autuante à compensação dos prejuízos apurados nos anos base fiscalizados.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 14052/004.163/92-52
Recurso nº 106353

Acórdão nº 101-87.271

Na peça impugnatória o sujeito passivo pleiteia a insubsistência da autuação fiscal. Entretanto, somente impugna o lançamento relativamente:

- a) às variações monetárias passivas, apropriadas em favor da controladora;
- b) à multa por atraso na entrega das declarações dos exercícios de 1990 e 1991;
- c) à compensação de prejuízos.

Na sustentação da impugnação parcial o contribuinte apresenta os seguintes argumentos:

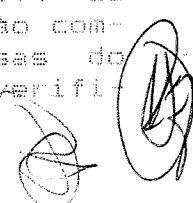
a) em relação às multas aplicadas s/ o atraso na entrega das declarações de 1990 e 1991, menciona que, pelo disposto no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/83, a multa se aplica sobre o imposto devido, assim entendido o imposto do exercício, conforme apurado na declaração de rendimentos; a impugnante, "in casu" apurou prejuízo, não lucro real;

b) relativamente aos prejuízos compensados pelos autuantes, informa não haver sido considerado o prejuízo do período base de 1986, cuja prazo de validade alcança parte dos períodos base fiscalizados; outrossim, o prejuízo compensável do período base de 1988 é diferente, porquanto a maior do que aquele apontado no auto de infração; subsistindo parte da autuação realizada, requer seja recalculada a compensação dos prejuízos promovida no auto de infração.

c) em relação às variações monetárias, consideradas indedutíveis ou não comprovadas, reporta-se ao artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 e às disposições insitas no artigo 174 e parágrafo 19, do RIR/80.

Ainda em relação às variações monetárias, relativas aos anos base de 1988 A 1990, faz anexar demonstrativo de cálculo das mesmas, no qual observa que a variação monetária de empréstimo realizado em 1983, correspondente ao período de 1983 a 1987 somente foi contabilizada em 31.12.88 (fls 187/189).

Na informação fiscal de fls. 192/194 os autuantes expõem que a atualização monetária de empréstimos não comprovados pelos registros contábeis, é prática corrente de empresas do grupo GOLDEN CROSS, a partir do ano base de 1988, conforme já verifi-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 14052/004.163/92-52

Recurso nº 106353

Acórdão nº 101-87.271

cado na empresa Clínica Santa Maria Ltda, cuja cópia da informação fiscal foi anexada ao presente.

Assim, os encargos de variação monetária passiva, de competência presumida de anos anteriores, produz prejuízos fiscais ao erário: reduz o lucro das controladas, e as importâncias transferidas à controladora - GOLDEN CROSS, não sofrem tributação, dado que a mesma se considera entidade isenta do imposto de renda.

A autoridade recorrida, mantém a autuação sob os seguintes argumentos:

a) a base de cálculo da multa por atraso é o lucro real apurado em lançamento de ofício;

b) quanto à compensação de prejuízos, descabe razão ao sujeito passivo, dado que os prejuízos compensados reduziram a base imponível;

c) o Parecer Normativo CST nº 10/85 esclarece que os encargos de mútuos entre pessoas jurídicas ligadas podem ser comprovados por contrato, devidamente registrado no Registro de Títulos e Documentos, ou por escrituração contábil, com discriminação das condições contratuais. Havendo negócio de mútuo sem remuneração comprovada, apenas a mutuante deverá reconhecer, extracontabilmente, no mínimo a correção monetária do mútuo. Não tendo ocorrido quaisquer das hipóteses previstas no PN 10/85, descabe a apropriação pretendida pela mutuária.

Na peça recursal, o sujeito passivo reitera seu pedido de improcedência do auto de infração, repristinando os argumentos impugnatórios, aos quais apenas acrescenta, com base no Parecer Normativo nº 10/85, ser o mútuo uma relação contratual consensual, sendo irrelevante se por contrato escrito ou verbal.

Em memorial, apresentado por seu preposto, o sujeito passivo requer, ainda, sejam excluídos os encargos da TRD, relativamente a parcelas da exigência que venham a permanecer em julgamento deste colegiado.

É o relatório

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 14052/004.163/92-52
Recurso nº 106353

Acórdão nº 101-87.271

V O T O

(CONSELHEIRO) ROBERTO WILLIAM GONÇALVES - RELATOR

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A recorrente pleiteia anulação total do auto de infração. Contudo, como já ressaltara a autoridade recorrida, não justifica sua pretensão sobre as omissões de receitas de locação imobiliária, nos anos base de 1989 e 1990, o excesso devedor de correção monetária de balanço, no ano base de 1988 e a omissão credora da correção monetária de balanço, no ano base de 1989. Em relação aos demais itens da lide, examino-os na seguinte ordem:

L.- MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DAS DECLARAÇÕES, APLICADA SOBRE VALORES LANÇADOS DE OFÍCIO

Relativamente à multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos de 1990 e 1991, a penalidade é prevista no artigo 32, a, da Lei nº 2.354/54 e, mais recentemente no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82, em se tratando de pessoa jurídica.

Sua incidência dar-se-á sobre o imposto devido no exercício. O conceito de imposto devido no exercício restringe-se àquele apurado na declaração anual de rendimentos, conforme o exprimem as Instruções Normativas SRF nº 11/83 e 12/83, que regulam a matéria. Porquanto

a) no caso de declarações com restituição, entregues intempestivamente, a multa será deduzida da importância a ser restituída (IN nº 11/83);

b) a multa incidirá sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago antes da apresentação da declaração de rendimentos, mediante antecipações e retenções pelas fontes pagadoras e/ou prévia quitação do imposto a pagar. (IN nº 12/83).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 14052/004.163/92-52
Recurso nº 106353

Acórdão nº 101-87.271

Trata-se, portanto, de penalidade administrativa autônoma, vinculada à espontaneidade do sujeito passivo, intempestivamente exercitada. Inaplicável, pois, em procedimento de ofício, que a faça incidir sobre crédito tributário distinto daquele apresentado na declaração anual de rendimentos.

No contexto, inexistindo imposto devido na declaração de rendimentos, por apuração de prejuízo fiscal, não há base impositiva àquela penalidade.

2.- RETIFICAÇÃO DE PREJUÍZO DE 1988 E APROVEITAMENTO PARCIAL DE PREJUÍZO COMPENSÁVEL DO ANO BASE DE 1986

Quanto à solicitação da recorrente, de compensação também de prejuízo do ano base de 1986, acaso permaneça valor tributável na lide, sua pretensão encontra amparo na legislação pertinente à matéria. Assim, ocorrendo prejuízo remanescente daquele ano base, após os ajustes de lançamentos suplementares, reportados às fls. 87 e 98, poderão estes serem aproveitados, obedecidos os prazos de sua compensação.

No tocante à retificação pretendida do prejuízo compensável do ano base de 1988, não cabe razão à recorrente. Porquanto, de acordo com o documento de fls. 96, o lançamento suplementar, então efetivado, por não realização do lucro inflacionário acumulado, promoveu a devida compensação, reduzindo aquele prejuízo para o montante compensado pelos autuantes no lançamento de ofício, R\$510.906.209,00.

3- VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS
NÃO COMPROVADAS

Relativamente às variações monetárias passivas não comprovadas, estas decorrem da diferença entre os valores apropriados pelo sujeito passivo na conta corrente da Golden Cross e aqueles calculados pelos autuantes com base nos saldos mensais da conta corrente respectiva.

A recorrente intenta justificar os lançamentos informando haver contabilizado a correção monetária de mútuo que teria contraído com sua controladora em 02 de maio de 1983. A correção correspondente ao período de 1983 a 1987, inclusive fora contabilizada somente em 31.12.88 (fls. 187).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 14052/004.163/92-52
Recurso nº 106353

Acórdão nº 101-87.271

Entretanto,

a) os saldos mensais, utilizados pelos autuantes, correspondem ao movimento financeiro registrado no período, conforme balancetes mensais e Livros Diários nºs. 030 e 031 (fls. 34);

b) o saldo de abertura, apresentado nos cálculos do sujeito passivo, fls. 187, conflita com o saldo de 31.12.87, constante do balanço patrimonial e Anexo A, da Declaração de Rendimentos do exercício;

c) não foi apresentada qualquer prova dos pretensos saldos do mútuo desde maio/83, nem das variações monetárias pretendidas, relativamente a esses saldos;

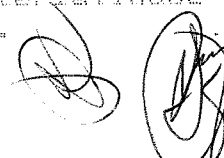
d) o contrato de fls. 53/54, que fundamentaria as apropriações, não aceito pelos autuantes por descumprimento de formalidades legais, venceu em maio/87; o período contratual do mútuo que teria originado os encargos contabilizados somente em 1988, maio/83 a maio/87, é não fiscalizável, visto que abrangido pelo prazo decadencial;

e) as fichas do razão de fls. 35/52, demonstram os conflitos de saldos mensais contabilizados e apresentados pelo sujeito passivo, para efeitos de justificar as apropriações (fls 187);

f) no período de 4 anos de vigência do pretenso mútuo, nenhuma apropriação de encargos, a qualquer título foi efetivada. Tanto que a recorrente somente pretendeu procedê-las em 31.12.88, 19 meses após encerrado prazo contratual original;

h) em relação ao aludido contrato, onde estariam previstos expressamente encargos não apropriados no período contratual, há algumas sutilezas que o cercam, indutoras de formalidade que não retrate a realidade fática do pretendido mútuo: foram apeensados ao processo dois contratos particulares, um de mútuo, datado de 02.05.83, fls. 53/54 e um de locação não residencial, datado de 01.09.89, fls. 31/32; apesar da diferença de 6 anos e 4 meses entre tais contratos, em ambos persiste o mesmo erro de inscrição no CGC, tendo, descontada a finalidade, a mesma apresentação e estrutura básicas.

A legalidade objetiva e a materialidade fática, pois, desmentem a versão pretendida pela recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 14052/004.163/92-52
Recurso nº 106353

Acórdão nº 101-87.271

4- GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS
S/ SALDOS CONTÁBEIS DA CONTROLADORA

Quanto à glosa das variações monetárias dos saldos contábeis da conta corrente da controladora, preliminarmente, ressalte-se, que os empréstimos entre controladora e controlada, se não necessitam de contrato escrito, necessariamente, não implicam em geração de ônus para a mutuária.

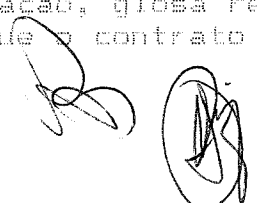
O artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065 determina o reconhecimento, pela mutuante, de pelo menos da correção monetária, independente da forma como o empréstimo se exterioriza. Entretanto, a simples existência de conta corrente entre empresas controladora e controlada, não implica necessariamente, a existência de ônus para a mutuária. Nesse contexto se insere o Parecer Normativo nº 10/85.

Inexistindo ônus, o reconhecimento da variação monetária é exclusivo da mutuante, mediante adição no LALUR dos valores respectivos, em cumprimento ao comando do artigo 21, DL 2065/83). Sua inexistência não implica "que ambas as sociedades sujeitavam-se ao reconhecimento da correção monetária do empréstimo" como pretendido pelo sujeito passivo (fis. 183).

Existindo ônus, sua apropriação contábil deve ser comprovada, ou por contrato escrito, devidamente registrado, na forma do artigo 135 do C.C., ou por lançamentos contábeis, com discriminação dos ônus decorrentes do ingresso dos recursos.

A recorrente reconhece que os registros contábeis não mencionam os encargos que seriam devidos. Entretanto, os lançamentos contábeis foram reconhecidos pelos próprios autuantes quer quanto à sua natureza, variações monetárias passivas, quer relativamente à sua origem, saldos mensais da conta corrente da controladora. A formalidade, pois, mencionada no PN nº 10/85, comprovação dos ônus, estaria expressa nos próprios lançamentos dos encargos.

Não se questionou, portanto, a veracidade das despesas, sim, sua validade, conforme expõe o sujeito passivo. De fato, a peça acusatória - o auto de infração, glosa referidos encargos "face à não comprovação regular, visto que o contrato de mutuo apresentado não atende às formalidades legais".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 14052/004.163/92-52
Recurso nº 106353

Acórdão nº 101-87.271

5- ENCARGOS DA TRD

Este Colegiado tem, a miúdo, pautado seu decisório no sentido de que os encargos da TRD, como juros moratórios, prescritos no artigo 30 da Lei nº 8.212/91, somente são exigíveis a partir de 01.08.91.

Recente Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nº USRF /01-1.773, de 17.01.94, padrozinou este entendimento, com fundamento no artigos 101 da Lei nº 5.172/66 e artigo 19, parágrafo 4º, da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro

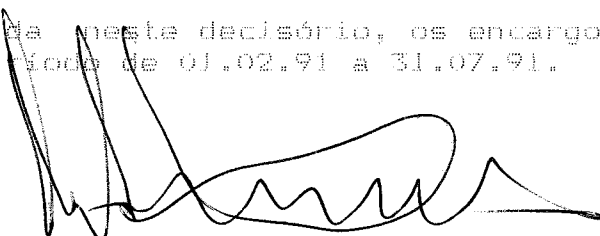
Nessa linha de juízos, dou provimento parcial ao recurso para:

a) excluir da exigência os valores de Nz\$ 4.107.583,83 e CR\$73.055.800,80, relativos aos exercícios de 1990 e 1991, correspondentes à multa de 1% ao mês por atraso na entrega das declarações de rendimentos, aplicadas sobre os valores lançados de ofício na presente lide, por carência de fundamentação legal que os sustente;

b) excluir da base de cálculo imponible os valores de CZ\$ 154.418.555,39, Nz\$ 4.432.026,75 e CR\$33.261.139,04, relativos aos anos base de 1988 a 1990, respectivamente, correspondentes a variações monetárias passivas apropriadas sobre os saldos contábeis da conta corrente da controladora, devidamente identificados;

c) reconhecer o direito à compensação parcial de prejuízo que acaso remanesça do ano base de 1986, devidamente comprovado, após as compensações dos lançamentos suplementares antes mencionados.

d) excluir, da exigência mantida neste decisório, os encargos da TRD, como juros moratórios, no período de 01.02.91 a 31.07.91.


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES - RELATOR

