



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Recurso nº. : 117.654
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1991 e 1992
Recorrente : PAVITERGO - PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLANAGEM GOIAS LTDA.
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 12 de maio de 1999
Acórdão nº. : 103-19.997

OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - MÚTUO COM EMPRESA LIGADA – Sobre os valores de mútuos com empresa interligada deve ser reconhecido pelo menos o valor da correção monetária do período-base (artigo 21 do Decreto-lei nº. 2.065/83).

OMISSÃO DE RECEITAS - JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS - Comprovado nos autos a integral apropriação dos juros auferidos sobre empréstimos a terceiros, na data do recebimento, sem observância do regime de competência, restou configurada a postergação no reconhecimento de receitas e, conseqüentemente, postergação no pagamento do imposto, revelando-se improcedente a acusação de omissão de receita.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL - A exigência do Imposto de Renda na Fonte das sociedades por cotas de responsabilidade limitada, com fulcro no artigo 35 da Lei nº. 7.713/88, foi considerada inconstitucional pelo STF, quando não houver disposição expressa no contrato social para a distribuição automática do lucro aos sócios.

DECORRÊNCIA - FINSOCIAL/FATURAMENTO, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E PIS-FATURAMENTO - A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se aos litígios decorrentes quanto à mesma matéria fática. Exclui-se as exigências das contribuições ao FINSOCIAL e ao PIS e ajusta-se o lançamento da Contribuição Social face ao decidido em relação ao IRPJ.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD - Incabível a cobrança da Taxa Referencial Diária - TRD, a título de indexador do crédito tributário ou a título de juros moratórios, no período de fevereiro a julho de 1991, face o que determina a Lei nº. 8.218/91.

MULTA DE LANÇAMENTO EX OFFICIO – A lei posterior que fixa penalidade pecuniária mais benéfica aplica-se aos casos pendentes de julgamento, face ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

Código Tributário Nacional. A multa de lançamento *ex officio* aplicada sobre a exigência remanescente, calculada ao percentual de 100% (cem por cento), com fulcro no artigo 4º., inciso I, da Lei nº. 8.218, de 29 de agosto de 1991, reduz-se ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento), definido no artigo 44. inciso I, da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAVITERGO - PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLANAGEM GOIAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica a importância de Cr\$ 20.010.526,83, no exercício financeiro de 1991; excluir as exigências das contribuições ao PIS e ao FINSOCIAL e do Imposto de Renda na Fonte; ajustar a exigência da Contribuição Social em função do decidido em relação ao IRPJ; reduzir a multa de lançamento *ex officio* de 100% para 75% (setenta e cinco por cento) no exercício de 1992; e excluir a incidência da TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente e Relator

FORMALIZADO EM: 14 MAI 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Edson Vianna de Brito, Márcio Machado Caldeira, Eugênio Celso Gonçalves (Suplente convocado), Sandra Maria Dias Nunes, Silvio Gomes Cardozo, Neicyr de Almeida e Victor Luís de Salles Freire.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14

Acórdão nº. : 103-19.997

Recurso : 117.654

Recorrente : PAVITERGO - PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLANAGEM GOIAS LTDA.

RELATÓRIO

PAVITERGO - PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLANAGEM GOIAS LTDA., qualificada nos autos, recorre da decisão de primeira instância proferida pela Senhor Delegado da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, que julgou parcialmente procedente as exigências tributárias consubstanciadas nos autos de infração e seus demonstrativos, cópia às fls. 271 a 297, referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte, Contribuição Social sobre o Lucro e de contribuições ao Programa de Integração Social - PIS e ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, exercícios de 1991 e 1992, anos-base de 1990 e 1991, no valor total equivalente a 1.075.489,09 UFIR, discriminado às fls. 02, inclusos os consectários legais até 16/03/94.

Consoante termos fiscais de fls. 275 a 276 e 298 a 308, a fiscalização apurou as seguintes irregularidades:

1) Omissão de Receitas - exercício de 1992 - Falta de contabilização no período-base encerrado em 31/12/91 de ganhos financeiros decorrente de contratos de mútuo celebrado com a empresa Construtora TRATEX S/A. - Cr\$ 20.010.526,83.

Enquadramento legal: artigos 157 e parágrafo 1º.; 175; 253 e 387, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 85.850/80 (RIR/80).

2) Variações Monetárias Ativas - exercício de 1991- omissão de variações monetárias ativas sobre os saldos diários dos empréstimos efetuados à empresa ligada DEPASA - Destilaria Vale do Palmas S/A. - Cr\$ 85.141.009,24.

Enquadramento legal: artigo 21 do Decreto-lei nº. 2.065/83; e artigo 5º. do Decreto-lei nº. 2.072/83.

3) Variações Monetárias Ativas - exercício de 1992 - Variação monetária ativa sobre saldos diários de empréstimos efetuados à empresa ligada PAVITERGO - Transportes Ltda. - Cr\$ 535.850.506,16;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14

Acórdão nº. : 103-19.997

4) Insuficiência de Receita de Correção Monetária - exercício de 1992 - sobre saldos, em 30/11/91, dos empréstimos concedidos à empresa ligada PAVITERGO - Transportes Ltda., conforme demonstrativos de fls. 233 e 234 - Cr\$ 75.191.227,80.

Enquadramento legal: artigo 387, inciso II do RIR/80; artigos 4º., 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº. 7.799/89.

Na apuração do crédito tributário relativo ao IRPJ, a fiscalização efetuou a compensação dos prejuízos fiscais da empresa na forma da legislação vigente, referentes aos anos-base de 1988 a 1990.

Cientificada dos autos de infração em 21/03/94, a contribuinte apresentou impugnação em 20/04/94, fls. 306 a 325, representada de procurador legalmente constituído, fls. 326, contestando integralmente as exigências e requerendo, por fim, o cancelamento das mesmas.

A decisão de primeira instância, fls. 348 a 361, recebeu a seguinte ementa, *in verbis*:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA

NEGÓCIOS DE MÚTUO - A incidência de que trata o Art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 - alcança os negócios de mútuo entre as empresas coligadas e/ou interligadas.

ADIANTAMENTOS PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL - Não se aplica a incidência prevista no Art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, nos adiantamentos para futuro aumento de capital quando entre a prestadora e a beneficiária haja comprometimento contratual e irrevogável, de que tais recursos se destinem a futuro aumento de capital e o aumento seja efetuado por ocasião da primeira Assembléia Geral Extraordinária, que se realizar após o ingresso dos recursos na sociedade tomadora.

CORREÇÃO MONETÁRIA - As contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associados por qualquer forma estão sujeitas a correção monetária a partir de 04/11/91 conforme Lei nº 7.799/89 e Decreto nº 332/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

**ILEGALIDADE - INCONSTITUCIONALIDADE DOS JUROS DE MORA,
DA CORREÇÃO MONETÁRIA E UFIR.**

- Se as bases tributáveis foram quantificadas e expressas na moeda à época da ocorrência do respectivo do gerador bem como o correspondente imposto e o demonstrativo de apuração consigna os cálculos indexados com observância da legislação vigente à época, não se trata de aplicação retroativa da legislação a fato gerador pretérito, mas de mera atualização monetária do crédito tributário dele decorrente, não pago no respectivo vencimento e que deve no auto de infração ser demonstrado em UFIR. O mesmo entendimento é extensivo à exigência dos juros de mora, inclusive os equivalentes à TRD. Trata-se de legislação vigente à época da constituição do crédito tributário de aplicação obrigatória e indeclinável pelas autoridades administrativas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

**IMPOSTO DE RENDA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
PIS/FATURAMENTO, FINSOCIAL/FATURAMENTO E CONTRIBUIÇÃO
SOCIAL.**

- O decidido em relação ao lançamento do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica - em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se por inteiro aos procedimentos que lhe sejam decorrentes.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - As decisões judiciais favoráveis ao contribuinte só abrangem os exercícios expressamente referenciadas na decisão e/ou certidão.

FINSOCIAL/FATURAMENTO - O auto de infração decorrente segue o mesmo destino do principal.

As decisões do Supremo Tribunal Federal em relação a inconstitucionalidade da cobrança da alíquota a 2% (dois por cento) não são extensivas a todos os contribuintes, mas, somente aos que comprovarem decisão judicial que lhes seja favorável.

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - - A decisão do Supremo Tribunal Federal - Pleno, quando decidiu pela inconstitucionalidade dos Decretos - Leis 2.445/88 e 2.449/88 - em Recurso Extraordinário e não em Ação Direta de Inconstitucionalidade. Assim sendo - as decisões do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14

Acórdão nº. : 103-19.997

Supremo Tribunal Federal - citadas na impugnação, não são aplicáveis, no caso, objeto da lide, pois só têm validade para as partes daqueles processos.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
- Sendo o processo decorrente é correta a cobrança do Imposto com base no Art. 35 da lei 7.713/88.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES:

Contribuição Social - Finsocial/Faturamento - PIS/Faturamento e Imposto de Renda Fonte sobre o Lucro Líquido.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA.

IMPUGNAÇÃO DEFERIDA EM PARTE."

A ilustre autoridade julgadora em primeira instância entendeu que restou demonstrado no processo que os adiantamentos de recursos financeiros à empresa DEPASA - Destilação Vale do Palmas S/A. destinavam-se a futuro aumento de capital e portanto não sujeitos à atualizações e tributação de suas respectivas variações monetárias. Sendo assim, determinou a exclusão de Cr\$ 85.141.009,04 da importância tributada no exercício de 1991.

Em face da exoneração de valor superior a seu limite de alçada, a julgadora a quo recorreu de ofício a este Conselho tendo sido negado provimento ao recurso, consoante Acórdão nº. 103-19.089, desta Câmara, proferido na assentada de 09/12/97.

Cientificada da decisão de primeira instância em 03/05/95, conforme "A.R." de fls. 366, a contribuinte, inconformada, protocolizou recurso voluntário em 23/05/95, fls. 367 a 374, alegando, em síntese, que:

omissão de receitas financeira - mútuo com a empresa TRATEX S/A.

- efetivamente houve aqui um erro da contabilidade que, desprezando as determinações contratuais, aplicou a regra básica da legislação em vigor, utilizando-se a correção monetária prevista para o período (FAP);

- entretanto, houve no caso apenas uma postergação de receita para o período-base seguinte, 1992, exercício de 1993, e não omissão de receitas financeiras,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14

Acórdão nº. : 103-19.997

visto que em 19/06/92, quando do pagamento do empréstimo, houve a contabilização integral dos juros pactuados, 0.83% ao dia, conforme foi demonstrado na impugnação;

- na sua decisão, o julgador monocrático da Delegacia de Julgamento em Brasília, afirmou que a prova da veracidade dessa alegação depende da comprovação do registro da operação na contabilidade, cujas folhas do Livro Diário não foram juntadas;

- a informação do fisco de que as receitas não haviam sido contabilizadas até o término da ação fiscal é improcedente, visto que o encerramento da ação fiscal se deu em março de 1994 e a contabilidade da empresa estava atualizada, naquela data, até o período-base de 1993, de acordo com as determinações legais;

- como a prova cabal de veracidade da alegação de postergação de receitas e não omissão, seria o registro da operação na contabilidade da empresa, junta-se ao recurso as folhas dos livros Diários nºs. 14 e 15, fls. 375 a 378 dos autos, atendendo ao julgador monocrático e comprovando as razões alegadas na peça inicial de defesa;

omissão de variações monetárias ativas e insuficiência de receita de correção monetária sobre saldos diários de empréstimos à PAVITERGO Transportes Ltda.

- reitera a recorrente que tais valores referem-se à adiantamentos feitos à empresa coligada PAVITERGO Transportes Ltda. como pagamento antecipado de contratos de transporte, indevidamente considerado como "contrato de mútuo" pelo Fisco;

- em 05/11/90 foi firmado um contrato de "sub-empregada" pela Recorrente, com a empresa PAVITERGO Transportes Ltda., referente ao transporte de materiais de jazida mineral. Na medida em que a sua associada fazia o transporte contratado, efetuava o pagamento correspondente, à débito de conta corrente. Periodicamente, a PAVITERGO Transporte Ltda. emitia as faturas correspondentes e fazia-se o encontro de contas, creditando-lhe os valores dos serviços prestados;

- ainda que não queira a autoridade administrativa assim entender, a lei não retroage, em hipótese nenhuma. Assim, não se pode corrigir saldos anteriores à vigência da Lei nº. 8.200/91, cuja vigência se deu a partir de sua publicação no Diário Oficial da União, em 29/06/91. Assim, se houve contas a corrigir, tal somente poderia



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14

Acórdão nº. : 103-19.997

ocorrer a partir desta data, o que deverá ser reconhecido pelo Egrégio Conselho de Contribuintes, face ao império da lei;

- a correção diária dos saldos das contas, trata-se figura contábil inexistente na legislação que rege o assunto para o período-base mencionado. A Lei nº. 8.200/91 e o Decreto nº. 332/91, utilizados pelo julgador monocrático para desconsiderar a argumentação da impugnação não mencionam, em momento algum, a utilização do FAP diário. Esta figura de indexador, substituto do BTNF, tem correção mensal, e, consequentemente, não pode ser distribuído *pro rata tempore* para atender ao fisco;

- o artigo 2º. do Decreto nº. 332/91, mencionado pelo julgador monocrático, diz em seu parágrafo único que " o valor em cruzeiros do FAP será atualizado mensalmente com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC do mês". Insiste, portanto, a Recorrente, que os saldos das contas envolvidas, devem ser corrigidos mensalmente, e não, diariamente, como decidiu o julgador monocrático;

autos de infração reflexos

- em relação à Contribuição Social, o Acórdão proferido no Mandado de Segurança nº. 89.000344-4 - II,, impetrado pela Associação Goiana de Empreiteiros, transitado em julgado, diz claramente que: " O Plenário do TRF da 1ª Região, por maioria, julgou inconstitucional a Lei nº 7.689 de 15 de dezembro de 1.988. que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro das pessoas jurídicas, na Arguição de Inconstitucionalidade na Apelação em Mandado de Segurança nº. 89.01.13614-7 MG". O mencionado Acórdão, cuja cópia está nos autos não estabeleceu o período de inconstitucionalidade da lei. Estabeleceu, isto sim, que a Lei nº. 7.689 é inconstitucional. Além da declaração firmada pela Associação Goiana de Empreiteiros, nos autos, desconsiderada pelo julgador singular, junta-se nova declaração da entidade de classe, onde está informada a data de inscrição da recorrente. Não há que se falar, portanto, em cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro, visto que por força do MS citado, tal incidência é inconstitucional.

- a exigência do FINSOCIAL/FATURAMENTO, à alíquota de 2% é inconstitucional, conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal, devendo ser reduzida para 05,%;

- a exigência do PIS/FATURAMENTO sobre as receitas consideradas omitidas é indevida, posto que a recorrente, enquanto prestadora de serviços, é contribuinte do PIS na modalidade "Repique";



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10120.000324/96-14

Acórdão nº. : 103-19.997

- a exigência do Imposto de Renda na Fonte deve ser ajustada ao decido no lançamento matriz;

- a cobrança de juros com base na Taxa Referencial Diária - TRD fere a norma jurídica constitucional.

Ao final, a contribuinte requer seja dado provimento ao recurso para determinar o cancelamento integral das exigências.

- Por se tratar de exigência tributária remanescente de valor inferior a R\$ 500.000,00, o presente processo foi encaminhado a este Conselho, sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER – Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, após a decisão de primeira instância, as matérias litigiosas remanescentes submetidas à apreciação deste Colegiado circunscrevem-se às exigências de créditos tributários, bem com encargos de juros e multas, decorrentes dos seguintes fatos:

l) omissão de receitas financeira - mútuo com a empresa TRATEX S/A. - Cr\$ 20.010.526,83

Refere-se a diferença entre os juros contratados pela impugnante com a Construtora TRATEX S/A. através de "contrato de mútuo" e as receitas de encargos financeiros efetivamente contabilizadas em 31/12/91.

Na data do encerramento do balanço a empresa reconheceu apenas a variação monetária com base no FAP (Fator de Atualização Patrimonial). Aplicando a taxa pactuada, de 0,83% ao dia, entre a data da contração, 08/11/91, e 31/12/91, a fiscalização apurou a diferença de Cr\$ 20.010.526,83, fls. 238 a 239.

Já na peça impugnatória a contribuinte afirmava que contabilizou integralmente os juros na data do vencimento do contrato, 19/06/92, portanto, a infração seria postergação e não omissão de receitas, mas deixou de trazer aos autos provas do alegado.

Todavia, no recurso voluntário, a contribuinte demonstrou que, de fato, a receita de juros foi integralmente reconhecida em 19/06/92 quando do recebimento do empréstimo.

O valor emprestado em 08/11/91 foi de Cr\$ 100.000.000,00, conforme cópia autenticada do Livro Diário às fls. 375, e o valor total recebido foi de Cr\$ 284.000.000,00, consoante cópia também autenticada do Livro Diário às fls. 378.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

Em 31/12/91 a contribuinte contabilizou, a título de encargos financeiros, receita no valor de Cr\$ 23.979.473,17, na conta nº. 4.203.0009-0, cópia autenticada do Livro Diário - fls. 376. O correto seria Cr\$ 43.990.000.00.

Na data da liquidação do empréstimo, 19/06/92, a contribuinte contabilizou, a título de encargos financeiros, receita no valor de Cr\$ 160.020.526,83, na mesma conta nº. 4.203.0009-0, cópia autenticada do Livro Diário - fls. 377. Somando-se as parcelas de Cr\$ 23.979.473,17 e Cr\$ 160.020.526,83, chega-se ao valor exato dos encargos financeiros recebidos, Cr\$ 184.000.000,00, que aliás é condizente com a taxa de juros pactuada.

Portanto, a recorrente logrou comprovar, indubitavelmente, a postergação do reconhecimento das receitas. Uma vez que a autoridade julgadora não tem competência para inovar ou aperfeiçoar o lançamento, seja modificando o enquadramento legal, seja a descrição dos fatos, há que ser excluído da base de cálculo a importância de Cr\$ 20.010.526,83, tributada a título de omissão de receitas no exercício de 1991.

II) Omissão de variações monetárias ativas e insuficiência de receita de correção monetária sobre saldos diários de empréstimos à PAVITERGO Transportes Ltda.

A recorrente afirma que as operações referem-se à adiantamentos feitos à empresa coligada PAVITERGO Transportes Ltda., como pagamento antecipado de contratos de transporte, indevidamente considerado como "contrato de mútuo" pelo Fisco. Alega ainda que a correção monetária somente poderia ser exigida após 29/06/91, com a vigência da Lei nº. 8.200/91, e que não há previsão legal para a utilização do FAP diário.

A decisão de primeira instância manteve a tributação deste item pelos seguintes fundamentos, *in verbis*:

"A infração consignada no auto de infração, fls.. 271 e 272 – refere-se ao exercício de 1992 - ano-base 1991. Às fls. 296 e 297 o autuante, muito bem justifica sua autuação, na qual baseou-se principalmente na ausência de documentos capazes de confirmar as informações da interessada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

A interessada informou tratar-se de pagamento antecipado de transportes à sua coligada, mas não anexou qualquer documento como prova.

O contrato, fls. 266 a 267 corresponde ao período base de 1990 (infração base 1991). Não serve como elemento de prova e aliás por essa razão não aceito quando da fiscalização.

A sua argumentação em relação a utilização de índices de reajuste inexistentes - BTN Fiscal, é improcedente, pois, a partir de 06 de fevereiro de 1991 o índice utilizado na correção foi o FAP - Fator de Atualização Patrimonial - que substituiu o 'BTNF' como indexador oficial, nestes casos, conforme o disposto no Art. 1º da Lei 8.200/91 e Art. 29 do Decreto 332/91. (V. fls. 224 a 230).

Também não procedem suas ponderações em relação a correção diária dos saldos devedores. A modalidade de correção adotada foi em razão da constante variação dos saldos da conta representativa do mútuo no período e observou os preceitos do Art. 21 do Dec. 2.065/83. Daí ser correta a apuração dia a dia da correspondente correção nos lançamentos de ofício. Neste sentido o AC 1º CC 105-5.241/91 D.O 17/06/91."

A contribuinte não juntou ao recurso voluntário qualquer documento comprobatório da veracidade de suas alegações de que os recursos entregues a empresa PAVITERGO Transportes Ltda. seriam relativos a adiantamento de prestação de serviços. Afirma-se que periodicamente eram emitidas faturas e efetuado o encontro de contas. Mas nenhuma fatura foi apresentada, tampouco demonstrativos de encontro de contas.

No termo de fls. 300, a fiscalização observou que, embora os empréstimos tenham sido contabilizados em conta de fornecedores, durante todo o ano de 1991 os faturamentos de serviços prestados foram apenas dois ou três. Por outro lado, as baixas nos saldos da conta corrente foram decorrentes de pagamentos efetuados pela mutuária interligada, sendo intenso o fluxo financeiro conforme comprovado nos demonstrativos de fls. 224 a 234.

Portanto, cabe razão ao fisco ao tratar as operações como mútuo.

Quanto à alegação de que os saldos das contas envolvidas devem ser corrigidos mensalmente pelo FAP ao invés de diariamente, cabe esclarecer que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

procedimento não trouxe qualquer prejuízo à contribuinte, pois: utilizando-se o método a correção diária dos saldos pelo índice mensal convertido em taxa *pro rata* dia (como fez o fiscal), ou a aplicação do índice mensal sobre o saldo médio das contas apurado pelo método hamburguês (soma dos saldos diários dividido por 30), matematicamente o resultado é o mesmo, uma vez que o período de capitalização continua mensal.

Distorção haveria caso a correção monetária fosse apurada com base no saldo do último ou do primeiro dia do mês, sem considerar as alterações dos saldos ocorridas durante o mês.

Neste sentido, o Parecer Normativo CST nº 10, 13/10/85, da Secretaria da Receita Federal, versou sobre esta matéria, nos item 4 e seguintes, a seguir transcritos:

"4. O artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 determina que a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinação do lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária, calculada segundo a variação do valor da ORTN.

4.1 - Quando o prazo do mútuo corresponder a período completo de ano, de mês ou múltiplo de mês, iniciando e terminando em meses diferentes, a correção monetária a reconhecer obter-se-á com facilidade, tomando-se por base a relação entre os valores mensais da ORTN no início e no fim do prazo; no caso em que o prazo do mútuo ultrapassar a data fixada para levantamento do balanço, a correção monetária deverá ser apropriada em cada período-base, segundo o regime de competência.

4.2 - Entretanto, a aplicação do mandamento legal torna-se mais difícil, quando o prazo do mútuo não corresponde a meses completos. Seria o caso, por exemplo, de determinada empresa que emprestasse certo capital a uma empresa ligada nos últimos dias de um mês, capital esse pago, em liquidação do mútuo, nos primeiros dias do mês seguinte: a aplicação rígida do preceito legal conduziria a flagrante injustiça contra a mutuante, obrigando-a a reconhecer a correção monetária correspondente a um mês inteiro.

Por outro lado, também não estaria de conformidade com os propósitos legais que, para efeito de reconhecimento da variação mínima, fosse considerada a movimentação de recursos mutuados durante o período completo de um mês, visto que, por motivos óbvios, o mandamento legal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

seria tornado inócuo com simples procedimentos de anulação de eventuais saldos dos empréstimos nas vésperas de completar-se esse período.

4.3 - Em verdade, o que a lei pretendeu foi assegurar o reconhecimento de uma remuneração mínima aos valores mutuados durante o período em que estivessem colocados à disposição de terceiros, mesmo em se tratando de empresas ligadas, como forma de recompensar, na sociedade mutuante, o não reconhecimento do resultado que poderia ser gerado se a aplicação dos recursos correspondentes fosse efetuada pela própria titular dos capitais mutuados.

4.4 - Diante do exposto, é de se entender que a única interpretação ajustada ao espírito da lei e que atende a seus objetivos econômicos é aquela em que se deve considerar os valores mutuados diariamente. Quanto à forma de cálculo a ser observada para reconhecimento da correção monetária, poder-se-ia recorrer ao método hamburguês, considerando como taxa a variação mensal da ORTN, ou qualquer outro procedimento de matemática financeira que assegure a apuração diária dessa variação sobre os valores mutuados. Também poderia ser utilizado, por analogia, o valor diário da ORTN, a ser determinado de acordo com as regras do parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 2.072, de 20 de dezembro de 1983, cujo coeficiente seria aplicável dia a dia sobre os valores correspondentes."

No que tange a alegação de que não há amparo legal respaldando a obrigatoriedade de corrigir monetariamente os mútuos entre coligadas antes da vigência da Lei nº 8.200/91 (29/06/91), também equivoca-se a recorrente. O artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, citado como base legal da exigência, fls. 276, dispõe:

"Art. 21 - Nos negócios de mútuos contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladas e controladoras, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação da ORTN."

Após a extinção da ORTN a correção monetária dos mútuos passou a ser efetuada com base nos índices oficiais que lhe sucederam: OTN, OTNF, BTN, BTNF, FAP.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14

Acórdão nº. : 103-19.997

No Conselho de Contribuintes é pacífica a tributação desta matéria, consoante ementas a seguir transcritas:

Acórdão nº.: 103-15.360 - Sessão de 14 de Setembro de 1994

"OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE MÚTUO COM EMPRESA LIGADA - A não contabilização da receita de correção monetária de mútuo entre empresas ligadas é omissão de receita."

Acórdão nº.: 103-15.205 - Sessão de 16 de Agosto de 1994

"IRPJ - EXERCÍCIO DE 1987 - Mútuos - Receita de Correção Monetária - Nos contratos de mútuos entre coligadas é de se reconhecer a variação monetária ativa na empresa fornecedora do numerário, salvo no período do Plano Cruzado I quando se expurgou do ordenamento legal brasileiro a indexação monetária."

Acórdão nº.: 103-14.574 - Sessão de 22 de Fevereiro de 1994

"CORREÇÃO MONETÁRIA - Sobre valores de mútuo à sua interligada - Haverá o reconhecimento de pelo menos o valor da correção monetária do período-base sobre os valores mutuados, caracterizando-se, caso não feito, a omissão de receita operacional."

Portanto, deve ser mantida a tributação dos itens referentes a variações monetárias ativas no exercício de 1992 (ano-base 1991), no valor de Cr\$ 535.850.506,16, e insuficiência de correção monetária no exercício de 1992, no valor de Cr\$ 75.191.227,80, calculados sobre as operações de mútuo entre a contribuinte e a empresa ligada/coligada PAVITERGO Transportes Ltda.

III) Lançamentos reflexos: FINSOCIAL/FATURAMENTO e PIS

No presente processo, as exigências de contribuições ao FINSOCIAL e ao PIS referem-se somente à omissão de receita de juros, em 31/12/91, referente à operação de mútuo com a empresa TRATEX S/A., no valor de Cr\$ 20.010.526,83.

Uma vez comprovada a não ocorrência da omissão, consoante item "I" deste voto, os lançamentos reflexos devem sofrer o conseqüente ajuste por força do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14

Acórdão nº. : 103-19.997

princípio da decorrência, que no presente caso implica na exoneração das referidas exigências.

IV) Lançamento reflexo: Contribuição Social

A recorrente insiste na alegação de que está desobrigada do recolhimento desta contribuição por força da decisão proferida no Mandado de Segurança nº. 89.0003446-4 - II, impetrado pela Associação Goiana de Empreiteiros com sentença transitada em julgado conforme faz prova os documentos de fls. 343/344.

Por meio da declaração de fls. 379, a contribuinte comprovou que é associada da entidade desde janeiro de 1984. Portanto, goza dos benefícios conferidos na citada ação judicial.

Todavia, já foi esclarecido na decisão de primeira instância que, apesar da força probante dos documentos acostados aos autos, na certidão da Sexta Vara da Seção Judiciária do Estado de Goiás não está especificado que a cobrança da Contribuição Social teria sido julgada inconstitucional nos exercícios de 1990 e seguintes, período da autuação.

A princípio a sentença restringe-se à exigência da contribuição no exercício de 1989, período-base de 1988. Aliás, como já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal, foi declarado inconstitucional o artigo 8º. da Lei nº 7.689/88, somente no período-base encerrado em 31/12/88. Em consequência, o mencionado dispositivo legal teve sua execução suspensa pela Resolução nº. 11/95, do Senado Federal (D.O.U. de 12/04/95).

Assim, para comprovar que a decisão de mérito proferida no mandado de segurança impetrado pela Associação Goiana de Empreiteiros, alcança os exercícios posteriores a 1989, a contribuinte deveria ter apresentado cópia de inteiro teor do acórdão.

Diante do exposto, o auto de infração da Contribuição Social deverá apenas ser ajustado ao que foi decidido em relação ao IRPJ.

V) Lançamento reflexo: Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro

Líquido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14

Acórdão nº. : 103-19.997

A exigência do Imposto de Renda na Fonte com fulcro no artigo 35 da Lei nº. 7.713/88, foi declarada inconstitucional, quanto a algumas de suas disposições, pelo Supremo Tribunal Federal, que apreciou a matéria em grau definitivo, no Recurso Extraordinário nº. 172.058-1/SC, julgado pelo Tribunal Pleno, sessão de 30/06/95.

Do voto do Relator, Ministro Marco Aurélio, extrai-se a conclusão:

"Diante das premissas supra, concluo:

a) o artigo 35 da Lei n.º 7.713/88 conflita com a Carta Política da República, mais precisamente com o artigo 146, III, a, no que diz respeito às sociedades anônimas e, por isso, tenho como inconstitucional a expressão 'o acionista' nele contida;

b) o artigo 35 da Lei n.º 7.713/88 é harmônico com a carta, ao disciplinar o desconto do imposto de renda na fonte em relação ao titular da empresa individual, uma vez que o fato gerador está compreendido na disposição do artigo 43 do Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar;

c) o artigo 35 da Lei n.º 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada situação do sócio cotista, quando o contrato social encerra, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo."

O Senado Federal, por meio da Resolução nº. 82, de 18/11/96, determinou a suspensão da execução do artigo 35 da Lei nº. 7.713/88, na forma da declaração de inconstitucionalidade do STF.

Diante do exposto, a Secretaria da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa SRF nº. 63 de 24/07/97, artigos 1º. e 3º., determinou:

"Caso os créditos de natureza tributária, oriundos de lançamentos efetuados em desacordo com o disposto no art. 1º., estejam pendentes de Julgamento, os delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a aplicação da Lei declarada inconstitucional."

No caso vertente, trata-se de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, não constando dos autos menção de que o contrato social da recorrente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

contenha cláusula atribuindo disponibilidade imediata dos lucros aos sócios cotistas, aliás hipótese não usual nesse tipo de sociedade.

Assim, dou provimento ao recurso voluntário quanto a este item para afastar a exigência do Imposto de Renda na Fonte integralmente.

VI) Exigência da Taxa Referencial Diária - TRD

A contribuinte requer a exclusão da exigência de juros com base na TRD.

Já é pacífico neste Conselho de Contribuintes o entendimento de que, por força do disposto no artigo 101 da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e no § 4º. do artigo 1º. do Decreto-lei nº. 4.567, de 04 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro), a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada como juros de mora, a partir de 30 de julho de 1991, quando entrou em vigor a Medida Provisória nº. 298, de 29/07/91, convertida na Lei nº. 8.218, de 29/08/91, entendimento este corroborado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº. CSRF/01-1.773, de 07 de outubro de 1994, ao solucionar divergências a respeito do tema até então havidas entre algumas Câmaras.

Desse modo, deve ser excluído da exigência, no referido período de fevereiro a julho de 1991, o valor dos juros de mora que exceder ao calculado ao percentual legal de 1% (um por cento) ao mês (artigo 161, § 1º. do Código Tributário Nacional).

VII) Exigência da multa de lançamento ex officio

A multa de 100%, aplicada com fulcro no artigo 4º. da Lei nº. 8.218/91, deve ser reduzida para 75%, por força do disposto no artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o artigo 106, inciso II, letras "a" e "c" da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Este entendimento foi manifestado também pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, através do ADN nº. 1, de 7 de janeiro de 1997 (D.O.U. de 10/01/97).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

VIII) Conclusão

Por todo o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica a importância de Cr\$ 20.010.526,83, no exercício financeiro de 1991; excluir as exigências das contribuições ao PIS e ao FINSOCIAL e do Imposto de Renda na Fonte; ajustar a exigência da Contribuição Social em função do decidido em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica; reduzir a multa de lançamento *ex officio* de 100% para 75% (setenta e cinco por cento) no exercício de 1992; e excluir a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília – DF, 12 de maio de 1999.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10120.000324/96-14
Acórdão nº. : 103-19.997

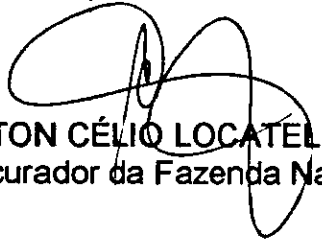
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial MF nº. 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em **14 MAI 1999**


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente

Ciente em, **24.05.1999**.


NILTON CÉLIO LOCATELLI
Procurador da Fazenda Nacional