

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10680/005.841/89-79
Sessão de : 21 de fevereiro de 1994 ACORDAO Nr. 103-14.553
Recurso nr: 98.193 - IRPJ - EXS: DE 1985 e 1986
Recorrente : CONSTRUTORA MASTER LTDA
Recorrida : DRF EM BELO HORIZONTE - MG

ACAS

DESPESAS FINANCEIRAS INDEDUTIVEIS - Em demonstrando a fiscalização, em evidências cabais, a relação de causa e efeito entre determinado empréstimo captado pela pessoa jurídica no mercado financeiro e sua utilização efetiva em favor de diretores, sócios e acionistas, não são suscetíveis de serem deduzidos do lucro da empresa os encargos financeiros correspondentes.

OMISSÃO DE RECEITA - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - Se a autuada logra demonstrar que a integralização de capital foi procedida no início de suas atividades e antes de auferir qualquer receita, não cabe cogitar que tal aporte financeiro, quanto à sua comprovação, possa, para aquela empresa, ensejar a imputação a que alude o art. 181 do RIR.

CORREÇÃO MONETARIA DO BALANÇO - As apurações em um exercício, de saldo devedor a maior que o devido, resultante de erro de coeficiente resulta em que aflore reserva oculta de lucro apresentado pela diferença entre a base de cálculo e o valor da provisão do imposto de renda, e, como tal, constitua parte integrante do patrimônio líquido sobre o qual, no exercício seguinte, se apura a correção monetária.

POSTERGAÇÃO DE RECEITAS - A escrituração deve abranger os resultados apurados anualmente nas atividades da empresa, constituindo a inexatidão quanto ao período-base de lançamento contábil (princípio de competência), motivo bastante para o lançamento de diferença de imposto devido. Mas descabida a exigência de tributo, se a firma apresenta prejuízos fiscais nos exercícios fiscalizados.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA MASTER LTDA.



Processo nr. 10680/005.841/89-79
rdão nr. 103-14.553

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para: 01) - restabelecer a dedutibilidade de despesas financeiras glosadas, exceto em relação ao empréstimo de Cr\$ 19.156.780, no exercício de 1985; 02) - excluir da tributação a importância de Cr\$ 66.000.000,00, no exercício de 1985; e as importâncias tributadas a título de "postergação de receita" nos exercícios de 1985 e 1986; 03) - reconhecer os efeitos da correção monetária da reserva oculta, excluída a provisão do imposto de renda, no exercício de 1986; 04) admitir a compensação da matéria tributável apurada com os prejuízos fiscais dos respectivos exercícios fiscalizados, mediante recomposição do lucro real, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sonia Nacinovic, Clóvis Armando Lemos Carneiro e Victor Luís de Salles Freire, que davam provimento integral em relação ao item 01 (glosa de despesas financeiras).

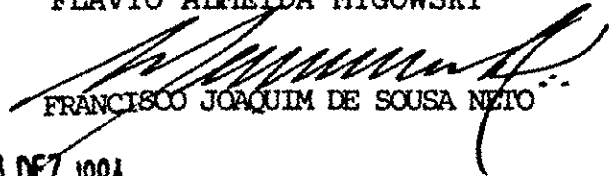
Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 1994


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI

- RELATOR

VISTO EM 
SESSÃO DE: FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

08 DEZ 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA e RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO).



Processo nr. 10680/005/841/89-79

Recurso nr: 98.193

Acórdão nr: 103-14.553

Recorrente : CONSTRUTORA MASTER LTDA

R E L A T O R I O

CONSTRUTORA MASTER LTDA.. com sede em Belo Horizonte - MG. recorre da decisão prolatada pela autoridade administrativa de primeiro grau, que julgou procedente o Auto de Infração de fls. 12/14, através do qual foi-lhe exigido, a título de imposto de renda pessoa jurídica, crédito tributário no valor de Ncz\$ 33.525,77, relativo aos exercícios financeiros de 1985 e 1986.

Como resultado da fiscalização desenvolvida na empresa, o autor do feito apurou:

a) despesas financeiras indedutíveis, correspondentes ao custo financeiro de empréstimo repassados aos sócios; valor tributável: Cr\$ 15.693.110,00; base legal: arts. 157 e 191 do RIR/80;

b) omissão de receita, caracterizada pela não comprovação da origem e da efetividade da empresa do numerário, na integralização de capital em 13.01.84, sendo Cr\$ 8.000.000,00 remanescentes do capital inicial e Cr\$ 58.000.000,00 resultantes do aumento de capital verificado naquela data; valor tributável: Cr\$ 66.000.000 (exercício de 1985); base legal: arts. 154, 157 e 181, do RIR/80;

c) saldo devedor de correção monetária a maior, em 31.12.84, devido à aplicação incorreta do índice de 3,1528 em lugar de 2,6389 sobre a parcela da conta Capital integralizada em 13.01.84; com repercussão em 31.12.85, sob a justificativa de ter o saldo do balanço de abertura sido alterado pelo erro havido no exercício anterior; valores tributáveis: Cr\$ 33.917.400,00 (exercício de 1985) e Cr\$ 51.052.109,08 (exercício de 1986); base legal: arts. 347, 348 e 358 do RIR/80;



Processo nr. 10680/005/841/89-79

Acórdão nr: 103-14.553

d) postergação de receitas, por terem sido apropriadas, no ano-base de 1985, receitas correspondentes às notas fiscais de nrs. 037 e 038, no valor de Cr\$ 4.546.710,00, relativo a serviços prestados de 16.11.84 a 15.12.84; e, no ano-base de 1986, o valor da nota fiscal nr. 072, de Cr\$ 132.914.578,00, referente a serviços prestados no período de 01.11.85 a 31.11.85 (sic); valores tributáveis: Cr\$ 3.158.716,00 (exercício de 1985) e Cr\$ 51.052.109,00 (exercício de 1986); base legal: arts. 157, 387 e 676, III, do RIR/80.

Ao concluir o Termo de Verificação de fls. 02/03, que embasou a descrição das irregularidades, verificadas, consignou a fiscalização que "os prejuízos fiscais apurados nos exercícios de 1985 e 1986, foram integralmente compensados no exercício de 1987".

Em impugnação de fls. 28/36, acompanhada da documentação de fls. 37/95, a autuada apresentou suas objeções, a saber:

a) que o custo financeiro da captação de recursos constitui despesa necessária, normal e usual nas transações de qualquer empresa que se utilize de capital de terceiros, consoante parágrafos do art. 191 do RIR/80 e PN 32/81; que não restou provado repasse dos recursos captados para os sócios, não havendo qualquer vinculação entre tais recursos e os saldos devedores dos sócios; e que tais empréstimos não feriram os arts. 367 a 347 do RIR/80, que tratam da distribuição disfarçada de lucros;

b) que, quanto à "omissão de receita", a empresa, juridicamente existindo a partir de 19.12.93, fixou o início de suas atividades para 02.01.84; mas seu primeiro contrato foi firmado em 11.02.84, origem das duas primeiras notas fiscais emitidas, de 26.03 e 16.05.84, o que aponta o mês de fevereiro de 1984 como início fático; mencionado, em seu apoio, jurisprudência administrativa, e ainda, aos docs. de fls. 38 a 74;

h

Processo nr. 10680/005/841/89-79

Acórdão nr: 103-14.553

c) que, relativamente ao saldo devedor de correção monetária, alegou estar-se incorrendo em bitributação, porquanto, ponderou, tendo o Patrimônio Líquido sido considerado menor, resulta em que gerou despesa de c.m.; em suma, uma vez detectado erro no cálculo da c.m., tal fato, deveria ter sido levado em conta em seus efeitos na correção do próximo balanço (não obstante reconhecer o engano, concluiu solicitando se excluísse da matéria tributável o valor de Cr\$ 108.322.000,00, vale dizer, a soma das parcelas glosadas em ambos os exercícios);

d) que, quanto à postergação de receita, as notas fiscais apontadas referem-se a reajustamento de preço de contratos firmados anteriormente, cujos valores só foram conhecidos nos exercícios de sua contabilização e após o encerramento dos balanços precedentes; mas, ponderou, caberia considerá-las para efeito do cálculo da c.m. do PL; e que, conforme seus cálculos (fls. 35/36), houve pagamento de 40,92 OTNs além do valor devido.

Finalizando, requereu a impugnante a improcedência do feito, expurgado da base de cálculo os valores que, em seguida, arrolou - a rigor, toda a matéria tributável.

Informação fiscal às fls. 96, na qual o auto do feito propugnou pelo indeferimento da impugnação.

O julgador singular, acompanhando o entendimento da fiscalização, manteve inteiramente a exigência, consoante decisão de fls. 98/102, que porta a seguinte ementa:

"Custos, Despesas Operacionais e Encargos - O custo financeiro de empréstimos repassados em conta corrente para os sócios da empresa não pode ser apropriado pela empresa repassante por não se enquadrar no conceito de necessidade, violando os pressupostos da normalidade da usualidade das despesas.

Lucro real. A falta de comprovação da origem dos recu



Processo nr. 10680/005/841/89-79

Acórdão nr: 103-14.553

soz utilizados na integralização do capital da empresa autoriza a presunção de omissão de receita nos casos em que não se tratar de integralização inicial.

Correção monetária do balanço. A correção monetária da conta Lucros Acumulados far-se-á sobre os valores nela adequadamente registrados.

Correção monetária do balanço. Incabível a recomposição do cálculo da correção monetária em decorrência de aumento do patrimônio líquido dos exercícios em que foram acrescidas receitas postergadas."

Ciente da decisão, encaminhada por intimação de 17.08.90 (fls. 103), a autuada ingressou em 10.09.90 com o recurso de fls. 104/115.

Preliminarmente, protestou a recorrente por, supostamente, haver a autoridade julgadora de primeira instância efetuado superficial exame, e, ainda, contra todas as provas constantes do processo, razão pela qual renovou os fundamentos constantes da impugnação.

Os argumentos tais como aduzidos na peça recursal foram, oportunamente, transcritos em alentado relatório que instruiu a Resolução nr. 103-1.190, de 02.12.91, de fls. 135/156.

De acordo com o voto então proferido pela Conselheira Maria de Fátima Pessoa de Melo Cartaxo, constatou-se a necessidade de que se procedesse a diligência, visando "elucidação de alguns aspectos considerados imprescindíveis ao julgamento da lide", mais precisamente, o item da autuação "despesas financeiras indedutíveis".

Antes de proferir o voto, todavia, destacou a Sra. Conselheira como pertinente a pretensão exposta na peça recursal, "in fine", de molde a que os prejuízos de Cr\$ 21.806.597,00 e Cr\$ 161.716.453,00, constantes das declarações de rendimentos dos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente (fls. 116/123) - compensados pela empresa na declaração do exercício de 1987, fls. 124/128 - fossem re-



Processo nr. 10680/005/841/89-79

Acórdão nr: 103-14.553

manejados para efeito de compensação com as respectivas "parcelas de lucro" com tributação eventualmente mantida (fls. 154/155).

Atendendo à Resolução, o autor do feito providenciou a coleta de documentação (fls. 158/173), a qual veio a dar suporte ao parecer de fls. 174/176, tendente à manutenção da parte questionada. Ressalvou que a quantia glosada fora, em realidade, subestimada, eis que não computados outros encargos além da correção monetária sobre os saldos devedores. Encaminhada cópia do parecer a interessada, rebateu esta a argumentação fiscal através da missiva de fls. 187/192.

Encaminhado o processo para julgamento neste Conselho em 27.08.93, conforme fls. 193.

E o relatório.



Processo nr. 10680/005.841/89-79

Acórdão nr. 103-14.553

V O T O

Conselheiro FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI, Relator:

O recurso é tempestivo, devendo portanto ser conhecido.

A decisão singular, conquanto sucinta, atendeu satisfatoriamente aos quesitos do art. 31 do Decreto nr. 70.235/72, nos termos em que originariamente foi esse dispositivo redigido:

"Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação."

Não se constata, na forma em que foi redigida a decisão recorrida, hipótese de cerceamento de direito de defesa.

Isto posto, passa-se à questão relativa às despesas financeiras consideradas indedutíveis. Segundo descrito no Auto de Infração, "parte dos recursos captados foram repassados aos sócios a custo zero". Detalha o Termo de Verificação Fiscal (fls. 02), que, durante o ano-base de 1984, a empresa incorrer em despesas financeiras no montante de Cr\$ 40.960.504,00, mantendo, à mesma época, duas contas correntes com seus titulares. Trata-se dos sócios Srs. Geraldo Negocinho A. da Costa e Paulo Cury, referidos no "Quadro Demonstrativo nr. 01", fls. 06, que, partindo dos saldos devedores em conta-corrente, aponta os respectivos encargos de correção monetária (base nas fichas-razão de fls. 15/18).

A justificação para a glosa de parte das despesas financeiras (Cr\$ 15.693.110, amparada nos arts. 157 e 191 do RIR/80) consistiu em que "se parte dos recursos tomados no mercado, pela empresa, foram repassados aos sócios, os encargos financeiros decorrentes desta parcela não podem ser considerados dedutíveis para fins de apuração do lucro real" (fls. 02).



Processo nr. 10680/005.841/89-79

Acórdão nr. 103-14.553

Legítima a dedução, para efeitos fiscais, das despesas financeiras incorridas, tanto é que a maior parte de tais encargos não foi, pela própria fiscalização, considerada como infringente ao art. 191 do RIR/80. De fato, a fim de que se habilitem ao "status" de despesas operacionais, reza o dispositivo, devem elas ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Cabe, então, verificar se - no todo ou em parte - assiste razão ao autor do feito em suas manifestações tanto na peça vestibular quanto no parecer emitido em atendimento a diligência determinada por este Colegiado. Na medida em que provado(s) o(a) repasses(s), ou, pelo menos, uma estreita vinculação do tipo "empréstimo no mercado financeiro/empresa/sócio", demonstrada estará a impropriedade de terem sido consideradas como despesas operacionais. De fato, nesse caso, não lhe competiria suportar tal ônus, devendo, para efeitos fiscais, tomar as despesas como indedutíveis.

Não se trata, no caso vertente, como aventou a litigante, de distribuição disfarçada de lucros (art. 367 do RIR/80 e arts. 20 e 21 do DL. 2.065/83), pois a mesma pressupõe reservas de lucros ou lucros acumulados, algo estranho à empresa naquela oportunidade, aliás então desenvolvendo seus primeiros negócios. Todavia, se o empréstimo de dinheiro à pessoa ligada não se reveste daquela figura legal, há que examinar as condições em que foi remunerado, isto é, se com juros e correção monetária iguais aos do mercado financeiro. Nessa conformidade, o Acórdão nr. 101-80.239, DOU DE 26.09.90):

"Os encargos financeiros correspondentes às parcelas de empréstimos conseguidos junto à instituições financeiras, repassadas a diretores e acionistas, não podem ser deduzidos do lucro da empresa, por não revestirem o caráter de necessidade exigido para a sua dedutibilidade".

Para o propósito de verificar elos de ligação entre empréstimos contratados pela PJ e seus sócios, a conexão deve ser clara



Processo nr. 10680/005.841/89-79

Acórdão nr. 103-14.553

não estabelecida a partir, por mais brilhantes que sejam, de exercícios matemáticos, sob pena, como disse a recorrente, de se incorrer : mera presunção, sem suporte legal.

O Termo de verificação acima referido, juntamente com o Quadro Demonstrativo de fls. 06, revelam, em um caso apenas, provas contundentes no sentido já apertado, de estreita vinculação. O norte da diligência determinada foi, como se depreende, o de esclarecer se, efetivamente, e em que medida, os recursos aportados aos proprietários originaram-se de empréstimos obtidos no mercado financeiro, não de fontes de financiamento internas à unidade econômica. Daí, a importância das provas documentais e esclarecimentos produzidos também na fase recursal.

Correto (e favorável à autuada, que impropriamente reclamou do critério fiscal - fls. 106 e 192) que o cálculo dos encargos financeiros glosados incidam sobre os saldos devedores em conta-corrente, precisamente porque levam em consideração somente os recursos liquidamente transferidos aos sócios (isto é, abatendo as quantias por ventura credoras a favor destes). Quantos aos períodos em que eram eles, os sócios, liquidamente credores da empresa (a custo zero), dessa sorte visando o cômputo dos encargos que supostamente que lhe seriam devidos, competiria à interessada fazê-lo, na devida época, e na medida do condicionamento legal.

Há demonstração de intimidade entre contas bancárias de sócios e sua empresa (fls. 174): "todos os débitos lançados em conta corrente dos sócios se deram através de transferência bancárias conforme instruções dos correntistas" (docs. de fls. 161/8). Saldo devedores por parte do Sr. Geraldo Negocinho se registraram em 30.05, 19/06, 10/07, 03/08, 04/09, 30/11 e 26/12/84, isto já se assinalou às fls. 06. Do Sr. Paulo Cury, até 04/09/84.



Processo nr. 10680/005.841/89-79

Acórdão nr. 103-14.553

Constata-se, no parecer às fls. 175, que o primeiro empréstimo obtido pela firma ocorreu em 19.09.84, no valor de Cr\$ 20.000.000 (fls. 175). O mesmo transparece no extrato de fls. 162, o qual também indica débito, na mesma data, de Cr\$ 19.156.780,00 - precisamente o valor destinado ao sócio Sr. Negocinho, embora escriturado como tendo ocorrido dias antes, em 04.09.84. Significando isto que, em se tomando como fiel a contabilidade, esse valor captado no mercado teve por única e exclusiva motivação a de repor o caixa da empresa, esvaziado que estava em virtude do aporte ao sócio. Destarte, os encargos financeiros desse empréstimo devem, para os efeitos do art. 191 do RIR/80, ser considerados indedutíveis.

No entanto, à luz dos elementos constantes do processo, não restou cabalmente provado que os demais saldos devedores tenham se originado de recursos obtidos no mercado financeiro, seja porque anteriores ao primeiro mútuo de 19.09.84, seja porque, em particular, não se vislumbra relação de causa e efeito do débito de Cr\$ 10.000.000,00, em 26.12.84, contraído pelo sócio acima referido, com empréstimos contritados precedentemente.

Em suma, da matéria tributável de Cr\$ 15.693.110,00, somente remanescem como indedutíveis os encargos financeiros havidos após 19.09.84, sobre o débito de Cr\$ 19.156.780,00, o que torna imperioso novo cálculo dos encargos de correção monetária.

No que tange ao item "omissão de receita", presumida a partir da não comprovação da origem e da entrega do numerário que respondeu pela integralização de capital em 13.01.84 no valor de Cr\$ 66.000.000,00, é útil reportar-se às considerações expostas na decisão recorrida:

"Com referência a omissão de receita resultante da integralização de capital, entendemos que a empresa autuada, mediante juntada de documentos, especialmente nota fiscal de serviços de fls. 52, comprova que teve as suas atividades iniciadas em 26 de março de 1984."



Processo nr. 10680/005.841/89-79

córdão nr. 103-14.553

Ora, conforme consta do contrato social de fls. 38/40, a data prevista para o início das atividades estava fixada em 02 de janeiro de 1984. Nessas condições, o nosso entendimento é no sentido de que não se pode falar, no caso, em integralização inicial do capital. Por outro lado, o fato de infração ter ocorrido apenas alguns dias após o início das atividades da empresa não é suficiente para considerarmos inconsistentes as afirmações da fiscalização, uma vez que, não existe, a favor da empresa autuada, a presunção de que mesma não tivesse obtido receitas até então."(sic)

O art. 181 do RIR/80 contempla uma presunção legal de omissão de receitas. Mas é uma presunção condicional, "juris tantum", ou seja, não encerra uma verdade absoluta, podendo ser destruída por uma prova em contrário. Essa prova, forneceu-a a impugnante, conforme se percebe da transcrição supra. Se a empresa não havia firmado qualquer negócio, impossível que, de seu âmago, pudesse naquela fase pré-operacional gerar receitas, muito menos omiti-las.

No que diz respeito ao item "saldo devedor de correção monetária a maior", observou a litigante, na impugnação, a admissão do erro (o "adequado coeficiente" era de 2,1937, confessou-o novamente às fls. 111) implicando dedução indevida de Cr\$ 33.917.400,00. De manter-se essa parcela, por consoante com o art. 347 do RIR/80. Tal dispositivo estabelece o "dever de corrigir" do balanço patrimonial, no qual se insere o patrimônio líquido. Demonstrou a recorrente que, com a reversão da quantia para "lucros ou prejuízos acumulados", este deixe de assumir valor negativo, passando a um valor positivo de Cz\$ 12.110,80. De modo que o PL em 32.12.85, tal como fora contabilizado resulta igual ao obtido depois de expurgado o valor apontado para exercício anterior (vale observar que nos dois períodos-base, a empresa apurou prejuízo fiscal, razão pela qual possivelmente, não se tem cogitado de provisão de imposto de renda, com reflexos na c.m. de balanço).

Esposa-se aqui o entendimento segundo o qual, em se vendo constatado em auditoria de correção monetária das contas pa



Processo nr. 10680/005.841/89-79

Acórdão nr. 103-14.553

moniais, determinada(s) incorreção(ções), cumpre considerar (ao menos enquanto tarefa exequível) todos os reflexos decorrentes do ajuste promovido - insista-se, em conta de balanço suscetível de atualização monetária. Apropriada, para a matéria em foco, a ementa do Acórdão nr. 101-80.408, DOU DE 12.11.90, voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes:

"A tributação da correção monetária em um período-base faz aflorar reserva oculta de lucro representada pela diferença entre a base de cálculo e o valor da provisão para o imposto de renda, a qual se constitui em parcela de patrimônio líquido suscetível tomada de correção monetária no período-base seguinte."

Portanto, contém-se a parcela relativa ao primeiro exercício e, quanto ao segundo, apenas relativa àquela correspondente a provisão do imposto devido.

O último item da autuação refere-se à postergação de receitas, contatada em ambos os exercícios. O teor da descrição das notas fiscais juntadas às fls. 75, 76 e 85 demonstra a não obediência ao princípio da competência na apropriação das receitas. Os valores ditos auferidos por reajustamento, integram-se, diante de falta previsão legal em contrário, ao principal. A escrituração deve abranger os resultados apurados anualmente em suas atividades (art. 157 do RIR/80), constituindo a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita fundamento em tese para lançamento, uma vez que se constate postergação de pagamento do imposto (art. 171 do RIR/80). Todavia, a empresa consignou prejuízos em sua contabilidade; portanto, não havendo pagamento de imposto, não se pode falar de postergação do pagamento de débito. Se houvesse imposto a ser exigido, o deveria ser no próprio exercício. Mas como a empresa apurou prejuízo fiscal nos dois exercícios fiscalizados, o procedimento correto, a meu ver, seria o de apropriar os valores integrais das notas fiscais nos períodos-base de competência, compensando-os com os prejuízos fiscais existentes, bem como procedendo aos ajustes dos prejuízos fiscais nos exercícios seguintes. Como não foi esse o tratamento dado, mas o que consta dos



Processo nr. 10680/005.841/89-79

Acórdão nr. 103-14.553

Quadros Demonstrativos nrs. 2 e 3 de fls. 7 e 8, efetuou-se o cálculo do IR como se devido fosse pelo regime previsto no art. 171 do RIR/80, para chegar ao "valor tributável" diferente das parcelas originárias. Não ficando, assim, suficientemente caracterizada a irregularidade, de modo que se pudesse exigir alguma diferença de imposto. A excluir, pois, os valores lançados a esse título.

Quanto ao pedido de reposicionamento do patrimônio líquido, para fins de correção monetária, não cabe acolhe-lo. Aqui, não se trata de, uma vez detectado erro no sistema c.m. de balanço, desencadear um processo de retificação amplo daquelas contas, que, efetivamente, devem ser vistas de maneira harmoniosa, a teor do que dispõe o art. 347 do RIR/80. No caso, o erro se verifica em rubrica estranha àquele sistema, devendo prevalecer orientação segundo a qual "o direito à constituição de reservas com lucros tributáveis pressupõe o exercício de opções, de procedimentos contábeis e do cumprimento de obrigações fiscais a serem efetuados obrigatoriamente pelo contribuinte, em épocas e com obediência de formalidades próprias" (Ac. 105-4.709, DOU de 07.11.90).

Por fim, tem inteira razão a recorrente no que tange ao fato de a fiscalização não ter levado em conta, quando da apuração da base de cálculo do IRPJ, os prejuízos consignados em suas declarações de rendimentos (corroborados pelo LALUR); como, a propósito, declarou a ilustre Conselheira a quem coube preliminarmente examinar este processo.

Consoante o art. 405 do RIR/80, a base de incidência do IRPJ é o lucro real, que tem por suporte o lucro líquido do exercício, reza o art. 387 do RIR/80. Assim, quando do procedimento fiscal, a matéria tributável apurada em cada exercício deveria ter sido somado aos prejuízos tais como constantes em cada uma das declarações. E, atp



Processo nr. 10680/005.841/89-79

Acórdão nr. 103-14.553

contínuo, promovida a glosa, total ou parcial, das compensações de prejuízo fiscal no exercício de 1987.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa e, acolher quanto ao mérito parcialmente o recurso, de modo a:

1. que, relativamente ao item 1.1 do Auto de Infração, seja promovido o expurgo das parcelas de despesas financeiras, cuja indedutibilidade não restou provada, efetuando-se cálculo da matéria tributável remanescente, nos termos acima alinhados;

2. que seja procedida a exclusão integral das parcelas de Cr\$ 66.000.000,00 (item 1.2), Cr\$ 3.158.716 (item 1.4), do exercício de 1985; e de Cr\$ 51.052.109,00 (item 2.2), do exercício de 1986;

3. que se promova a exclusão, relativamente ao item 2.1 do Auto de Infração, da glosa não cabível do saldo devedor de correção monetária, considerado apenas a parte do patrimônio líquido afetada pela provisão do imposto de renda;

4. que se efetue o remanejamento, para exercícios de 1985 e 1986, da parte dos prejuízos fiscais indevidamente compensados no exercício de 1987.

Brasília-DF., em 21 de fevereiro de 1994

Flavio A. Migowski

FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI - RELATOR

