



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Recurso nº. : 118.857
Matéria: : IRPJ E OUTROS – Exs.: 1990 a 1992
Recorrente : NOVOLINDA CONSTRUTORA E INCORPORADORA S/A
Recorrida : DRJ – RECIFE/PE
Sessão de : 09 de junho de 1999
Acórdão nº. : 108-05.765

PRECLUSÃO – Por força do disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto 70.235/72, quanto à matéria não expressamente impugnada não há litígio a ser apreciado.

MÚTUO ENTRE EMPRESAS COLIGADAS, INTERLIGADAS OU ASSOCIADAS – Na vigência das Leis nº 7799/89, nº 8.200/91 e do Decreto 332/91, os mútuos entre empresas coligadas, interligadas ou associadas por qualquer forma, constituíam base para a correção monetária de balanço. Consideram-se associadas as pessoas jurídicas que possuem sócios comuns, objetivamente considerados.

PIS – Não podem subsistir as exigências fulcradas nos Decretos-Leis 2445 e 2449, ambos de 1988, pois declarados inconstitucionais pelo Pretório excelso.

CSLL – Aplica-se à exigência decorrente o decidido na principal, quando não se encontra qualquer nova questão de fato ou de direito.

Recurso parcialmente provido.

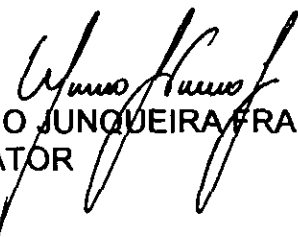
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NOVOLINDA CONSTRUTORA E INCORPORADORA S/A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) afastar da incidência do IRPJ e da CSL a parcela relativa ao item 5 dos autos de infração; 2) cancelar a exigência da contribuição para o PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ ANTONIO MINATEL, NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

Recurso nº. : 118.857
Recorrente : NOVOLINDA CONSTRUTORA E INCORPORADORA S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa em epígrafe, constituindo-se a matéria ainda em litígio das seguintes alegadas infrações, seguindo a ordem da descrição dos fatos constantes dos autos de infração. Antes, porém, farei a leitura das considerações iniciais da folha de continuação do auto de infração, fls. 8 a 10, por entender relevantes e indicativas dos pressupostos nos quais se baseou a fiscalização:

1- OMISSÃO DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS

De acordo com a descrição dos fatos de fls. 08 a 13, a recorrente teria assumido, em 31.12.88, dívida da empresa FATOR HOSPITAIS LTDA. perante outra, denominada TABAJARA S/A – CRÉDITO IMOBILIÁRIO, remanescendo este valor como crédito seu perante à primeira, FATOR HOSPITAIS LTDA.

Consta da contabilidade da recorrente, em janeiro de 1991, baixa do respectivo crédito, através de transferência à pessoa física lá indicada. Não obstante, aponta o Fisco que tal circunstância não se apresenta na declaração de rendimentos da pessoa física indicada, nem tampouco na contabilidade da devedora, que por sua vez apropriou variação monetária passiva sobre o correspondente débito.

uf
G&L

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

Assim, procedeu o Fisco ao cálculo da variação monetária do crédito da recorrente, como se o mesmo nunca houvesse sido baixado, fls. 27, para os anos-calendário de 1989, 1990, 1991 e 1992.

Tal alegada infração também repercutiu na órbita do PIS/FATURAMENTO e da CSLL.

2- OMISSÃO DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS – MÚTUOS ENTRE EMPRESAS LIGADAS:

De acordo com a descrição dos fatos supramencionada, a recorrente teria assumido, em 31.12.88, dívida da empresa EVAZCO LTDA. perante outra, denominada TABAJARA S/A – CRÉDITO IMOBILIÁRIO, remanescendo este valor como crédito seu perante à primeira, EVAZCO LTDA. Tal crédito teria sido parcialmente utilizado, em data posterior, para integralização de capital na devedora, EVAZCO LTDA., constituindo a partir de então investimento relevante a teor do artigo 248 da Lei 6.404/76.

Constituiu fato relevante para o Fisco a diferença de tratamento contábil dado pela devedora EVAZCO LTDA. com relação à sua dívida com a recorrente, e aquele dado pela recorrente com relação à dívida assumida, pois originavam-se do mesmo evento. No caso da devedora EVAZCO LTDA., a mesma manteve o valor remanescente, isto é, após a integralização, corrigido pelo VRF, tratando outros valores vertidos como empréstimos sujeitos a variações monetárias, fls. 20 e 21. Por seu lado, a recorrente tratou ambos os valores, tanto o montante original do débito assumido, quanto os valores vertidos, como mútuo sem cláusula de correção monetária, fls. 19.

Desta maneira, apurou-se, para os anos-calendário de 1991 e 1992, falta de variação monetária ativa em mútuos com empresas ligadas, em montante

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

idêntico à diferença contabilizada pela devedora EVAZCO LTDA. e a recorrente, fls. 23.

Tal alegada infração repercutiu também na órbita da CSLL.

3 – INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Cabe neste tópico ressaltar incidente processual existente. Conforme fls. 900, a Delegacia de Julgamento, acolhendo argumentos expendidos na impugnação pela ora recorrente, de que dois dos itens autuados estavam desprovidos de descrição suficiente à preparação da defesa, julgou por bem devolver os autos à repartição de origem para que fossem anexadas as descrições dos fatos relativamente aos itens destacados. Por este motivo foi lavrado o termo complementar de fls. 902 e reaberto o prazo para impugnação.

O mencionado termo complementar abrangeu três tópicos de exigência, dois dos quais, relativamente a correção de bem do ativo não contabilizado, não foram objeto do recurso voluntário.

O item restante corresponde a duas matérias, a primeira referente a registro insuficiente de valor de investimento, tomado pela participação da recorrente constante em ata das assembleias das investidas, fls. 191 e 195, e o valor contabilizado. Exige-se a correção monetária de balanço não registrada. Cuida também de exigência da correção monetária de balanço incidente sobre valores mutuados a empresas que, a ver do Fisco, pertence ao denominado "Grupo Fator". Relevante citar as descrições complementares pertencentes ao termo complementar, fls. 903, *verbis*:



"Quanto ao item 5, como já mencionamos no parágrafo anterior, refere-se a insuficiência de correção monetária. Os valores relacionados

Processo nº : 10480.016062/98-55
Acórdão nº : 108-05.765

neste item são compostos daqueles apurados e demonstrados nas Tabelas 6, 7 e 9. A insuficiência de correção monetária decorre das normas de Correção Monetária das Demonstrações Financeiras, principalmente daquelas editadas pela lei nº 8.200/91, decreto nº 332/91 e IN 125/91, que obrigam, inclusive, a correção monetária de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladas e controladoras ou associadas por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas. As relações de negócios da NOVOLINDA e as empresas relacionadas na Tabela 9, apuradas durante a fiscalização, permitiu-nos concluir que no mínimo elas são associadas.

Ressalte-se, pela relevância do fato para a solução da lide, que NOVOLINDA não dispunha de recursos próprios suficientes para realizar seus investimentos, custos e despesas e ainda entregar parte desses recursos às empresas relacionadas na Tabela 9 a custo zero. A maior parte de seus investimentos, custos e despesas são financiados com recursos de terceiro ao custo de mercado, gerando encargos que são apropriados na demonstração do resultado do exercício como custos ou despesas financeiras. Para que seus encargos financeiros, na proporção dos recursos entregues a custo zero às empresas relacionadas na Tabela 9 não sejam considerados indedutíveis, por força do artigo 191, parágrafos 1º e 2º do RIR/80, porque desnecessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, NOVOLINDA teria que reconhecê-los como receita, mesmo que reportem a débitos/créditos de conta correntes e não mútuo.”

A decisão monocrática acolheu este entendimento, do que se extrai do seguinte excerto, fls. 976, *verbis*:

 6 

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

“A descrição do grupo Fator, às fls. 13 a 16, evidenciando a composição societária das diversas empresas, mostra claramente que as empresas com quem a NOVOLINDA manteve contratos de mútuos relacionam-se entre si de uma forma ou de outra, enquadrando-se num dos conceitos de : coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma.”

No mais, ementou seu *decisum* da seguinte forma, no que ainda pertinente:

“CORREÇÃO MONETÁRIA – OBRIGATORIEDADE – A correção monetária das demonstrações financeiras é obrigatória e tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período base, sendo vedado à pessoa jurídica deixar de efetuar a correção monetária, ou corrigir outras que não estejam sujeitas, observados os critérios de classificação das contas.

DESPESAS FINANCEIRAS – Considerando que o empréstimo obtido por uma empresa que o transfere a outra implica na obrigação do repasse das despesas financeiras correspondentes, será ato de mera liberalidade a não exigência do ônus pela empresa mutuante, pelo que cabível o lançamento tributário relativo à receita de correção monetária pelo mesmo índice que obteve o empréstimo.”

Afastou também a exigência do ILL e aplicou, retroativamente, a legislação menos gravosa quanto a multas de ofício.



Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

Recurso voluntário a fls. 980, no qual a recorrente pede a apreciação dos seguinte argumentos:

1- para o caso da assunção de dívida da empresa FATOR LTDA., traz fichas de razão a fim de demonstrar a correta contabilização na constituição do crédito. Indica também que o montante, devidamente corrigido, foi liquidado por assunção de dívida por parte de pessoa física, sendo incorreta qualquer apuração para o ano de 1992;

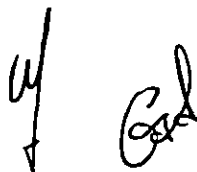
2- já para a assunção de dívida da EVAZCO LTDA., afirma que as empresas não eram associadas nem interligadas, e que, mesmo após a integralização do capital, com a qual criou-se vínculo de coligação, não pode ser a recorrente responsável por erros contábeis de sua coligada;

3- contesta, pela primeira vez, os lançamentos de correção monetária de investimentos alegadamente não contabilizados ou contabilizados a menor, trazendo quanto a estes últimos, fichas razão do histórico contábil dos valores investidos;

4- para o último item, da insuficiência de correção monetária nos empréstimos, afirma que as empresas relacionadas pelo Fisco não tem coligação com a recorrente, cujo detentor de 96% de suas ações é o Sr. Áureo Vinícios Cousine, que não participa como acionista ou diretor de qualquer uma das empresas mencionadas. Pede também, *ad argumentandum*, a consideração da reserva oculta.

Subiram os autos por força de liminar.

É o Relatório.



Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

VOTO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Trato primeiro de algumas questões preliminares.

Quanto ao PIS, observo que o lançamento está ancorado nos Decretos-Leis 2245 e 2449, ambos de 1988. Tais diplomas foram considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, fato que impõe o cancelamento da exigência. Vale esclarecer que a jurisprudência dominante nesta Câmara é pelo cancelamento integral da exigência do PIS, nestas circunstâncias, haja vista todos os questionamentos adicionais que podem advir do enquadramento da exigência tão-somente na Lei Complementar nº 7/70, tais como base de cálculo e prazo, particularidade que não permite o tratamento da matéria como mera aplicação equivocada de alíquota.

Assim, cancelo desde já a exigência do PIS.

Também devo consignar que as matérias referentes à correção monetária de balanço na falta de contabilização de ativo e na sua contabilização a menor, itens 4 e 5(parte) da descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 824 e 825, ou não foram objeto de recurso, ou encontram-se preclusas, pois não impugnadas. A



Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

nova redação do artigo 17 do Decreto 70.235/72, dada pela Lei 8.748/93, já se encontrava em pleno vigor quando da apresentação da segunda impugnação, em abril de 1995. Desta maneira, tais itens da controvérsia devem ser mantidos conforme decididos em primeiro grau.

Restam portanto as seguintes exigências: omissão de variações monetárias ativas, variações monetárias ativas sobre mútuos com empresas ligadas e insuficiência de correção monetária sobre mútuos com empresas ligadas. Passo à apreciação de mérito nesta mesma ordem:

1- Omissão de Variações Monetárias Ativas

A recorrente, quando da impugnação, contestou tal exigência insurgindo-se, tão-somente, com relação ao cálculo realizado pelo Fisco na tabela de fls. 27, chegando mesmo a dizer que "concorda com a tributação proposta para os meses de janeiro a dezembro de 1992, desde que sejam feitas as necessárias modificações decorrentes dos erros mencionados nos exercícios de 1990 e 1991".

No recurso, retoma seus argumentos, inovando, entretanto, quando pede a exclusão inclusive dos valores do ano-calendário de 1992. Entendo, porém, que o litígio formou-se apenas com relação aos alegados erros no cálculo efetuado pelo Fisco a fls. 27, por limitação processual fulcrada nos artigos 16 e 17 do Decreto 70.235/72.

Para este reduzido escopo, todavia, não cabe razão à recorrente. O que de fato pede é a manutenção de baixa e correção adotada em sua contabilidade. Ocorre que a exigência deriva exatamente das divergências apontadas entre a contabilidade da devedora, FATOR LTDA., que corresponde ao cálculo alcançado pelo Fisco, fls. 160 e 161, bem como pela inexistência de registro da repercussão da

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

eventual baixa, por compensação, na declaração de rendimentos da pessoa física que teria assumido e compensado tal dívida.

Assim, muito embora tenha a recorrente trazido os registros contábeis pertinentes, o que de resto já estavam nos autos, é a veracidade destes registros que está em litígio, frente a elementos outros trazidos durante a fiscalização.

É de ser mantida a exigência, bem como a incidência da CSLL.

2- Variações Monetárias – Mútuo

Neste tópico a matéria decorre da aplicação das regras previstas no artigo 21 do Decreto-Lei 2065/83, que determinava a adição ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, de variação monetária em valor nunca inferior ao índices oficiais de correção monetária, nos casos de mútuos entre empresas ligadas.

Tal legislação veio a ser modificada posteriormente com o advento das Leis 7799/89 e 8.200/91, regulamentadas pelo Decreto 332/91, quando tal valor passou a integrar as contas sujeitas à correção monetária de balanço, influenciando também, por conseguinte, na apuração da CSLL.. A exigência aqui em litígio remonta aos anos-calendário de 1991 e 1992, portanto dentro desta última legislação.

A recorrente, quando da impugnação, também concordou em parte com a exigência, do que se extrai do seguinte excerto, fls. 817: "Todavia, tendo em vista que a Evazco procedeu de outra maneira, reconhecendo assim, um crédito maior da examinada, concorda com os valores tributados, com exceção da importância de 36.670.640,28, pedindo que sejam refeitos todos os cálculo a partir daí".

Esta parcela impugnada, sob o fundamento de que correspondia tão-somente a uma conta corrente entre as empresas já coligadas carece de explicação

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

razoável. Alega a recorrente que sua razão seria um empreendimento conjunto que seria realizado, sem qualquer documentação de sua efetiva execução e dos parâmetros do relacionamento comercial entre as coligadas a ensejar a manutenção da conta corrente.

Os fatos remontam a existência de valores vertidos entregues pela recorrente à sua coligada, sem contudo ter procedido à correção monetária de balanço obrigatória por lei, e nos valores reconhecidos como variação passiva pela coligada.

Mantenho, portanto, a exigência, com sua repercussão reflexiva na da CSLL.

3- Insuficiência de Correção Monetária

Embora este item compreenda matéria idêntica à tratada no item precedente, foi apartada no auto de infração, talvez porque com relação às mutuárias deste item, não haja vinculação societária que importe em coligação ou interligação.

Originalmente a exigência fulcrava-se, tão-somente, na necessidade de reconhecimento da correção monetária entre empresas coligadas, interligadas ou associadas, até mesmo porque o d. Auditor autuante concluiu, devido a suas constatações de fls. 08 a 16, "que no mínimo elas são associadas".

Posteriormente, justificou também a exigência pelo desnecessidade do repasse de valores a estas empresas, já que a recorrente teria tomado recursos com terceiros, incorrendo em despesas financeiras, que não teriam os atributos previstos no artigo 191 do RIR/80.

Tal raciocínio também foi encampado pelo d. Delegado de Julgamento, como se pode extrair da ementa supramencionada.

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

Permissa maxima venia, não posso com ele concordar.

Primeiramente, é de se reprovar a utilização de argumentos diversos na manutenção da exigência. A glosa de despesa de recursos tomados a terceiros, pelo entendimento de sua desnecessidade, constituindo-se fundamentalmente em outra exigência.

O valor de captação dos recursos repassados nem sempre identifica-se com a correção monetária exigida no mútuo, fato que por si só diferencia os montantes porventura alcançados, e afasta o argumento para resgate e reforço da exigência aqui invocada pelo Fisco. Outrossim, sem muito avanço, não antevejo problemas entre concomitante exigência por glosa de despesas financeiras desnecessárias e a exigência de correção monetária de mútuo entre empresas ligadas, sendo que esta última norteia-se por evitar planejamentos entre empresas distintas, porém coligadas, interligadas ou associadas, e a primeira pelo análise da atividade fim do próprio sujeito passivo.

Não obstanté, a verdadeira controvérsia está na inovação legislativa que desembocou no artigo 4º do Decreto 332/91, que assim está redigido:

ART.4 - Os efeitos de modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I - correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:

e) das contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas **ou associadas**

Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas;

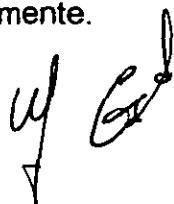
A expressão em itálico não encontra paralelo na legislação anterior e demonstra interesse do legislador em incrementar o raio de aplicação da norma.

De se ver correta a afirmação do d. Delegado de Julgamento de que associadas são empresas que possuem sócios comuns, embora não na qualidade de controladores, pois aí estaríamos com empresas interligadas, já devidamente destacadas, conceito este positivado ainda no Decreto-Lei nº 1892/81. Por outro lado, considerou o legislador, nos casos em que a pessoa jurídica mutuante participa ela mesma do capital da mutuário, relevante somente aqueles em que juridicamente houvesse controle ou coligação, na forma da legislação comercial.

Aí estão os conceitos objetivos para aferição da incidência da norma prevista no artigo 4º, "e", do Decreto 332/91.

Aplicando-os ao caso em apreço, melhor sorte colhe a recorrente. Não há nas empresas relacionadas na denominada Tabela 9, fls. 28, identidade de sócios com a recorrente. O conceito como já destacado é objetivo, não possibilitando considerações de controles societários simulados, como parece querer antever o próprio Fisco.

Não há portanto precisão em afirmações do tipo "no mínimo associadas" ou "relacionam-se entre si de uma forma ou de outra, enquadrando-se num dos conceitos: coligadas, interligadas, controladoras, controladas e ou associadas por qualquer forma", pois os conceitos são objetivos, merecendo enquadramento da mesma qualidade, isto é, ou são ou não são, peremptoriamente.



Processo nº. : 10480.016062/98-55
Acórdão nº. : 108-05.765

Isto posto, voto no sentido de conhecer-se do recurso, para após cancelar *in totum* a exigência do PIS, dar-lhe provimento parcial, afastando parte da exigência de insuficiência de correção monetária de balanço, item 5 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, correspondente à tabela 9 de fls. 28.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 09 de junho de 1999


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR 