



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA



Processo nº. : 10070.001712/94-01
Recurso nº. : 146.007
Matéria: : IRPJ, IRRF, CSLL – ano-calendário: 1989
Recorrente : Promom Geofísica Ltda.
Recorrida : 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE
Sessão de : 26 de abril de 2006
Acórdão nº. : 101- 95.468

GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS.-
Deve ser excluída do lançamento a parcela correspondente à glosa de despesas indedutíveis que o contribuinte tiver adicionado ao lucro líquido na apuração do lucro real.

CONTRATO DE MÚTUO. DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS.- São indedutíveis as despesas, contabilizadas como correção monetária de mútuos com coligadas, que não estejam previstas no contrato e para as quais não esteja comprovado corresponderem a valores reconhecidos pela mutuante como receita, em cumprimento ao artigo 21 do Decreto-lei 2.065/83

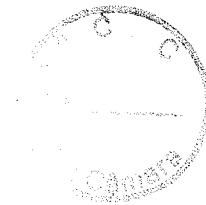
CSLL- BASE DE CÁLCULO- Para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, a lei não obriga a adição ao lucro líquido das despesas indedutíveis na apuração do lucro real.

IRRF- IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO- Segundo reconheceu o STF, em se tratando de sociedade por quotas, quando o contrato social não prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base, a norma insculpida no art. 35 da Lei 7.713/88 não se mostra harmônica com a Constituição.

JUROS DE MORA- SELIC- A aplicação da taxa Selic para fins de incidência dos juros de mora está prevista em lei legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Promom Geofísica Ltda.

Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468



ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) nos lançamentos do IRPJ e do IRRF, reduzir a matéria tributável a título de glosa de despesas com o diretor a R\$ 8.114,28; 2) excluir da base de cálculo da CSLL as parcelas a título de glosa de despesas com o diretor e glosa de despesas de correção monetária de mútuo; 3) cancelar a exigência do ILL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

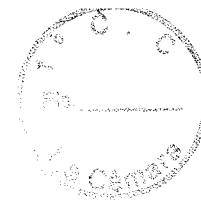
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 31 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausente o Conselheiro HÉLCIO HONDA.

Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468
Recurso nº. : 146.007
Recorrente : Promom Geofísica Ltda.



RELATÓRIO

Contra a empresa Promom Geofísica Ltda. foram lavrados autos de infração para formalizar exigências relativas ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do período-base de 1989.

A fiscalização glosou gastos efetuados pelo Sr. Douglas Frederick Allingson, diretor da empresa, posteriormente reembolsados, relativos a compras em supermercado, dedetização, roupas, utensílios domésticos e viagens de familiares, por se tratarem de gastos particulares, pagos pela empresa, que não se configuram como despesas operacionais, mas mera liberalidade do contribuinte (item 3 do Termo de Verificação). Glosou, também, variações monetárias passivas contabilizadas nos meses de janeiro, outubro, novembro e dezembro, relativas a conta corrente com empresa ligada, cujo contrato de mútuo previa como encargos financeiros taxas de juros repactuados mensalmente (Item 2 do Termo de Verificação).

Nos itens 1 e 4 do Termo de Verificação a fiscalização apurou postergação do imposto por inobservância do regime de escrituração, sendo que o item 1 se refere a receitas auferidas da Petrobrás e o item 2 a despesas relacionadas com contratos mantidos com a empresa estrangeira Advanced Geophysics Ltda.

A matéria tributável correspondente a cada item do Termo de Verificação é a seguinte:

Item do auto de infração do IRPJ	IRPJ	CSLL	IRRF DL 2065, art. 8º	ILL
1	41.549,28	41.549,28	41.549,28	
2	4.991.165,04	4.991.165,04		4.991.165,04
3	2.920.755,70	2.920.755,70		2.920.755,70
4	2.420.069,00	2.420.069,00		2.420.069,00

Em impugnação tempestiva a empresa alegou, em síntese, o seguinte:

Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468



As receitas auferidas da Petrobrás foram de fato contabilizadas no ano-base de 1989, tendo como contrapartida lançamentos a débito de uma outra conta do ativo do contribuinte, denominada Serviços a Faturar. Quando as faturas foram emitidas em 1990, o impugnante creditou os seus valores na conta Serviços a Faturar e debitou-os em conta específica do circulante, conforme cópia de fichas do razão que traz aos autos às fls. 214;

Com relação ao contrato de mútuo, afirma que na época em que a correção monetária foi escriturada, vigorava o disposto no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, que, nos casos de mútuo entre empresas ligadas, obrigava a mutuante a reconhecer como receita pelo menos o valor da correção monetária da importância mutuada. Assim, se a mutuante estava obrigada a reconhecer como receita a correção monetária do mútuo, é porque o empréstimo não poderia deixar de estar sujeito à correção, resultando daí o dever, também de a mutuária reconhecer como despesas o valor da correção.

Os valores contabilizados de despesas referentes aos gastos pessoais do diretor foram acrescidos ao lucro real do exercício, razão pelo qual o registro como despesa não importou em qualquer redução do imposto pago. A pequena diferença entre os valores apurados no auto (NCz\$ 41.549,20) e os valores acrescidos no LALUR (NCz\$ 33.435,00) se refere às despesas com o Hotel Farol Turismo, onde estava hospedado o diretor enquanto não encontrava residência, que eram efetivamente necessárias ao negócio do impugnante, pois se não arcasse com elas, não contaria com os serviços do aludido diretor.

Sobre as acusações de inobservância do regime de escrituração das despesas relacionadas aos contratos mantidos com a empresa Advanced Geophysics Ltda, diz que provisionava valores relativos ao IOF a ser pago no futuro, quando as remessas ocorressem, mas em todos os exercícios em que isso se deu, o valor da provisão estava reduzido a zero no final do exercício. O valor das provisões realizadas ao longo desses anos, inclusive o de 1989, foi inteiramente absorvido pelo IOF pago no mesmo ano, já que o pagamento não era deduzido como despesa, mas dos montantes previamente provisionados. Daí ficar a provisão zerada ao final do exercício, o que resulta não ter havido qualquer dedução de IOF que não correspondesse a remessas efetivas e não estivesse pago, não tendo, portanto, ocorrido antecipação de despesas de que fala o auto de infração.

Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468



Quanto à acusação de postergação de resultados (supostos diferimentos de receitas e antecipação de despesas), acrescenta que o auto de infração admitiu a dedução do imposto que teria sido pago no exercício subsequente, porém cometeu alguns equívocos na determinação do montante a deduzir, tendo aplicado a multa de mora e infringido normas da imputação. Corrigidos os equívocos, ainda que a inobservância do regime de escrituração tivesse ocorrido, tudo o que se poderia ser talvez devido, e, ainda assim, provavelmente apenas em parte, seriam os juros de mora referentes ao período em atraso e, se não existisse o parágrafo 2º do art. 171, do RIR/80, a multa de 20%. Sobre esse hipotético débito não poderia incidir multa de lançamento de ofício, visto ser sua base de cálculo constituída exclusivamente pelo valor do imposto (art. 729 do RIR/80 e art. 4º da Lei nº 8.218/91).

O cálculo dos juros de mora pela TRD foi determinado pelo art. 3º da Lei nº 8.218/91, que não pode ser aplicada a fatos geradores anteriores a 30 de agosto de 1991. A correção monetária pela UFIR só foi instituída pela Lei nº 8.383/91, e passou a ter eficácia em 01 de janeiro de 1992, e, portanto, não poderia ser aplicada a fatos geradores anteriores a essa data, fato que desrespeita o art. 144 do CTN.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza julgou procedente em parte o lançamento. Em relação ao IRPJ, cancelou a parcela relacionada com a postergação de imposto em razão de inobservância do regime de escrituração para as despesas de IOF, o mesmo acontecendo em relação à CSLL e ao IRRF, por se tratar de exigências reflexas. Além disso, cancelou a exigência a título de IRRF com base no art. 8º do DL. 2.065/83.

E a seguinte a ementa do Acórdão nº 3.203 , de 30 de junho de 2003:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1990

Ementa: Glosa de Custos e Despesas Operacionais.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa e manutenção da fonte produtora.

Contrato de Mútuo. Dedutibilidade das Despesas.

Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468



Nos contratos de mútuo, o reconhecimento, para efeito de determinar o lucro real, de pelo menos o valor correspondente à correção monetária, será efetuado unicamente pela sociedade mutuante, extra-contabilmente, no Livro de Apuração do Lucro Real, descabendo, neste caso, às sociedades mutuárias, a permissibilidade de excluir referido ajuste do seu lucro líquido na determinação do lucro real.

Antecipação de Custos. Postergação de Receitas. Correção Monetária. Efeitos

Para o cálculo do valor do imposto postergado, considerar-se-á a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação. Nos casos em que a alíquota do imposto e da contribuição permanecerem as mesmas no início e no fim da postergação não há diferença a ser exigida, apenas a cobrança da multa e dos juros de mora, se o contribuinte já não os tiver pago.

Assunto: **Outros Tributos ou Contribuições**

Exercício: **1990**

Ementa: **Tributação Reflexa. IRRF e CSLL.**

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

Imposto de Renda de Renda Retido na Fonte.

A tributação reflexa relativa aos lucros considerados como automaticamente distribuídos aos sócios, por força do Ato Declaratório Normativo nº 6/96, no período entre 01.01.89 e 31.12.92, reger-se-á pelo disposto nos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, não se lhes aplicando a regra do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Assunto: **Obrigações Acessórias**

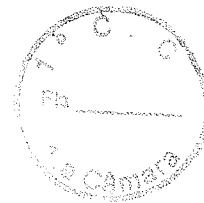
Exercício: **1990**

Ementa: **Juros de Mora com Base na TRD.**

Com fundamento na determinação contida no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 032/97, é de se cancelar a parcela do crédito tributário correspondente à exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de 04.02.91 a 29.07.91, remanescendo, neste período, juros de mora a razão de 1% ao mês calendário ou fração, de acordo com a legislação pertinente.

Lançamento Procedente em Parte.

Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468



Ciente da decisão em 13 de abril de 2004, a interessada apresentou recurso em 12 de maio seguinte, alegando, em síntese:


1- Quanto aos gastos do Diretor, alega que caberia ao Fisco comprovar que os lançamentos no LALUR como despesas indedutíveis não eram referentes ao diretor, até porque a empresa não tem como fazer prova pericial.

2- Quanto à correção monetária do mútuo, diz que os Pareceres Normativos 23/83 e 10/85, referidos na decisão, e que afirmam ser indedutível a correção monetária do mútuo por ausência de disposição legal expressa, são equivocados, e sua adoção importaria em resultado de equivalência patrimonial em desacordo com as regras legais para seu cálculo. Acrescenta ser também absurdo, do ponto de vista econômico, pretender que um valor seja receita para a mutuária e não seja despesa para a mutuante. Assevera que, por outro lado, tais pareceres perderam a validade com a edição da Lei 7799/89, que passou a regular integralmente a correção monetária dos balanços, e determinou que as contas representativas de mútuo entre coligadas se sujeitam à correção monetária de balanço.

3- Particularmente quanto à CSLL, pondera que a lei não determina a adição, para apuração da base de cálculo, das despesas indedutíveis para fins de imposto de renda.

Quanto ao IRRF sobre o lucro líquido, invoca o reconhecimento, pelo STF, da inconstitucionalidade do art. 35 da Lei 7.713/88.

Aduz ser descabida a aplicação dos juros de mora segundo a Selic, não só porque resultante de lei posterior à ocorrência do fato gerador, mas também porque não é ficada em lei.

É o relatório. 



Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche as condições legais para seguimento. Dele conheço.

As matérias abordadas no recurso são: (i) a glosa das despesas em favor do diretor, (ii) a glosa da correção monetária dos mútuos, (iii) o efeito da glosa de despesas na base de cálculo da CSLL, (iv) o lançamento a título de ILL, e (v) os juros segundo a Selic. Passo a apreciá-las

O primeiro item da descrição dos fatos contida no auto de infração do IRPJ (item 3 do Termo de Verificação) se relaciona com despesas do diretor, no valor de 41.549,28, pagas pela empresa, e que a fiscalização glosou.

Em sua impugnação, alegou a interessada que as despesas foram adicionadas para apuração do lucro real.

A decisão recorrida manteve esse item da exigência ao fundamento de que, embora o contribuinte tenha adicionado ao lucro líquido do exercício, para a apuração do lucro real, despesas indedutíveis no montante de NCz\$ 33.435,00, não há qualquer comprovação de que as despesas adicionadas como indedutíveis correspondam aos dispêndios glosados pela fiscalização relativos aos gastos realizados pelo Sr. Douglas Frederick Allingson, diretor da empresa, que foi o móvel do lançamento.

Não obstante, a fiscalização não identificou outras despesas não dedutíveis, que pudessem estar compreendidas no valor adicionado. Assim, tendo a fiscalização apurado que a empresa contabilizou despesas no valor de NCz\$ 41.549,28 que são indedutíveis para fins de apuração do lucro real, e tendo a empresa adicionado NCz\$ 33.435,00, só deve permanecer a glosa da parcela não adicionada, de NCz\$ 8.114,28.

O segundo item do auto de infração do IRPJ (item 2 do Termo de Verificação) corresponde a glosa de variações monetárias passivas relativas a contrato de mútuo com coligada, que a empresa contabilizou, embora o contrato previsse apenas a incidência de juros repactuados mensalmente.

Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468



Em sua defesa a empresa invocou o art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, alegando que se a mutuante estava obrigada a reconhecer como receita a correção monetária do mútuo, é porque o empréstimo não poderia deixar de estar sujeito à correção, resultando daí, como corolário, dever também, a mutuária, reconhecer como despesas o valor da correção.

Todavia, a interessada parte de uma premissa equivocada. O artigo 21 do Decreto-lei 2.065/83 não obrigava a mutuante a reconhecer a receita de correção monetária sobre o valor mutuado. O que o dispositivo impedia era uma contratação de mútuo entre coligadas sem previsão de encargos financeiros, ou com encargos notoriamente inferiores aos de mercado. Nesse caso, obrigava a lei que a mutuante reconhecesse como receita, no mínimo, a correção monetária segundo a ORTN.

Para que o argumento da recorrente merecesse análise, deveria se fazer acompanhar de prova de que os juros pactuados eram inferiores ao valor da correção segundo a ORTN, e que os por ela contabilizados como correção monetária corresponderiam à diferença que a mutuante foi obrigada a contabilizar como receita correção monetária a fim de atingir o valor mínimo a ser reconhecido como receita, de acordo com o mencionado art. 21.

Sem essa demonstração, inclusive com prova da escrituração, pela mutuante, da correspondente receita, sequer cabe analisar se o argumento da Recorrente tem procedência.

A menção à Lei 7.799/89 como fundamento para a correção monetária dos mútuos também é impertinente. Os contratos de mútuo só foram incluídos entre as contas a serem corrigidas, na correção monetária do balanço, a partir de 05/11/91, com o advento do Decreto 332/91, e o presente lançamento se refere ao período-base de 1989.

Em relação à base de cálculo da CSLL, tem razão a Recorrente. De fato, entre os ajustes ao lucro líquido para apuração da base de cálculo da CSLL não está prevista a adição das despesas que sejam indedutíveis na apuração do lucro real.

Quanto ao ILL, o STF reconheceu que quando o contrato social não prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base, a norma insculpida no art. 35 da Lei nº 7.713/88 não encontra respaldo constitucional.

Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468



No presente caso, o parágrafo único da cláusula 8ª do contrato (fl. 49) prevê que os lucros líquidos terão a destinação determinada pelos sócios quotistas, garantida a todos os sócios sua participação proporcional em tais lucros. Como se vê, os sócios não têm disponibilidade imediata dos lucros, padecendo a norma, no caso, de inconstitucionalidade.

Finalmente, quanto aos juros de mora, sua cobrança decorre do art. 161 do Código Tributário Nacional, que prescreve que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, excepcionando apenas as situações em que haja pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito. O parágrafo 1º do mesmo dispositivo estabelece que, se a lei não dispuser de modo diverso, serão os juros de 1% ao mês. E o art. 13 da Lei nº 9.065/95 determina que, a partir de 1º de abril de 1995, os juros de mora serão calculados segundo a SELIC.

Estando a aplicação da taxa SELIC prevista em disposição legal em vigor, não cabe a este órgão, integrante do Poder Executivo, negar-lhe aplicação.

Por outro lado, não procede a invocação da inaplicabilidade da Lei 9.065/95 por ser posterior ao fato gerador.

O que determina a taxa de juros aplicável é o período em que ocorre a mora, e não a data de ocorrência do fato gerador. Os juros não são função do fato gerador do tributo, mas sim, da mora.

O art 144 do CTN determina que **o lançamento** reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela legislação então vigente. Por sua vez, o art. 142 define **lançamento** como o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**

Ao nascer a obrigação não nascem os juros de mora. Os juros não decorrem do fato gerador, como a obrigação principal, mas da impontualidade. A exigibilidade dos juros de mora decorre da lei (CTN, art. 161), e a legislação aplicável para seu cálculo é a legislação vigente a cada momento em que se verifica a mora.


Processo nº. : 10070.001712/94-01
Acórdão nº. : 101- 95.468



Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso para:

- I- Nos lançamentos do IRPJ e do IRRF, reduzir a matéria tributável a título de glosa de despesas com o Diretor a R\$ 8.114,28.
- II- Excluir da base de cálculo da CSLL as parcelas a título de glosa de despesas com o diretor e glosa de despesas de correção monetária de mútuo.
- III- Cancelar a exigência do ILL

Sala as Sessões, DF, em 26 de abril de 2006


SANDRA MARIA FARONI
