



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n.º : 10680.006436/98-87
Recurso n.º : 117.396
Matéria: : IRPJ – EXS: DE 1988 a 1991
Recorrente : MINERAÇÃO SOCOIMEX LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte –MG.
Sessão de : 16 de agosto de 2000
Acórdão n.º : 101-93.140

MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS - CORREÇÃO MONETÁRIA - Existindo contrato escrito prevendo a cobrança de encargos além da variação do valor nominal das ORTNs, a mutuante deverá reconhecer em sua escrituração a totalidade da compensação financeira, de conformidade com as condições contratuais.

VARIAÇÃO MONETÁRIA - MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS - PERÍODO-BASE 1986: Aceitável que os cálculos da Variação Monetária sobre mútuo entre empresas ligadas se faça pela variação diária da ORTN, apurável pelo método hamburguês, considerando como taxa a variação mensal da ORTN, ou qualquer outro procedimento de matemática financeira (PN CST 10/86).

CORREÇÃO MONETÁRIA - INVESTIMENTO EM COLIGADA - TERMO INICIAL DA CORREÇÃO - Compromisso assumido pela compra de ações não marca o termo inicial da correção monetária a que se refere o artigo 347 do RIR/80, se nenhuma parcela do capital foi efetivamente aplicada na data do acordo.

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA: Inexigível variação cambial nos adiantamentos feitos em conta-corrente em moeda nacional, posteriormente devolvidos se não havia contrato que obrigasse o correntista a devolvê-los acrescidos de variação cambial, não se ajustando o fato a hipótese legal do artigo 254, inciso 1, do RIR/80.

VARIAÇÃO MONETÁRIA PÓS FIXADA ATIVA - FUNDO DE RENDA FIXA - INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO: Cabe a cobrança de encargos pela postergação na falta de observância do regime de escrituração em relação aos rendimentos apropriados em mais de um exercício (art. 171, § 1º, do RIR/80).

CORREÇÃO MONETÁRIA - RESERVA OCULTA: A tributação, pelo fisco da receita de correção monetária

em um período-base faz aflorar uma reserva oculta de valor correspondente a diferença entre a receita omitida e a provisão para o imposto de renda.

CUSTOS NÃO DEDUTÍVEIS - SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO: Não procede a glosa se os serviços prestados por terceiros são necessários e compatíveis com a natureza da atividade desenvolvida pela pessoa jurídica e se a documentação comprobatória fiscal e comercial apresentada não contém vícios ou qualquer eiva de falsidade ideológica.

CUSTOS NÃO DEDUTÍVEIS - IMOBILIZAÇÕES REGISTRADAS COMO CUSTOS: São passíveis de glosa os custos que, pela sua natureza, representem bens imobilizáveis.

GASTOS PRÉ-OPERACIONAIS DEDUZIDOS INTEGRALMENTE COMO DESPESA: Eventual perda de capital correspondente aos gastos pré-operacionais registrados no ativo diferido somente serão computados no resultado na hipótese de efetivo abandono do empreendimentos ou comprovação de que o investimento não produziu resultados suficientes para sua amortização. Legítima a tributação da parcela como "despesa indedutível". Inexigível, por outro lado, a correção monetária de balanço após sua baixa do ativo diferido.

DESPESAS COM FRETE: Sua comprovação, quando se tratar de carreiros autônomos, é o RPA - Recibo de Pagamento a Autônomo, contendo as demais exigências legais, como a descrição detalhada da operação, etc. Assim não se justifica a glosa da diferença de valor entre aqueles documentos e o respectivo cheque utilizado no pagamento, uma vez que adiantamentos em dinheiro foram efetuados por conta dos serviços nele especificados.

DESPESA FINANCEIRA: São dedutíveis uma vez comprovado que os recursos obtidos no mercado financeiro, sobre os quais calculou-se as despesas financeiras, foram reinvestidos e geraram, da mesma forma, receitas financeiras devidamente contabilizadas na pessoa jurídica.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO: É parcela redutora da base de cálculo do Imposto de Renda, de



Processo n.º : 10680.006436/98-87
Acórdão n.º : 101-93.140

3

acordo com a orientação dada pela IN 198/88, item VII, de forma que, uma vez exigida, mesmo que em lançamento *ex officio*, seu montante deverá ser excluído da base remanescente da autuação.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MINERAÇÃO SOCOIMEX LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



RAUL PIMENTEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

R E L A T O R I O

MINERAÇÃO SOCOIMEX LTDA., com sede em Belo Horizonte-MG, recorre de decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento naquela Cidade, através da qual foi parcialmente confirmado o lançamento de ofício do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica dos anos-base de 1987 a 1990, exercícios 1988 a 1991, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 125 e Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 132/141, e lançamentos reflexos, restando à lide as seguintes parcelas:

1) **CORREÇÃO MONETÁRIA** — **MUTUO ENTRE EMPRESAS COLIGADAS/CONTROLADAS**

Correção Monetária de mútuos com as pessoas jurídicas coligadas/controladas **CONSTRUTORA SANTA INES LTDA** e **PENTEC INDUSTRIAL LTDA**, conforme item 1.1 do Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 254 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80; artigo 21 do Dec.lei nº 2.065/83 e IN SRF nº 150/86:

Período-base 1987	Cz\$	4.190.484,00
Período-base 1988	Cz\$	20.686.354,00
Período-base 1989	NCz\$	681.104,00
Período-base 1990	Cr\$	1.063.891,00

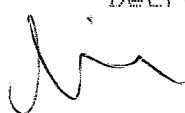
2) **CORREÇÃO MONETÁRIA** — **INVESTIMENTOS EM COLIGADAS** — **ABIO**

Correção Monetária determinada a menor sobre o ágio apurado na aquisição do investimento na controlada SÃO CARLOS MINÉRIOS SA, em decorrência de postergação na data de registro contábil, de 28-02-86 para 25-04-86, conforme item 1.2 do Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 347 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80; artigo 22, § 1º, do Dec.lei nº 2.287/86; AD-CS1 nº 01/87 e IN SRF nº 150/86:

Período-base 1987	Cz\$	5.294.000,00
Período-base 1988	Cz\$	27.914.259,00
Período-base 1989	NCz\$	350.622,00
Período-base 1990	Cr\$	2.892.892,00

3) RECEITAS OPERACIONAIS — VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA

Caracterizada pela não apropriação de receita de variação cambial Ativa, conforme item 1.2 do Termo de Verificação Fiscal, decorrente da operação de restituição ao caixa da empresa, por terceiro, Carlos Eduardo Lins e Silva, em 24-03-87, da importância de Cz\$ 19.132.687,00, em devolução do "adiantamento" de Cz\$ 13.840.000,00 (que equivalia a US\$ 1.000.000,00, que lhe fora consignado em 30-09-86. A variação cambial ativa foi apurada pela diferença entre o Dólar em 24-03-87, que perfazia Cz\$ 22.144.000,00 e o valor efetivamente devolvido de Cz\$ 19.132.687,00, sob o enquadramento legal do artigo 254 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:



4) VARIACAO MONETARIA PÓS FIXADA ATIVA -- INVESTIMENTO EM FUNDO DE RENDA FIXA

Postergação no pagamento do imposto, pela falta de reconhecimento da atualização monetária pós fixada sobre Fundo de Renda Fixa (Banco de Boston SA) pela falta de adoção do regime de competência, conforme item 4.1 do Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal do artigo 254 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

Periodo: base 1989	NCz\$	3.364.403,00
--------------------	-------	--------------

5) CUSTOS NAO DEDUTIVEIS -- SERVIÇOS E MANUTENÇÃO

Valores lançados a título de "Serviços e Manutenção", cuja prestação não restou suficientemente comprovada, conforme item 3.1 do Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 191 e 387, inciso I, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

Periodo-base 1987	Cz\$	20.075.000,00
-------------------	------	---------------

6) CUSTOS NAO DEDUTIVEIS - SERVIÇOS E MANUTENÇÃO -
IMOBILIZAÇÕES REGISTRADAS COMO CUSTOS

Imobilizações registradas como custos, conforme itens 3.4 e 2.3 do Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 191 e 387, inciso I, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

IR/

Período-Base 1988	Cz\$	56.203.440,00
Período-base 1990	Cr\$	8.434.757,00

7) ATIVO DIFERIDO - GASTOS PRE-OPERACIONAIS (PROJETO BRUCUTU)

Valores lançados ao resultado do exercício, a título de "Custo de Projeto não Implantado", cuja comprovação da desistência do projeto não se verificou, haja vista que a partir do ano de 1989 e seguintes o respectivo Projeto (Mina do Brucutu) operou normalmente, inclusive o próprio contrato de "Concessão de Exploração de Minério" continuou em vigor, sob o fundamento legal dos artigos 208, 209 e 387, inciso I, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

Período-base 1988	Cz\$	69.791.078,00
-------------------	------	---------------

8) CORREÇÃO MONETÁRIA - (PROJETO BRUCUTU)

Caracterizada pela falta de apropriação da correspondente correção monetária, em decorrência da baixa indevida do custo do projeto, ocorrida em 31-01-88, de conformidade com os itens 2.2.1 e 1.3.1 do Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal do artigo 347 do RIR/85, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

Período-base 1988	Cz\$	455.628.362,00
Período-base 1989	Cz\$	1.164.968,00
Período-base 1990	Cr\$	2.283.079,00



9) CUSTOS NÃO COMPROVADOS - FRETES

Caracterizados por valores lançados a título de custos de operação, cuja comprovação necessária e suficiente não restou efetuada, de conformidade com o item 4 do Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 191 e 387, inciso I, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

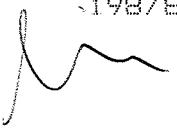
Período-base 1988	Cz\$	8.636.344,00
-------------------	------	--------------

10) DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS FINANCEIRAS - BANCO SAFRA

Dispêndio com Comissão Abertura de Crédito, considerada como não usual, não normal e desnecessário à atividade da empresa, considerado mera liberalidade, de conformidade com o item 5.1 do Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 191 e 387, inciso I, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

Período-base 1988	Cz\$	200.000.000,00
-------------------	------	----------------

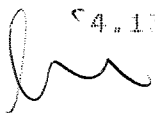
O lançamento foi impugnado às fls. 161/196, tendo a interessada alegado, em resumo, que não fora deduzido nos cálculos do Imposto de Renda o valor da Contribuição Social exigida em lançamento reflexo já que se tratava de parcela dedutível conforme artigo 79 da IN-SRF nº 198/88; que não fora considerada a reserva oculta aflorada a



partir do primeiro exercício da autuação nos casos de correção monetária do patrimônio líquido, que fora aplicada indevidamente no lançamento a TRD como juros moratórios no período 04 a 29 de julho de 1991, cobrança indevida do IRF com base no artigo 89 do Dec.Lei nº 2.065/83, alegando, quanto ao mérito:

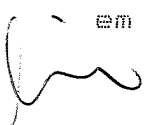
1) MUTUO ENTRE EMPRESAS COLIGADAS/CONTROLADAS: que a fiscalização cometera erros nos cálculos da correção monetária exigida sobre mútuo entre coligadas, conforme demonstra; que fora exigido indevidamente nos cálculos parcela de juros quando o artigo 21 do Dec.lei nº 2.065/83 estabeleceu somente fosse reconhecida a correção monetária, além do que, em cima de parâmetros indexadores oficiais, ORTN/DTN inalterada até fevereiro/87, e não de acordo com a IN-SRF nº 150 através da qual fora criada a DTN "pro-rata", restrita à correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido, repelindo a utilização de indexadores mensais nos meses que inexistia a DTNF ou BTNF quando deveria ser aplicada a variação diária conforme orientação contida no PN CST nº 24/83 e 10/85.

2) INVESTIMENTOS EM COLIGADAS - ABIO: salienta que erroneamente a fiscalização atribuiu o valor negativo de 112.731,32 na equivalência patrimonial, quando na contabilidade tal valor corretamente apurado chegou a 1.486.449,00; apurou uma correção monetária em 86 de 4.131.773 quando em verdade foi de 2.532.592,79; na conta de



ágio da São Carlos Minérios SA, pretende que a correção monetária seja de 4.044.332,47, quando na verdade fora de 2.476.589,81, sob a alegação de que a compra fora realizada em 28/02/86 e não em 25-04-86; que, de acordo com o disposto no artigo 711 do RIR/80, estava decaído o direito de a fazenda pública constituir crédito tributário tomando por base lançamentos efetuados no período-base de 1986; que não fora levado em consideração a existência de condição suspensiva no compromisso de compra e venda celebrado com a The Prospect Corporation em 28-02-86, datando de 25-04-86 o Acordo Suplementar pelo qual fora eliminada a condição do negócio;

3) VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA: alega a existência de erro material na fixação do valor do Dólar em 31-03-87 quando o a operação do recebimento foi realizada em 24-03-87; que o valor se destinava a pagamento de compra de ações da São Carlos Minérios, entregue ao advogado encarregado de realizar a remessa, Dr. Carlos Lins e Silva, assumindo a empresa o compromisso de completar o valor em cruzados necessários para que o credor no exterior recebesse o valor líquido de um milhão de dólares, porém, a remessa não foi realizada, e devido à dificuldades com o Banco Central, o dinheiro não pode ser mantido em aplicação normal, sendo devolvido em março de 1987, quando havia ocorrido o descongelamento da economia e o dólar havia sido valorizado em mais de 50%; que o adiantamento do Dr. Lins e Silva foi



em moeda nacional e sua obrigação de devolvê-la somente poderá ser em cruzado, não tendo ele qualquer responsabilidade sobre variação cambial, bem como a Socoimex não tinha qualquer direito a reclamar sobre a variação da moeda e, sobre o enquadramento legal adotado, sustenta que fora mencionado na autuação somente o artigo 254 do RIR/80 sem indicação de incisos e parágrafos, sendo por isso ineficaz, visto que não existia crédito em moeda estrangeira, não houve conversão, compra ou venda de moeda estrangeira;

4) VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - FUNDO DE RENDA FIXA: que se trata de variação monetária pós-fixada, onde o investidor sabe do rendimento no final do prazo de aplicação, descabendo o reconhecimento antecipado da receita; que, mesmo assim, a receita fora oferecida à tributação no período-base de 1990, descabendo imposto a cobrar mas tão somente a multa de mora na forma prevista no artigo 69 do Dec.lei nº 1.598/77.

5) CUSTOS NÃO DEDUTÍVEIS - SERVIÇOS E MANUTENÇÃO: alega tratar-se de serviços prestados na manutenção da área de produção, juntando comprovantes de sua realização, às fls. 106/125

6) SERVIÇOS E MANUTENÇÃO - BENS ATIVÁVEIS: que se refere à despesas com a conservação e manutenção de bens de produção e das instalações, bocas-de-lobo e estradas, conforme



comprovantes apresentados, tendo como perspectiva a utilidade funcional de cada bem; que não se trata da hipótese prevista no artigo 191 mas sim aquela estampada no artigo 227 do RIR/80; que não fora produzida prova, pelo fisco, de que os gastos resultaram em aumento da vida útil de cada bem, e quais bens; que não foi observada a ressalva contida no artigo 193 "caput" e § 2º do RIR/80;

7) ATIVO DIFERIDO - PROJETO BRUCUTU: que arrendou a jazida de minério Brucutu, de concessão da empresa Mineração Igaporã, em princípios de 1985 objetivando produzir minério para as empresas Cia. Siderúrgica Nacional e Cia Vale do Rio Doce, prevendo, após carência de 2 anos, a produção da mina à escala mínima de 1.000.000 de toneladas/ano, no prazo de 10 anos; que ao longo dos anos de 1986 e 1987 investiu em imobilizações de alto porte no desenvolvimento da mina, realizando ao mesmo tempo despesas pré-operacionais tais como pessoal administrativo, gastos com arruamentos, preparo de área de produção, manutenção de estradas vicinais, tudo em terreno de terceiros, quer seja aquele arrendado para exploração da mina, ou externos, de uso público, porém necessários aos trabalhos da mina e ao transporte do minério até os embarcadouros ferroviários; frustrada a expectativa devido à qualidade insatisfatória do produto (granulometria muito fina) recomendável apenas como matéria prima para produção de pelotas, uma vez misturado com outros fundentes,

o que demandaria novos e grandes investimentos para



transformação em uma usina de pelotização, a comercialização do minério ficou restrita à Cia Vale do Rio Doce que, assim mesmo, a partir do segundo semestre de 1987 e o ano de 1988, devido à retração do mercado, se desinteressou pela compra do minério da Brucutu; que, por essa razão o projeto foi abandonado, perdendo-se os trabalhos realizados na conservação de estradas, área de produção e outros, baixando-se o ativo diferido em contrapartida em despesas custos irrecuperáveis, que em 1989 e 1990 ocorreu a ativação transitória da mina, mantendo-se um contrato verbal com a Cia. Vale do Rio Doce, quebrado em setembro/90, encerrando-se as perspectivas de comercialização do produto, sendo que até os dias atuais a exploração é feita a título precário com clientes ocasionais, tendo em setembro passado representado 2,3% do faturamento da empresa, estando atualmente em vias de desativação total; que, finalmente, o investimento no Projeto Brucutu mostrou-se altamente negativo tendo em vista que em setembro de 1990 a Cia. Vale do Rio Doce comprou da Igaporã os direitos de concessão da jazida, deixando de adquirir minério da região e vem cerceando a Socoimex de colocar seu minério em outros mercados, para inviabilizar economicamente a operação;

8) PROJETO BRUCUTU - CORREÇÃO MONETÁRIA: sustenta que a exigência de Cz\$ 569.535.452, a título de receita de correção monetária das despesas pree-operacionais do projeto Brucutu é indevida em razão da legitimidade do procedimento



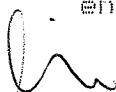
de baixa tratado no item anterior.

9) CUSTOS NAO COMPROVADOS - FRETES: que o transporte do produto acabado da mina até o embarcadouro é efetuado por carreteiros autônomos de diversas partes do País, muitos deles até sem qualquer relacionamento na região, e que a empresa fica obrigada a efetuar pagamentos de despesas tais como dormitório, refeições, farmácia, peças de reposição, combustíveis, borracheiro etc., através de Autorização de Pagamento (AP), mantendo para isso valores em Caixa para atender tais pagamentos tendo vista não existir estabelecimentos bancários na região; que além dos RPAs, as APs, juntados às fls. 04/107 do Anexo 9, são documentos hábeis para comprovar a realização dos gastos.

10) DESPESAS FINANCEIRAS: que se trata de despesa financeira decorrente de contrato de abertura de crédito em Conta-Corrente junto ao Banco Safra SA, em 04-10-88, com vencimento para 28-12-88, conforme Contrato e Aviso anexados como documentos de nºs 14 e 15, às fls. 57/60, do Anexo 2.

O lançamento foi parcialmente mantido pela autoridade julgadora de primeiro grau através da decisão de fls. 272/339, estando a mesma assim ementada:

CORREÇÃO MONETARIA - OMISSÃO DE RECEITAS - ATIVO NAO
CONTABILIZADO - MUTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS:
Existindo contrato escrito, prevendo a cobrança de
encargos além da variação de valor nominal das ORTNs,



a mutuante deverá reconhecer, em sua escrituração comercial, a integralidade da referida compensação financeira, de conformidade com as condições específicas dos contratos respectivos.

CORREÇÃO MONETÁRIA - INVESTIMENTO EM CONTROLADA - AGIO: Os valores lançados nas contas de Investimentos que configurem participações permanentes em outras sociedades são passíveis de correção monetária, a partir da data de aquisição, irrelevantes quaisquer avenças pactuadas entre os contratantes.

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA: Computa-se como receita operacional o ganho apurado em função de variações monetárias decorrentes de atualização de direitos de créditos.

VARIAÇÃO MONETÁRIA POS-FIXADA ATIVA: Compõe o resultado tributável a receita apropriada pro-rata tempore decorrentes de aplicação financeira realizada em um período-base para resgate no período-base subsequente.

CUSTOS NÃO DEDUTÍVEIS - SERVIÇOS E MANUTENÇÃO: A falta de comprovação da efetividade da prestação dos serviços justifica a glosa dos valores apropriados a esse título como despesa operacional.

...

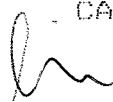
ATIVO DIFERIDO - GASTOS PRE-OPERACIONAIS: Eventual perda de capital correspondente aos gastos pré-operacionais registrados no ativo diferido somente será computada no resultado na hipótese de efetivo abandono do empreendimento ou comprovação de que o investimento não produziu resultados suficientes para sua amortização.

CUSTOS NÃO COMPROVADOS - FRETES: Cabível a glosa correspondente à diferença incomprovada entre os documentos representativos de despesas de fretes e os documentos de desembolsos respectivos.

DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS FINANCEIRAS: Reputa-se como mera liberalidade o pagamento de comissão de abertura de crédito, incidente na contratação de empréstimo em instituição financeira, cujos recursos obtidos se revelaram desnecessários à consecução dos interesses da fonte produtora.

...

DEDUTIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ EXIGIDO POR AUTO DE INFRAÇÃO:



Inexistência de previsão legal, conforme inteligência do inciso I, do artigo 388, do RIR/80, que preconiza somente serem passíveis de exclusão da apuração do lucro real, os valores cuja dedução seja autorizada pelo referido Regulamento e que não tenham sido computadas na apuração do lucro líquido do exercício. Portanto não há que se cogitar da exclusão de custos/despesas operacionais que, necessariamente, devem ser registrados na escrituração comercial.

Segue-se às fls. 351/370 o tempestivo Recurso para este Conselho, cujas razões são lidas integralmente em Plenário, seguido das Contra-razões apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

é o Relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Processo nº 10680-006.436/98-87
Acórdão nº 101-93.140

V O T O

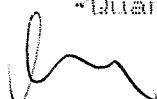
Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

Recurso tempestivo, dele tomo conhecimento.

Cabe salientar, de início, que o valor da Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689/88 é parcela redutora da base de cálculo do Imposto de Renda, de acordo com a orientação dada pela IN 198/88, item VII, de forma que, uma vez exigida, mesmo que em lançamento ex officio, seu montante deverá ser excluído da base remanescente da autuação, consoante remansosa jurisprudência deste Conselho.

No que se refere à não exclusão do valor do imposto nos cálculos da reserva oculta surgida da correção monetária dos balanços, a jurisprudência não é tranqüila como pretende a interessada. Nesta Câmara predomina o entendimento de que a reserva deva ser considerada com a exclusão do imposto devido, como ocorreria caso a correção fosse oportunamente efetuada na escrituração do contribuinte.

Quanto ao mérito:



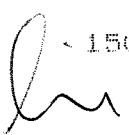
1) **CORREÇÃO MONETARIA** - **MUTUO ENTRE EMPRESAS**
COLIGADAS/CONTROLADAS

As incorreções foram sanadas na diligência fiscal, de forma que nesta fase a controvérsia está centrada na obrigação de incluir, na apuração do Lucro Real, os juros de mora sobre os empréstimos entre pessoa jurídicas ligadas, quando conste de contrato, bem como na adoção de índices utilizáveis na atualização das contas de mútuo em 31-12-86.

Na primeira parte, estou com a autoridade julgadora de primeiro grau que bem examinou a questão e esclareceu que no caso de serem pactuados juros através de contrato escrito, cabe reconhecimento integral dos rendimentos, isto é, juros e correção monetária, em consonância com o disposto no artigo 254, inciso I, do RIR/80. O artigo 21 do Dec. lei nº 2.065/83 estabelece, tão somente, a obrigatoriedade de reconhecimento de remuneração correspondente, no mínimo, à variação de valor nominal da DRTN no caso de inexistência de contrato, o que não é o caso.

Relativamente a fórmula de apuração da correção monetária, a fiscalização entende que os contratos com vencimento após 28-02-87 reajustáveis a base da DRTN deverão ser atualizados em 31-12-86 com base no valor **pro rata** da DRTN de Cz\$ 119,49, consoante regra insita na IN

150/86, item 7, enquanto a interessada usou a DRTN de Cz\$

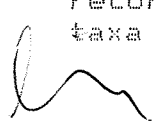


106,40, sustentando que a referida IN, que criou e fixou a DTN **pro rata**, restringiu sua aplicação à correção monetária do ativo permanente, do patrimônio líquido e dos estoques de imóveis, bem como dos valores controlados na parte "b" do LALUR, não fazendo qualquer referência aos saldos de empréstimos entre empresas, de forma que teria agido corretamente ao utilizar a DTNF ou BTNF nos meses em que elas inexistiram, e nos outros, a variação média mensal para valorizar dia-a-dia os saldos, de acordo com orientação da própria Receita Federal (PN 24/83 e 10/85), e consoante jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes.

O objetivo da lei, no caso o artigo 21 do Dec.lei nº 2.065/83, é o de neutralizar os efeitos da perda inflacionária sobre o Imposto de Renda devido pela pessoa jurídica quando parcela de seu capital está desviado de seus negócios para financiar a atividade de empresa ligada

O parecer Normativo CST 10, de 13-09-86, ao cuidar da quantificação do valor mutuado e métodos a serem observados para cálculo da correção monetária dos negócios de mútuo a que se refere o artigo 21 do Dec.lei nº 2.065/83, orienta no sentido de que:

"4.4 - Diante do exposto, é de se entender que a única interpretação ajustada ao espírito da lei e que atende os seus objetivos econômicos é aquela em que se deve considerar os valores mutuados diariamente. Quanto a forma de cálculos a ser observada para reconhecimento da correção monetária, poder-se-ia recorrer ao método hamburguês, considerando como taxa a variação mensal da DTN, 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 da ORTN, a ser determinado de acordo com as regras do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 2.072, de 20 de dezembro de 1983, cujo coeficiente seria aplicado dia-a-dia sobre os valores correspondentes."

Como se depreende da leitura do texto acima, a forma recomendável para a neutralização dos empréstimos praticados entre pessoas ligadas na tributação do Imposto de Renda está direcionada para que a correção monetária seja calculada pelo tempo efetivo de duração dos empréstimos em cada período-base.

A IN 150/86 tem por objetivo específico o disciplinamento da correção monetária das demonstrações financeiras no período-base de 1986, nas contas do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido e do Estoque de Imóveis, e ainda, genericamente, de contas representativas de direitos e obrigações, silenciando quanto as contas representativas de mútuo, de forma que sua adoção para corrigir contas-correntes de empréstimos entre pessoas jurídicas do mesmo grupo, essencialmente dinâmicas, deve ser vista com reserva.

E faz bastante sentido, porque, afinal, o mútuo concedido nos últimos dias do mês e resgatado nos primeiros dias do mês seguinte não pode gerar correção integral correspondente a um período mensal.

Assim, considerando que o sistema de apuração



desenvolvido pela interessada está recomendado pelo PN 10/86, e traduz com maior segurança a efetiva variação monetária ocorrida no espaço de tempo do empréstimo, entendendo que o saldo de abertura a ser considerado em 02-01-87 deve ser o de Cz\$ 4.158.414,55 e não Cz\$ 4.670.008,98 como entendeu a fiscalização.

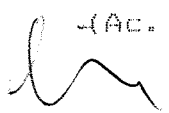
2) INVESTIMENTOS EM COLIGADAS - AGIO

Refere-se à diferença de correção monetária de investimento provocada pela postergação na data do registro contábil da operação: o contrato de compra e venda foi realizado em 28-02-86 e o termo inicial da correção foi em 25-04-86.

A alega a interessada que a matéria estava decadente na data da lavratura do auto de infração, eis que a operação fora realizada em 28-02-86, sendo defeso ao fisco constituir créditos tributários em exercícios subsequentes, conforme jurisprudência do 12 Conselho de Contribuintes (Ac. 102-24.213/89).

Esta jurisprudência não a socorre. Ao contrário, o entendimento sobre a matéria é no sentido de que a reconstituição do valor exato do patrimônio líquido ao longo do tempo para o cálculo da correção monetária do exercício não atingido pela decadência não é defesa em lei

-(Ac. 101-78.282/89)

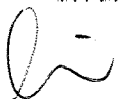


Quanto ao mérito, sustenta que em 28-02-86 celebrou compromisso de compra e venda da totalidade das ações emitidas pela empresa "São Carlos Minério SA" com a empresa "The Prospect Corporation", prevendo condição suspensiva do negócio, conforme consta na cláusula 6 do referido instrumento.

A data de 25-04-86 é a data em que as partes realizaram o "acordo suplementar", através do qual as condições do negócio foram alteradas e ficou resolvida a condição suspensiva, sendo assinado nesta data os competentes termos de transferência das ações e as averbações no livro de Ações Nominativas. Entende a recorrente ser a data 25-04-86 o marco inicial para a correção monetária do investimento.

A questão, da maneira em que foi colocada, é saber se está caracterizada no contrato de 21-02-86 a cláusula suspensiva do negócio e se a redação dada à cláusula pelo acordo suplementar de 25-04-86 a teria suprimido, como se ela nunca tivesse existido, como pretende a instância singular.

Entendo, antes de entrar no mérito, que o tal contrato assinado em fevereiro não passa de uma "carta de Intenções", não podendo gerar qualquer efeito econômico.



Não houve, em fevereiro de 86, qualquer compromisso que obrigasse a empresa a registro de obrigações a pagar, pois pairava no período fev/abril/86 apenas uma expectativa da realização de um negócio.

A transferência da participação societária ocorreu efetivamente em abril/86, com a lavratura do termo de transferência, quando, de fato a empresa passou a usufruir da condição de ser sócia da investida.

Apenas para argumentar: qual a data em que a empresa cedente das ações poderia dar baixa no seu ativo para efeito da correção monetária do balanço a que estava obrigada: fevereiro, quando apenas se comprometeu a transferir as quotas ou abril, quando de fato a participação foi transferida?

Quanto ao mérito é de se salientar que no "compromisso de compra e venda" (fls. 05 do Anexo 2), consta na cláusula 6 a ressalva de que o negócio, embora certo e ajustado de acordo com as condições estipuladas, deveria ser aprovado por escrito pela empresa L. T. D. STEEL COMPANY INC. e sua não aprovação dará o negócio por desfeito.

Não obstante as ponderações trazidas na decisão recorrida, entendo que a condição suspensiva esteve presente até a data da assinatura do "acordo suplementar"



assinado em 25-04-86, ocasião em que a cláusula 6 foi eliminada do contrato. A expressão eliminada não deve ser entendida como nunca existente porque não suprimiu a expectativa do negócio até a data de sua supressão. Isso pode ser interpretado como se a "L T D STEEL" não tivesse aprovado, mas o negócio seria realizado de qualquer forma.

Além disso, no compromisso de 28-02-86 ficou acertado que o preço de US\$ 2.905.378,88 seria pago em 3 parcelas, **em moeda já indexada**: US\$ 1.000.000,00 em 08-04-86, US\$ 1.000.000,00 até 30-09-86 e US\$ 905.378,80 até 30-10-86, ou seja, sem qualquer desembolso da interessada na data do acordo, o que traria outras consequências na apuração do saldo da correção monetária do balanço.

Não deve prosperar a exigência.

3) VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA

Segundo consta na defesa, sem contestação, a interessada entregou Cz\$ 13.840.000,00 ao advogado, Dr. Carlos Lins e Silva, cerca de US\$ 1.000.000,00, para que fosse providenciada remessa para o exterior, em pagamento de parcela da compra de ações da empresa São Carlos Minérios SA. (item anterior)

Como a remessa não foi efetivada, a importância foi devolvida pelo valor original, acrescida das



receitas financeiras geradas pela aplicação da parcela no mercado financeiro

Entende a fiscalização que a importância deveria ter sido devolvida acrescida da variação cambial, eis que a dívida constante do passivo da empresa fora corrigida pela variação cambial, tratamento que deveria ser dado ao adiantamento, enquadrando a infração no artigo 254 do RIR/80, **verbis**:

"Art. 254 - Na determinação do lucro operacional (Dec. lei nº 1.598/77, art. 18):

I - deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuintes, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações;"

.....

Entendo no caso que a razão está com a interessada, pois como se verifica dos autos, embora possa haver uma vinculação com o pagamento em moeda estrangeira pela compra e venda de ações, o Sr. Carlos Eduardo Lins e Silva, titular do "Conta Corrente" sobre o qual foi calculada a variação cambial, não tinha qualquer responsabilidade pela estabilidade da moeda nacional que lhe fora entregue. Ausente na operação, inclusive, qualquer condição que obrigasse o correntista a restituir o dinheiro acrescido de encargos.

' Se determinada conta do Passivo Circulante da



empresa, estava sujeita à contagem de variação cambial até a data do pagamento, não significa que a conta-corrente ocasional mantida com preposto da beneficiária do pagamento, de modo inverso, também estivesse sujeita à contagem da variação, primeiro porque não há registro de despesa em contrapartida do acréscimo da conta passiva de obrigações, recaindo diretamente em conta representativa de investimento, e depois porque não há ligação do fato oponível com a hipótese contida na legislação capitulada.

4) VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - FUNDO DE RENDA FIXA

A interessada efetuou investimento financeiro no Banco de Boston SA, em 01-12-89, com resgate marcado para 03-01-90, deixando de reconhecer na apuração do lucro real do exercício de 1990, ano-base 1989, o rendimento pro-rata no montante de Cz\$ 3.364.403,00.

A tributação foi mantida em primeira instância ao argumento de que se tratava de investimento em fundo de renda fixa, com acompanhamento diário de rendimento, constando em documento emitido pela instituição informações sobre a rentabilidade de dezembro. (fls. 03 do Anexo 2)

Não obstante esses argumentos, há de se considerar que se trata de simples postergação no reconhecimento de receita, já que em janeiro do ano seguinte o rendimento integral da aplicação foi reconhecido na



escrituração, razão pela qual a exigência deveria ser calculada de acordo com o disposto no artigo 171, § 19, do RIR/80 e PN CST 02/96.

Porém, mesmo concordando tratar-se de postergação, a exigência foi mantida na sua integridade ao argumento de que nos cálculos de postergação resultara importância maior, vindo a beneficiar o contribuinte, argumento inaproveitável para salvaguardar a liquidez do crédito tributário correspondente.

5) CUSTOS NÃO DEDUTÍVEIS - SERVIÇOS E MANUTENÇÃO

Trata-se de despesas de conservação e manutenção da área de produção da mina, glosada pela fiscalização por falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços contratados.

A interessada traz como comprovantes das operações os documentos de fls. 106/125 do Anexo 2, no montante de Cz\$ 20.075.000,00:

- Nota Fiscal Fatura nº 005.129, de 19-06-87 da empresa PENTEC INDUSTRIAL LTDA. referente a serviços de reparos e recuperação de peças dos sistemas de peneiramento das unidades Pico São Luiz e Tamanduá, sem emprego de material, conforme contrato anexo - Cz\$ 7.000.000,00

- Fatura nº 004/87, de 30-04-87, de CONSTRUTORA SANTA INES LTDA. referente a serviços de recuperação de estradas, aterros, bueiros em dependências da Socoimex em Santa Barbara, conforme contrato anexo - Cz\$ 2.750.000,00

- Fatura 005/87, de 29-05-87 de CONSTRUTORA SANTA INES LTDA., referente a reajuste de preço dos serviços contratados acima, conforme aditivo de contrato



anexo --

Cz\$ 825.000,00

- Nota Fiscal nº 008, de 31-12-87, de CONSTRUTORA SANTA INES LTDA., referente a serviços de recuperação de estradas, aterros, bueiros, realizados nas dependências da Socoimex, em Santa Barbara -- Cz\$ 6.500.000,00

- Notas Fiscais 025 e 026, de 27-08-87 e 27-09-97, de SERVISSEL EMPRESA DE SERVIÇO DE ELETRIFICAÇÃO LTDA., referente a serviços de recuperação e manutenção de rede elétrica nas minas -- Cz\$ 3.000.000,00

O exame da prova acostada aos autos nos conduz a seguinte conclusão:

- a fiscalização questionou apenas a comprovação da efetividade dos serviços prestados;

- não há qualquer eiva de falsidade ideológica ou indício de irregularidade nas notas fiscais, contratos e demais documentos comerciais apresentados pela interessada;

- as operações descritas nesses documentos são compatíveis e inerentes à espécie de atividade desenvolvida pela interessada;

- a prova de que os serviços foram efetivamente prestados; uma vez que não se trata de bem material ou consumido na produção, constitui-se em prova de difícil realização;

- se feita a exigência para toda documentação comprobatória de serviços prestados por terceiros, de similar natureza, certamente o contribuinte não conseguiria produzi-la, pelas mesmas razões, sujeitando-se à glosa integral dos gastos



dessa natureza.

Logo, valendo-me da livre apreciação das provas consagrada no processo administrativo fiscal, bem como utilizando o benefício da dúvida, dou provimento ao recurso nessa parte.

6) SERVIÇOS E MANUTENÇÃO - BENS ATIVAVEIS

Parte da exigência foi excluída pela decisão de primeiro grau em razão da seleção realizada por diligência, restando à lide gastos com material de construção e serviços de engenharia, mão de obra, montagem e cobertura de galpão, que deixam claro a existência de construção imobilizável.

Entendo não haver nada mais a excluir, pelos mesmos fundamentos trazidos na decisão, fls. 321/324.

7) ATIVO DIFERIDO - PROJETO BRUCUTU

A interessada, em 12-03-85, firmou contrato de arrendamento da jazida de minério de concessão da empresa "Mineração Itaporã", denominado "Projeto Brucutu" (fls. 06/13 do Anexo 5), pelo prazo de 10 anos, obrigando-se, entre outras avenças, a promover a instalação de quaisquer benfeitorias nas áreas da mineração, para executar os trabalhos de lavra, beneficiamento, transporte e comercialização das substâncias minerais exploradas



(cláusula 2).

Por razões de mercado, enumeradas no Comunicado Interno (fls. 5 do Anexo 5), a Diretoria da Empresa ordenou a baixa do projeto, determinando a transferência de instalações móveis para as suas filiais e que as despesas pre-operacionais, compreendendo instalações fixas, fossem apropriadas no resultado do ano-base de 1988, no montante de Cz\$ 69.791.078,94.

Os gastos ou despesas pre-operacionais e sua amortização estão disciplinados nos artigos 208 a 214 do RIR/80, optando a interessada contrariamente pela amortização integral no ano de 1988.

A lei prevê que a pessoa jurídica poderá computar o encargo a partir do mês em que o bem for posto em funcionamento ou que tiver início a atividade para a qual contribuam as despesas diferidas.

No caso é a própria interessada que informa em seu arrazoado que, pelo menos, em setembro de 1998 ainda houve receita do projeto, e que representou cerca de 2.3% de seu faturamento.

De se manter a exigência.

8) PROJETO BRUCUTU - CORREÇÃO MONETARIA

É fora de dúvida de que as despesas pre-



operacionais estão sujeitas à correção monetária por ocasião do levantamento do balanço patrimonial, de acordo com as disposições contidas no artigo 347 do RIR/80.

É fora de dúvida, também, que essas despesas corrigidas poderão ser deduzidas do lucro real a partir da data em que o empreendimento entrar em operação, nas condições que a lei determina.

A fiscalização glosou os gastos pre-operacionais com projeto de mineração que fora indevidamente deduzido no ano-base de 1988, impondo a tributação como "despesa indedutível", alterando o Lucro Real declarado naquele exercício de 1989.

Ocorre no presente caso que a tributação da correção monetária está sendo exigida após a interessada ter dado baixa do custo registrado em seu ativo diferido, ou seja, do ano base de 1988 até o ano-base de 1990, o que não se me afigura correto.

Com efeito, se o valor contabilizado a título de gasto pre-operacional é dedutível na apuração do Lucro Real, dependendo apenas de regramento, no momento em que ele é deduzido extemporaneamente e tem o tratamento fiscal de "dedução indevida", sofrendo tributação pela dedução antecipada, não remanesce valor sujeito à correção no balanço de abertura do ano-base seguinte.



Dou provimento nessa parte

9) CUSTOS NÃO COMPROVADOS - FRETES

Segundo demonstrado no "Anexo 9" a parcela tributada de Cz\$ 8.636.344,00 corresponde a diferença entre os Recibos de Pagamentos a Autônomos (RPAs) e as Autorizações de Pagamentos (APs), sendo que o valor maior corresponde a soma dos recibos de pagamentos.

Entendo que o documento hábil para comprovação do dispêndio são os recibos. As Ordens de Pagamentos, documentos internos, registram a importância líquida paga aos carreteiros, isto é, não considerados eventuais descontos com adiantamentos, despesas efetuadas por contas, imposto de renda, etc.

Dou provimento ao recurso nessa parte.

10) DESPESAS FINANCEIRAS

Trata-se de despesa financeira cobrada pelo Banco Safra SA, pela abertura de crédito no valor de Cz\$ 1.000.000.000,00, conforme documentação apresentada.

A fiscalização colocou sob suspeita a operação pelo fato de a empresa ter utilizado parte do crédito, no valor de Cz\$ 700.000.000,00, em 10 Certificados de Depósito



Bancário (CDBs) ao portador, com renda pré-fixada, o que caracteriza desvirtuamento da operação já que o objetivo social da empresa não comportava esse tipo de negócio.

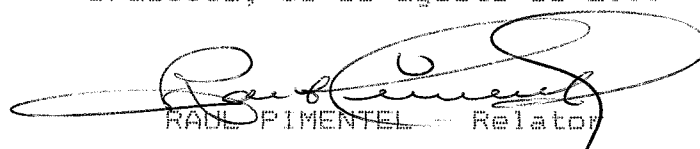
Trata-se, em última análise, de operações casadas nas quais houve despesa com captação do recurso e ganhos com sua aplicação.

Assim, com toda a argumentação expendida pela fiscalização e pela decisão, não me parece razoável exigir a tributação sem considerar os ganhos provenientes da aplicação financeira.

Dou provimento ao recurso também nessa parte.

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 27.757.313,00; Cz\$ 692.178.965,00; NCz\$ 4.879.993,00 e Cr\$ 5.175.971,00 nos exercícios de 1988, 1989, 1990 e 1991, períodos-base 1987, 1988, 1989 e 1990, respectivamente; reduzir o saldo inicial da conta de mútuo entre empresas ligadas em 31-12-86 para Cz\$ 4.158.414,55, bem como excluir da tributação remanescente o valor da Contribuição Social sobre ela incidente.

Brasília, 16 de agosto de 2000


RAUL PIMENTEL - Relator