



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10680.013731/96-55
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-003.016 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2018
Matéria GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS
Recorrentes TRANSPORTES SOL S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1991, 1992

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Súmula CARF nº 103.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. LEVANTAMENTO POR FISCO MUNICIPAL.

Não é prova emprestada a utilização de apuração de receita feita pelo Fisco Municipal em auto de infração, com base em legislação do Município, para fins de comparação com a receita declarada ao Fisco Federal e constatação de omissão de receitas. Não há defesa para o contribuinte no PAF ante a unicidade de jurisdição, uma vez que o auto de infração municipal está tramitando na Justiça Estadual.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1991, 1992

DESPESA COM CORREÇÃO MONETÁRIA. APROPRIAÇÃO. COMPROVAÇÃO. FUNDAMENTO DA AUTUAÇÃO.

Uma vez afastada a motivação que fundamentou a autuação, qualquer outro motivo para mantê-la enseja nulidade da decisão, mas que foi ultrapassada por restar comprovado o empréstimo junto a Prefeitura Municipal de Salvador, justificando a apropriação de despesas com correção monetária.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS)

FINSOCIAL/FATURAMENTO

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Tratando-se de autos de infração fundados nos mesmo elementos de prova, seguem o decidido no processo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário quanto às infrações de omissão de receitas e de glosa de despesa de correção monetária passiva sobre dívida com a Prefeitura Municipal de Salvador, vencidos os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho (relator) e Paulo Henrique Silva Figueiredo quanto a este último ponto e, quanto ao recurso de ofício, por maioria de votos em não conhecer do recurso, vencidos os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho (relator), Rogério Aparecido Gil e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Lucia Miceli

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator

(assinado digitalmente)

Maria Lúcia Miceli - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

A Empresa de transporte coletivo acima qualificada foi autuada por três motivos assim descritos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 15/17):

1- OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL

A empresa foi intimada através do Termo de Reinício de Fiscalização, a apresentar os mapas da receita da prestação de serviços de transporte coletivo de passageiros fornecido pelo Órgão competente, entretanto, em carta-resposta, apresentou o Auto de Infração no. 04007 lavrado em 20/02/192, informando verbalmente que não possuía os mapas da receita solicitados.

Examinando o referido Auto de Infração e o Termo de Fiscalização anexo, verificamos que a empresa declarara receita a menor do que a apurada pela Fiscalização Municipal, no período de fevereiro de 1991 a janeiro de 1992, valores que estão sendo tributados no Auto de Infração do presente processo, pois trata-se de

omissão de receita com redução indevida da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ). Elaboramos o Quadro Demonstrativo no. 01, onde se encontram discriminados os valores tributados.

Vale ressaltar que a fiscalizada foi declarada revel pela Secretaria de Finanças da Prefeitura Municipal de Salvador, tendo em vista que não impugnou nem pagou o Auto de Infração e que o débito foi inscrito na dívida ativa municipal, estando em processo de execução pela Procuradoria da Fazenda Pública Municipal que, entretanto, a fiscalizada interpôs embargos à referida execução cuja decisão definitiva, segundo informações da fiscalizada, ainda não foi prolatada.

2. DESPESAS INDEDUTÍVEIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO

A empresa apropriou a título de Correção Monetária Pós-Fixada, na conta 3.2.4.11.001.0003-0/2915, os valores de Cr\$329.816,752,72(período-base de 1991), Cr\$982.897.586,40(período de janeiro a junho de 1992), Cr\$310.055.289,21 e de Cr\$3.210.549.170,91(período de julho a dezembro de 1992).

Intimada a comprovar os referidos valores, conforme item 5 do Termo de Reinício de Fiscalização, apresentou planilha com a composição dos valores que constavam na Declaração de Rendimentos dos respectivos exercícios como variações monetárias passivas.

Analisando a planilha apresentada, verificamos que os valores citados no parágrafo supra foram apropriados como despesas em decorrência de um empréstimo que teria sido contraído junto à Prefeitura Municipal de Salvador que assumira a dívida que a fiscalizada houvera contraído com os Bancos Safra, Nacional e Banorte, passando, conseqüentemente, a ser credor da fiscalizada.

A referida dívida fora contratada através do Instrumento Particular de Confissão e Liquidação de Dívida, em 31/12/87.(cópia em anexo).

De acordo com a cláusula VI do referido contrato, a amortização do débito seria na proporção de 50% do valor da remuneração do capital embutido na tarifa e a câmara de compensação ficará autorizada a repassar, mensalmente a quantia equivalente àquele percentual à Secretaria de Finanças do Município até o pagamento integral da dívida.

Intimada a informar os pagamentos efetuados a título de amortização da dívida, através do TIF no. 01 de 21.10.96, a fiscalizada informou que até aquela data não houvera efetuado qualquer pagamento.

Quanto à correção do empréstimo, não houve pactuação de índice específico, apenas constando na cláusula quarta que a empresa se comprometia a pagar à Prefeitura as quantias estabelecidas nos contratos com as instituições financeiras credoras. A fiscalizada não apresentou à fiscalização os contratos de empréstimos junto às instituições financeiras já mencionadas.

De acordo com a representação fiscal efetuada pela DRF-Salvador, que realizou diligências na Secretaria de Finanças da Prefeitura Municipal de Salvador, na realidade, a Prefeitura assumiu a dívida sem nenhuma contraprestação e que após intimada a fornecer os valores da dívida (principal, correção monetária e juros), bem como a apresentar os registros individualizados das operações constantes na contabilidade do órgão, o mesmo não respondeu.

De acordo ainda com a comunicação da DRF-Salvador, às fls. do Livro Diário, foram encontrados os débitos sem identificação das empresas, e que os

referidos débitos foram lançados como variações patrimoniais (conta 280.000), significando apropriação dos valores como custos ou despesas pela Prefeitura, portanto, os referidos empréstimos teriam sido considerados como perdas, tendo a Prefeitura perdoado a dívida.

De todo o exposto, concluímos que:

- A empresa **não comprovou** qualquer ônus junto à Prefeitura Municipal de Salvador a título de correção monetária do empréstimo, não cabendo, desta forma, a apropriação dos valores a título de correção monetária pós-fixada passiva discriminados no primeiro parágrafo do item 2 do presente Termo.

Ao que tudo indica, a dívida foi perdoada pela Prefeitura, pois até a presente data, não houve qualquer amortização, nem cobrança por parte da Prefeitura e ainda, de acordo com a informação fiscal enviada pela DRF-Salvador, o valor da dívida foi apropriado como custos/despesas na contabilidade da Prefeitura.

Tendo em vista que, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os documentos que possam vir a modificar sua situação patrimonial e a empresa **não comprovou que realmente deve os valores apropriados a título de despesa de correção monetária, tampouco que os índices utilizados para correção monetária do referido empréstimo foram os pactuados com a Prefeitura para a correção do mesmo;** ainda, conforme a legislação, são operacionais as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, o que a autuada não logrou comprovar após intimada e reintimada, mesmo porque nunca amortizou nada, nunca lhe fora exigido qualquer pagamento do principal muito menos da correção monetária e continua normalmente suas atividades.

Por todo o exposto, a fiscalizada reduziu indevidamente o lucro real dos exercícios já mencionados e conseqüentemente o imposto de renda da pessoa jurídica, e desta forma, estamos tributando os referidos valores no Auto de Infração do qual o presente Termo é parte integrante.

3- DESPESAS /CUSTOS INDEDUTÍVEIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO

A empresa apropriou a título de correção monetária passiva sobre os empréstimos FINAME contraídos através dos Bancos Mercantil S/A e Econômico 5/A.

Intimada a comprovar os valores deduzidos como despesas, apresentou planilhas elaboradas pelos citados Bancos, demonstrativo mensal das contas onde foram contabilizados os valores e demonstrativo em UR dos referidos empréstimos.

Examinando os documentos apresentados pela fiscalizada, verificamos que a mesma havia apropriado valores a maior, pois além de lançar como despesa os valores de amortização do principal da dívida, ainda considerou valores de variação monetária sobre saldos devedores calculados com base em UR a maior.

Diante do exposto, a fiscalização elaborou os quadros demonstrativos de nos. 02 a 12, onde calculou os valores das variações monetárias passivas com base nos documentos apresentados pela fiscalizada e glosou no Auto de Infração a diferença que fora apropriada indevidamente como despesa de correção monetária.

A Fiscalização junta os quadros de folhas 18 a 29, além de termos de intimação, do auto de infração da Prefeitura de Salvador (fls. 33/34), embargos à execução (fls. 37/42), tabelas e documentos bancários.

Às folhas 87/89 consta o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), incidente sobre as três infrações; às folhas 93/96 o lançamento de PIS sobre o item 1 do Termo de Verificação Fiscal, omissão de receitas; às folhas 97/100 o lançamento de Finsocial/Faturamento também sobre o item 1 do Termo de Verificação Fiscal, omissão de receitas; e, às folhas 101/104 o lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), também sobre o item 1 do Termo de Verificação Fiscal, omissão de receitas.

Os valores lançados foram os seguintes em Unidades Fiscais de Referência (UFIR):

IRPJ	1.227.363,03
CSLL	287.762,75
PIS	2.668,04
Finsocial/Faturamento	1.708,24
Cofins	281,78

Todos os lançamentos acrescidos de juros de mora e multa proporcional de 100% (não-qualificada).

Inconformada a Empresa apresentou impugnação ao auto de infração, alegando:

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL

a) que o caso não se amolda ao artigo 228 do RIR/96, motivo pelo qual não pode ser imputada omissão de receita por falta de previsão legal;

b) trata-se de prova emprestada e cuja receita foi levantada com erro, uma vez que a Prefeitura de Salvador multiplicou o número de passageiros pelo valor da passagem cheia, quando há meia passagem;

c) subsidiariamente requer a redução das multas para 75%;

DESPESAS INDEDUTÍVEIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO

a) não há prova de que a Prefeitura de Salvador tenha assumido a dívida sem nenhuma contraprestação. Houve assunção da dívida das empresas com os bancos e o pagamento seria com apropriação de 50% do valor das passagens;

b) sobre o perdão da dívida foram encontrados na contabilidade da Prefeitura, débitos sem identificação das empresas, não havendo como relacionar os débitos com a Empresa. Sendo assim, o perdão da dívida foi presumido pelos Fiscais;

c) poderia ser usado qualquer índice de correção monetária, desde que refletisse a inflação do período;

d) cita o Parecer Normativo CST nº 10, de 1985, que trata de contratos de mútuo;

DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO - CONTRATOS FINAME

a) a apropriação de variação monetária passiva dos contratos de empréstimos FINAME contraídos através dos Bancos Mercantil S/A e Econômico está correta, como demonstram as planilhas e demonstrativos em UR - Unidade de Referência (índice legal utilizado para correção monetária de contratos dessa natureza).

b) a divergência entre os cálculos da Empresa e da Fiscalização é o valor da UR: a Autuada usa a UR do dia 1º para refletir a correção do mês anterior; a Fiscalização, a UR do dia 1º para a correção do mesmo mês;

Requer, subsidiariamente, a compensação de prejuízos fiscais existentes.

A 3ª Turma da DRJ de Belo Horizonte converteu o julgamento em diligência (fls. 448/451) para:

1. Intimar a interessada a apresentar certidão judicial, discriminando o inteiro teor e o estágio-atual da lide relativa aos Embargos à Execução da dívida ativa Junto a Prefeitura Municipal de Salvador, devendo anexar cópias de petições, sentenças, recursos, publicações, etc.,

2 anexar, formalmente aos autos, as referenciadas "*Representação Fiscal e/ou Comunicação*" representativas das diligências que foram efetuadas pela DRF-Salvador — BA.

3. se cabível nas circunstâncias, reabrir prazo à impugnante para, caso queira, apresente razões adicionais de defesa específicas, cientificando-lhe, inclusive, de eventuais documentos que vierem a ser anexados a este processo provenientes dos procedimentos acima referidos.

Às folhas 453/454 é anexada correspondência endereçada ao Supervisor na qual é informado que, intimada, a Empresa encaminhou cópias reprográficas dos seguintes documentos (fls. 461 e seguintes):

— Embargos ao executivo fiscal de nº 140.93.369-906-2;

— impugnação aos Embargos apresentada pela Fazenda Pública Municipal;

— petição datada de 27/06/1994 apresentada pela empresa;

despacho datado de 26/07/1996, emitido pelo juízo competente, deferindo o pedido de perícia efetuado pela empresa;

— guia de depósito dos honorários do perito e petição solicitando juntada da mesma;

— resposta do perito aos quesitos elaborados pela Embargante;

— despacho exarado pelo Juiz de Direito, datado de 11/10/1996;

- alvará de retirada de depósito, datado de 11/10/1996;
- Embargante;
- declaração de concordância com o laudo pericial, emitida pela
- DAJ referente aos Embargos à Execução;
- Mandado de Intimação da 4ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador datado de 28/07/2000;
- petição da Procuradoria Fiscal do Município de Salvador, datada de 02/10/2000;
- sentença referente aos Embargos de Execução, datada de 02/02/2006.

Quanto à Representação da DRF Salvador diz que não anexou, por lapso, ao processo, mas que ela existiu. Acrescenta que a glosa da despesa foi efetuada não só pela falta de comprovação da existência da dívida, mas pela não comprovação de que os índices foram pactuados com a Prefeitura de Salvador. A autoridade administrativa faz considerações sobre o direito aplicável ao caso.

A sentença de primeira instância julga procedentes os embargos à execução, declarando ilegal a cobrança a título de ISS.

Às folhas 510/522 a Empresa presta esclarecimentos relativos à diligência.

Em sessão de 6 de dezembro de 2006 a DRJ julga procedente em parte a impugnação, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1991, 01/01/1992 a 30/06/1992, 01/07/1992 a 31/12/1992

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS.

Comprovado que os valores tributáveis apurados decorrem de insuficiências na receita declarada pela empresa. quando esta é cotejada com a receita apurada com base nos mapas quantitativos de passageiros transportados fornecidos por órgão competente da administração municipal, cabível o lançamento de ofício da receita subtraída à tributação.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Mantém-se a glosa a título de despesas incomprovadas. se a contabilidade indica apropriação de variação monetária passiva sobre determinado valor mutuado e a obrigação em questão não foi comprovada, bem como nenhum documento formal hábil e idôneo, foi apresentado com a estipulação legal ou contratual de correção monetária.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE DESPESAS.

O reconhecimento da variação monetária passiva de contratos de financiamentos FINAME deve restringir-se ao valor nominal das Unidades de Referência do BNDES - "UR" dos meses de encerramento do período de apuração, sob pena de os cálculos afigurarem-se majorados.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO - CSLL

OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL - FINSOCIAL

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Dada a relação que existe entre os fatos motivadores da exigência do IRPJ e aqueles relativos às exigências dessas contribuições, estende-se à estas a orientação decisória adotada.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Em se tratando de empresa que auferiu receita exclusivamente da prestação de serviços de transporte coletivo de passageiros, o PIS correspondente aos fatos geradores ocorridos em 31/12/1991 e 30/06/1992 deve ser apurado pela modalidade PIS/Repique, à alíquota de 5% sobre o Imposto de Renda devido ou como se devido fosse. Destarte, não subsiste lançamento da contribuição para o PIS, relativo a fatos geradores ocorridos em 31/12/1991 e 30/06/1992, cujo fundamento legal tenha sido o art. 2º da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995.

ACORDAM os julgadores da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do Relatório e Voto do Relator, que passam a integrar o presente julgado, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em **JULGAR PROCEDENTE EM PARTE** os lançamentos para:

1. Em relação ao IRPJ, manter parcialmente a exigência fiscal, no valor de 439.874,98 UFIR (Quatrocentos e trinta e nove mil, oitocentos e setenta e quatro inteiros e noventa e oito centésimos de Unidades Fiscais de Referência), com os acréscimos legais;

2. Em relação a CSLL, manter parcialmente a exigência fiscal, no valor de 260.394,94 UFIR (Duzentos e sessenta mil, trezentos e noventa e quatro inteiros e noventa e quatro centésimos de Unidades Fiscais de Referência), com os acréscimos legais;

3. Em relação ao PIS, exonerar a exigência fiscal, no valor de 2.668,04 UFIR (Duas mil, seiscentos e sessenta e oito inteiros e quatro centésimos de Unidades Fiscais de Referência), e respectivos acréscimos legais (auto de infração de fls. 90/93);

4. Em relação ao Finsocial, manter a exigência fiscal, no valor de 1.708,24 UFIR (Um mil, setecentos e oito inteiros e vinte e quatro centésimos de Unidades Fiscais de Referência), com os acréscimos legais;

5. Em relação a Cofins, manter a exigência fiscal, no valor de 281,78 UFIR (Duzentos e oitenta e um inteiros e setenta e oito centésimos de Unidades Fiscais de Referência), com os acréscimos legais;

H) REDUZIR o percentual da multa de ofício aplicada nos períodos de apuração de 1991, 30/06/1992 e 31/12/1992, para 75% (setenta e cinco por cento),

em face do que determina o art. 44. da Lei nº 9.430. de 27 de dezembro de 1996 e ADN-COSIT nº 01, de 07 de janeiro de 1997.

(...)

Quanto às partes excluídas, recorro de ofício ao Egrégio Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e Portaria MF nº 333, de 11 de dezembro de 1997. (grifos do original)

Insatisfeita com a decisão, a Empresa apresentou Recurso Voluntário (fls. 710/756) renovando os argumentos da impugnação, e destacando, conforme relatório da Resolução 1202-00.002, da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara:

1- O auto de infração lavrado pela Prefeitura de Salvador não representa um entendimento definitivo de que houve omissão de receitas, pois ainda é objeto de discussão judicial perante a Justiça Estadual de Salvador, por meio de Embargos a Execução Fiscal acostado aos autos quando do atendimento à diligência fiscal efetuada;

2- na ação judicial em tramite na Justiça Estadual da Bahia foi proferida sentença de P Instancia em 02 de fevereiro de 2006, a qual julgou procedentes os pedidos para cancelar a exigência fiscal da Prefeitura de Salvador;

3- a sentença favorável está plenamente vigente e os autos estão atualmente no Tribunal de Justiça da Bahia em função de remessa oficial;

4- a Fazenda Municipal de Salvador, ao lavrar o Auto de Infração de ISSQN que deu substrato ao presente Processo Administrativo Fiscal Federal, equivocou-se ao apurar a receita tributável, pois desprezou as meias passagens pagas por determinados clientes e a variação do preço da tarifa no próprio mês;

5- não foi considerado pelo Fisco Municipal que a própria legislação municipal cuidava, a época, de um sistema de compensação tarifária, por meio do qual eram definidas as receitas reais decorrentes da prestação dos serviços pelas empresas concessionárias dos serviços de transporte público intramunicipal, levando em conta quais empresas operavam com uma tarifa defasada e quais operavam com tarifas acima da média;

6- num primeiro momento, quando da lavratura do Auto de Infração ora em debate, a prova emprestada utilizada pela Fiscalização se baseava em um Auto de Infração não impugnado administrativamente pelo contribuinte, em relação ao qual se tinha presunção de certeza e de liquidez;

7- posteriormente o Poder Judiciário declarou a ilegalidade da suposta base de cálculo do débito de ISSQN exigido pela Fazenda Municipal de Salvador e, conseqüentemente, a inexistência da suposta de omissão de receitas ao Fisco Baiano;

8- a prova emprestada no caso concreto não mais dá substrato a autuação de tributos federais, por não ser mais suficiente para embasar o entendimento de que houve omissão de receitas no período autuado, pois não está mais apta a embasar o Auto de Infração discutido nesses autos;

9- tendo em vista que o único e exclusivo embasamento do qual se utilizou a Fiscalização para a referida autuação encontra-se pendente de julgamento definitivo

pelo Poder Judiciário, sendo que a decisão judicial atualmente em vigor é favorável à empresa;

10- não pode a existência da autuação Municipal ter o condão de imputar à Recorrente conduta ilícita, tal como a omissão de receita, com reflexos no IRPJ e demais tributos federais, visto que, atualmente, está vigente decisão judicial que determinou a extinção da cobrança da ISSQN;

11- a prova emprestada no caso concreto não mais dá substrato a autuação de tributos federais, por não ser mais suficiente para embasar o entendimento de que houve omissão de receitas no período autuado, pois não está mais apta a embasar o Auto de Infração;

12- o único e exclusivo embasamento do qual se utilizou a Fiscalização para a referida autuação encontra-se pendente de julgamento definitivo pelo Poder Judiciário, sendo que a decisão judicial atualmente em vigor é favorável A. Recorrente;

13- a glosa de despesas com variação monetária passiva é indevida, pois se depreende notadamente do Instrumento Particular de Confissão e Liquidação de Dívida firmado entre a Prefeitura Municipal de Salvador e a autuada, o mútuo foi concedido para cobertura de custos com transportes urbano não repassados para as tarifas em virtude do congelamento de preços determinado pelo Plano Cruzado;

14- de acordo com esse Instrumento, ficou acordado que a transferência dos recursos às concessionárias de serviço de transporte seria a título de mútuo, e que sua amortização seria realizada na proporção de 50% do valor da remuneração do capital embutido na tarifa;

15- a amortização do empréstimo ocorreria a partir do momento que as empresas de transportes conseguissem recuperar, mediante repasse no preço da tarifa, as perdas ocorridas com o Plano Cruzado;

16- os contratos em tela são antigos, tendo sido firmados nos anos de 1987 e 1988, o que praticamente inviabiliza a recuperação das vias originais. Ademais, o próprio instrumento de confissão de dívidas, firmado entre as empresas que prestavam serviço de transporte coletivo em Salvador e a respectiva Prefeitura, já dá substrato fático suficiente para que a Fiscalização reconhecesse a existência da dívida, tendo em vista ser cópia de um documento oficial, assinado pelo Prefeito de Salvador à época;

17- para provar a existência da dívida original entre as empresas e os Bancos mencionados na cláusula 3ª do Instrumento Particular de Confissão de Dívidas junta a empresa os seguintes documentos: cópia do Contrato de Confissão/Assunção de dívidas celebrado entre o Banco do Brasil e o Banco Safra e a Prefeitura de Salvador em 31 de dezembro de 1987, registrado em cartório, o qual faz expressa referência à dívida da Transol, letra h da cláusula primeira; cópia do Instrumento particular de confissão de dívidas firmado pelas empresas de transporte coletivo de Salvador e o Banco Safra de Investimentos, o qual faz remissão aos contratos de mútuo firmados; cópia da escritura pública confeccionada no Cartório do 12º Ofício de Notas de Salvador, relativa à confissão da dívida das empresas com o Banorte, um dos bancos envolvidos credores da dívida assumida pela prefeitura de Salvador;

18- no último documento, a cláusula oitava, que dispõe sobre o total da dívida da Transportes Sol S/A com o Banco Banorte, faz expressa menção a principal, juros, mora e também ao contrato de abertura de crédito no CC-0170162, celebrado em 10/03/87, que é exatamente um dos contratos cuja existência está sendo negada pela fiscalização;

19- todos os documentos colacionados pela recorrente devem ser analisados em conjunto, afastando-se quaisquer dúvidas que poderiam remanescer sobre a existência da dívida em relação à qual a empresa deduziu os encargos correspondentes, em respeito ao princípio da verdade material;

20- a decisão da DRJ concluiu que não importa qual tenha sido o destino da dívida, prescrição ou perdão, que as variações monetárias apropriadas foram indevidas, já que a implementação da condição pela qual a dívida deveria ser paga, reajuste de tarifas, não ocorreu;

21- o fato do contrato firmado com a Prefeitura ter sido pactuado sob determinadas condições não significa que ele é inexistente;

22- não cabe à fiscalização presumir como inexigíveis a dívida da recorrente com a prefeitura de Salvador, sob pena de se cobrar o IRPJ sem a materialização de sua hipótese de incidência, a não ser que o fizesse com base de provas inequívocas de que o contrato de assunção de dívidas tinha como objetivo apenas a redução de tributo;

23- não há na legislação civil brasileira disposição no sentido de que os contratos de mútuo devem ser pagos ou realizados pelo devedor em determinado período, sob pena de serem considerados inexistentes ou inexigíveis;

24- não existe na legislação tributária norma que imponha a indedutibilidade de despesas de empréstimos não pagos ou realizados, existindo apenas a regra geral de indedutibilidade das despesas que não reúnam os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade em relação às atividades da empresa;

25- a fiscalização não tem em seu favor embasamento legal para considerar indedutíveis as despesas de variação monetária de um contrato de mútuo, ao argumento de que ele nunca foi pago;

26- à época de contabilização da variação monetária passiva, a dívida era devida, pois o contrato entre Prefeitura e Recorrente estava em pleno vigor;

27- o fato de haver uma condição para que a dívida fosse cobrada, não afasta sua exigibilidade, mas apenas a condicionava a evento futuro;

28- a dívida não foi paga por um fato superveniente, que foi o lapso do prazo prescricional nos termos do Código Civil, mas essa situação é superveniente, e por si só não significa que as despesas com variação passiva eram indevidas na época em que foram incorridas;

29- quem da causa à prescrição é o tempo, e o fato de não ter sido implementada a condição prevista em contrato não depende da vontade da recorrente, que contabilizou as despesas com variação monetária em época que a dívida era plenamente exigível;

30- não há que se falar em perdão de dívida por parte da Prefeitura, pois nesse caso deve haver a desoneração do devedor por força de ato voluntário, de liberalidade, não oneroso, expresso na vontade do credor que admite a extinção da obrigação e renuncia as garantias do crédito;

31- em nenhum momento a Prefeitura expressou qualquer ato volitivo no sentido de perdoar a assunção da dívida com os Bancos, apenas não exigiu a dívida no prazo que a legislação civil assinala;

32- a dívida da recorrente com a Prefeitura de Salvador foi realmente contraída, e era plenamente exigível à época da contabilização das despesas com variação monetária passiva, não tendo sido cobrada por fatos alheios a sua vontade;

33- o fato relatado não trouxe prejuízo ao Fisco, já que posteriormente, no ano de 1999, ocorreu a reversão integral da dívida assumida com a Prefeitura Municipal de Salvador;

34- ainda que a recorrente tivesse deduzido indevidamente os encargos com correção monetária no período de 1991 e 1992, o prejuízo causado ao Fisco Federal teria se limitado aos efeitos da postergação, a exigência dos juros de mora, pois o principal, IRPJ e CSLL, foi pago quando da reversão do passivo;

35- junta aos autos cópia da DIPJ do ano-base de 2000 na qual consta na página 05, linha 29, outras receitas operacionais, o valor de variação monetária passiva que foi revertido pela empresa, em razão da prescrição da dívida com a Prefeitura de Salvador, no valor de R\$ 557.982,22;

36- o fato de ter sido apurado prejuízo fiscal no ano de 1999 não impede a aplicação da postergação prevista no Parecer Normativo COSIT nº 02/96;

37 a fiscalização fez uma interpretação distorcida do parecer normativo, pois nele não consta o requisito do pagamento do imposto para que haja o reconhecimento da postergação;

38- caso a recorrente não tivesse feito a reversão do valor da variação monetária passiva da dívida prescrita, o saldo de prejuízos seria maior, o que consequentemente representaria menos tributo a recolher nos períodos posteriores;

39- não há qualquer razão para que se diferencie as situações de pagamento e de redução dos prejuízos fiscais, pois nos dois casos o contribuinte retifica seu comportamento e reconhece ser devido o tributo;

40- a multa de ofício não pode ser aplicada, considerando que o instituto da postergação do imposto somente se opera em procedimento de denúncia espontânea, conforme disposto no Parecer Normativo Cosit, aplicar-se-ia o artigo 138 do CTN para excluir a responsabilidade tributária pelo fato de a recorrente se antecipado a qualquer procedimento fiscal e realizado o pagamento do tributo devido;

41- deve ser utilizado no mínimo o INPC como índice de correção monetária, reconhecido pela Lei nº 8.200/91, os encargos da dívida calculados com base em índice oficial, praticado no mercado financeiro, porque as obrigações devem ser corrigidas para refletir o valor real dos empréstimos;

42- o reconhecimento da correção montaria sobre ativos e passivos dispensava disposição contratual expressa, já que a simples atualização não representava remuneração ou majoração da obrigação assumida, mas simples preservação do substrato econômico da dívida reconhecida;

43- rebatendo o argumento da DRJ *de* que "6 indispensável que a atualização da obrigação decorra de variação de índices ou de coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual", não se pode olvidar que a própria fazenda por meio do Parecer Normativo CST nº 10/85, admitia a dedutibilidade das despesas com variação monetária sobre contratos de mútuos com pessoas jurídicas ligadas, desde que calculados por meio de índices praticados pelo mercado financeiro;

44- se para os contratos de mútuo entre empresas ligadas, sem previsão específica, serio devido, ao menos, o valor correspondente à correção monetária, com mais propriedade dever-se-ia admitir a dedutibilidade de despesas com correção

monetária incidente sobre contratos de empréstimos realizados com pessoas jurídicas não ligadas;

45- por força do art. 586 do Novo Código Civil, a obrigatoriedade do reconhecimento da correção monetária sobre os empréstimos em épocas de inflação elevada se dá justamente pela necessidade de restituição do numerário emprestado (coisa fungível) em mesmo gênero, qualidade e quantidade;

46- caso se entenda pela inexistência de provas da relação contratual entre a recorrente e o Município de Salvador, deve ser considerado pelo menos que a empresa buscou preservar suas demonstrações financeiras aplicando o INPC sobre a obrigação, por se tratar de numerário exposto aos efeitos inflacionários da época;

47- a glosa de despesas com variação monetária passiva decorrente de contratos FINAME — Bancos Mercantil e Econômico não pode ser acatada, pois a empresa apropriou a despesa levando em conta a UR, Unidade de Referência, índice de correção do BNDES;

48- essa atualização foi realizada com base no valor nominal da UR do mês subsequente ao do período-base encerrado, e não da UR do próprio mês com entende o Fisco;

49- por se tratar de índice de correção monetária, a UR era calculada com base nos índices oficiais de inflação divulgados mensalmente. A composição do índice pretendia computar a variação dos preços ocorrida entre o dia 1º e o último dia do mês de referência de forma que o efeito inflacionário de um mês determinasse o valor do índice do mês seguinte;

50- para o correto cálculo da correção monetária de dezembro, a Recorrente utilizou o índice de inflação divulgado no primeiro dia de janeiro (período imediatamente subsequente ao de referência) e não a do próprio mês, como defende a DRJ. O procedimento adotado pela fiscalização não contemplou o efeito inflacionário ocorrido no mês de referência, mas sim o do anterior.

A extinta 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Sessão do CARF, em sessão de 11 de março de 2009, converteu o julgamento em diligência no seguinte teor:

Assim, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, voto no sentido de se converter o julgamento em diligência, com o retorno do processo à repartição de origem, para que seja proferido parecer conclusivo a respeito das alegações apresentadas pela recorrente, em relação a existência do empréstimo e a prova emprestada do Fisco municipal.

O Relatório de diligência foi anexado à s fls. 1023/1024, bem como a manifestação da Interessada às fls. 1029 e seguintes.

Em sessão de 23 de setembro de 2014 esta Turma Ordinária novamente converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Desta forma, para a melhor solução do presente caso, entendo necessário converter o julgamento em diligência a fim de que se possa conhecer o valor correto de correção monetária paga pela Prefeitura de Salvador em cada uma das assunções de dívidas da recorrente, devendo a DRF de origem tomar as seguintes providências:

a) Intime a recorrente para que no prazo de 30 (trinta) dias apresente o contrato de assunção de dívida celebrado entre a Prefeitura de Salvador e o BANORTE, o qual fez parte integrante da escritura pública de confissão de dívida (fls. 897/911), como previsto na cláusula décima primeira (fls. 900);

b) Intime a recorrente para que no prazo de 30 (trinta) dias apresente o contrato de assunção de dívida celebrado entre a Prefeitura de Salvador e o Banco Nacional;

c) Após este prazo, que o agente fiscal analise o Contrato de Confissão de Dívida (fls. 927/933) celebrado entre o Banco do Brasil S.A. e a Prefeitura de Salvador, bem como os demais contratos e documentos que apresentados pela recorrente, efetue a conferência das despesas que eles originaram e se manifeste expressamente se os índices de correção monetária utilizados pela recorrente são condizentes com os contratados, emitindo parecer conclusivo de qual o valor correto da correção monetária a ser dedutível.

Realizada a diligência, a autoridade administrativa responsável apresentou Informação Fiscal (fls. 1090 a 1096) concluindo o seguinte:

6. Diante do exposto, concluímos que:

6.1. Considerando que as empresas concessionárias do transporte coletivo municipal de passageiros de Salvador, dentre elas a TRANSPORTES SOL S.A., celebraram Contratos de Mútuo com os bancos credores, dentre eles o **NACIONAL S/A, BANORTE BANCO DE INVESTIMENTO S/A e BANCO SAFRA DE INVESTIMENTO S/A.**

6.2. Considerando que em função dos Contratos de Mútuo não terem sido quitados pelas empresas concessionárias aos bancos credores, foram celebrados **BRASIL S.A.**, na qualidade de Agente do Tesouro Nacional, e os bancos credores, dentre eles o **BANORTE BANCO DE INVESTIMENTO S/A, NACIONAL S/A e BANCO SAFRA DE INVESTIMENTOS S/A e a PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR**, visando ao pagamento das referidas dívidas de responsabilidade das empresas concessionárias e assumidas pela Prefeitura de Salvador (item 3 desta Informação Fiscal). Tais Contratos foram corroborados pelo Contrato nº 90/01 093-0, celebrado entre o BANCO DE BRASIL S.A, na qualidade de Agente do Tesouro Nacional e a PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR. (item 5 desta Informação Fiscal)

6.3. Considerando que foi celebrado Instrumento Particular de Confissão e Liquidação de Dívida entre as empresas do serviço de transporte coletivo de Salvador e o Município de Salvador, atestando que **as empresas reconhecem ser de sua inteira responsabilidade as dívidas assumidas pelo Município do Salvador, e por isso mesmo delas se confessam devedoras, comprometendo-se a pagar as quantias estabelecidas nos citados contratos.** (item 4 desta Informação Fiscal)

6.4. Considerando que os Contratos de Confissão/Assunção de Dívidas nº 87/00751-7, 87/00753-3 e 87/00754-1 celebrados entre o **BANCO DO BRASIL S.A.**, na qualidade de Agente do Tesouro Nacional, e os bancos credores, corroborado pelo Contrato nº 90/01093-0, entre o BA NCO DE BRASIL S.A, e a PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR **preveem a incidência de correção monetária sobre os saldos devedores das dívidas.**

6.5. Concluímos que, se há previsão contratual da correção monetária das dívidas assumidas pela PREFEITURA DE SALVADOR perante o BANCO DO BRASIL e, concomitantemente, as empresas concessionárias se confessaram devedoras da PREFEITURA DE SALVADOR, comprometendo-se a pagar as quantias citadas nos Contratos, os valores da correção monetária cobradas pelo

BANCO DO BRASIL à PREFEITURA são também devidas pelas empresas à PREFEITURA DE SALVADOR.

7. Vencida a etapa da existência dos Contratos e da possibilidade de a empresa concessionária TRANSPORTES SOL ter apropriado valores de correção monetária nos anos-calendário de 1991 e 1992, passemos à análise dos valores propriamente ditos, apropriados pela empresa e dos valores considerados corretos por essa fiscalização.

8. Cumpre informar, inicialmente, que os cálculos efetuados partiram de um saldo devedor em 31/12/1990, de Cr\$ 69.169.434,13, informado pela empresa nos autos do Processo Administrativo Fiscal.

9. Os valores da correção monetária apropriados e respectivos índices utilizados pela empresa foram os seguintes:

DATA DO SALDO DEVEDOR	VALOR DO SALDO DEVEDOR ATUALIZADO (A)	ÍNDICE	VALOR DO ÍNDICE (B)	ATUALIZAÇÃO ATÉ	TOTAL ATUALIZADO $C = (A * B)$	VALOR DA CORREÇÃO MONETÁRIA (C - A)
31/12/1990	69.169.434,13	INPC ACUMULADO (1)	5,768244194	31/12/1991	398.986.186,85	329.816.752,72
31/12/1991	398.986.186,85	INPC ACUMULADO (2)	3,463487757	30/06/1992	1.381.883.773,25	982.897.586,40
30/06/1992	1.381.883.773,25	UFIR DIÁRIA (3)	1,224371467	31/07/1992	1.691.939.062,45	310.055.289,21
31/07/1992	1.691.939.062,45	UFIR DIÁRIA (4)	2,89755603	31/12/1992	4.902.488.233,34	3.210.549.170,89

10. Ressalte-se que não se pode afirmar com absoluta certeza que o índice (4) utilizado pela empresa é a UFIR DIÁRIA, tendo em vista a fiscalização ter constatado que o valor oficial deste índice no período considerado pela empresa seria um pouco divergente do valor por ela apropriado, mas é o que mais se aproxima da realidade. Neste caso, não importa o nome dado ao índice, interessando que, matematicamente, os valores dos índices demonstrados no quadro do item anterior são os efetivamente utilizados pela empresa para atualização dos respectivos saldos devedores. O índice (1) utilizado pela empresa é decorrente da divisão da Ufir de Janeiro de 1992 (597,06) pelo valor do BTNF de 31/12/90 (103,5081).

11. Conforme dito nos itens anteriores, nos Contratos nºs 87/00751-7, 87/00753-3 e 87/00754-1, datados de 31/12/1987, estava prevista a atualização monetária com base **taxa de variação do valor diário da Obrigação do Tesouro Nacional (OTN FISCAL)** divulgado pela Secretaria da Receita Federal **ou qualquer outro índice que, em substituição, venha a ser legalmente definido** e, no Contrato nº 90/01093-0, datado de 25/06/1990, estava prevista a atualização monetária com base na **variação positiva no valor nominal do Bônus do Tesouro Nacional – BTN (ou outro indexador que, legalmente, venha a substituí-lo)**.

12. Entretanto, na data da contabilização da correção monetária pela empresa e que foi objeto do lançamento fiscal, ou seja, os anos-calendário de 1991 e 1992 os indexadores previstos contratualmente já não existiam mais, tendo sido substituídos por outros, a saber:

- A partir de junho de 1989 até janeiro de 1991, BTN Fiscal (Lei 7.799/89, art. 5º e Lei 7.799/89, art 10 e 30).

- De fevereiro de 1991 até dezembro de 1991, a correção monetária foi efetuada com base no Fator de Atualização Patrimonial FAP (Lei 8.177/91, art. 3º, Lei 8.200/91, art. 1º e Lei 8.383/91, art. 2º, §§ 1º e 6º e Decreto 332/91, art.2º)

- A partir de janeiro de 1992 até agosto de 1994. UFIR diária.

13. O Decreto nº 332 de 04/11/1991, que dispõe sobre a correção monetária das demonstrações financeiras prevê:

CAPÍTULO I

Da Correção Monetária com base no INPC

Art. 1º Para efeito de determinar o lucro real - base de cálculo do Imposto de Renda das pessoas jurídicas - a correção monetária das demonstrações financeiras será efetuada de acordo com as normas previstas neste decreto.

Art. 2º A correção monetária mencionada no artigo anterior terá por base o Fator de Atualização Patrimonial (FAP), cujo valor para o mês de janeiro de 1991 é Cr\$ 126,8621.

Parágrafo único. O valor em cruzeiros do FAP será atualizado mensalmente com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC) no mês.

14. Portanto, a correção monetária no período de 02/1991 a 12/1991, com base no FAP, será calculada pelo INPC.

15. Com base nos indexadores citados no item 12 e conforme Art. 1º e 2º do Decreto 332/91, esta fiscalização efetuou a seguir os cálculos corretos da correção monetária que poderia ter sido apropriada pela empresa, conforme os respectivos períodos de apuração:

DATA DO SALDO DEVEDOR	VALOR DO SALDO DEVEDOR ATUALIZADO (A)	ÍNDICE	VALOR DO ÍNDICE (B)	ATUALIZAÇÃO ATÉ	TOTAL ATUALIZADO C = (A * B)	VALOR DA CORREÇÃO MONETÁRIA (C - A)
31/12/1990	69.169.434,13	BTN FISCAL DIÁRIA	1,225624854	31/01/1991	84.775.777,61	15.606.343,48
31/01/1991	84.775.777,61	INPC ACUMULADO	4,706370145	31/12/1991	398.986.188,77	314.210.411,16
31/12/1991	398.986.188,77	UFIR DIÁRIA	3,463487756	30/06/1992	1.381.883.779,61	982.897.590,84
30/06/1992	1.381.883.779,61	UFIR DIÁRIA	1,224371467	31/07/1992	1.691.939.070,24	310.055.290,63
31/07/1992	1.691.939.070,24	UFIR DIÁRIA	2,899031948	31/12/1992	4.904.985.419,47	3.213.046.349,23

16. Efetuamos a seguir comparativo entre a correção monetária apropriada pela empresa e a calculada pela presente fiscalização:

Período de Apuração	Correção Monetária Apropriada pela empresa (A)	Correção Monetária Calculada pela Fiscalização (B)	Diferença (A - B)
01/1991 a 12/1991	329.816.752,72	329.816.754,64	(1,92)
01/1992 a 06/1992	982.897.586,40	982.897.590,84	(4,44)
07/1992 a 12/1992	3.520.604.460,09	3.523.101.639,86	(2.497.179,77)

17. Da análise do Quadro Comparativo do item anterior, depreende-se que os valores da correção monetária apropriados pela empresa nos respectivos períodos de apuração foram inferiores aos índices oficiais de correção, aceitos pela Receita Federal do Brasil. Portanto, diante do exposto e à luz da legislação citada, concluiu-se que não houve prejuízo financeiro à Receita Federal do Brasil.

18. Proponho o encaminhamento desta Informação Fiscal à EQPRO-SECAT-DRF-BHEMG para cientificação ao contribuinte para que, em sendo de seu interesse, manifeste-se da forma que entender adequada, no prazo de 30 (trinta) dias. Após, com ou sem manifestação, seja o feito devolvido à 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para julgamento.

A Recorrente apresentou sua manifestação sobre a diligência (fls. 1226/1229, realçando as conclusões a que chegou a autoridade administrativa e reiterando os argumentos do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator

Tratam-se de recurso de ofício e voluntário contra acórdão da 3ª Turma da DRJ de Belo Horizonte, que decidiu pela procedência parcial da impugnação apresentada pela Empresa.

Por uma questão de praticidade, vou tratar da autuação por infração descrita no Termo de Verificação Fiscal, apontando o RO ou o RV quando pertinente.

1 - OMISSÃO DE RECEITAS

A primeira infração trata de omissão de receitas em função de apuração realizada pela fiscalização da Prefeitura Municipal de Salvador.

Nesta infração, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) constatou que a empresa omitiu receitas pela comparação dos valores declarados com os valores levantados pelos Fiscais da Prefeitura, a partir de auto de infração lavrado pelas autoridades municipais.

Pelo que se vê da descrição do fato pelo fisco federal e pela documentação por ele acostada como fundamento de fato da autuação, nota-se que não foi aproveitada prova da fiscalização municipal para, a partir dela, ser realizada a apuração nos termos da legislação federal. O que os Auditores Fiscais da RFB fizeram foi aproveitar o levantamento realizado pelos auditores municipais, na ótica da legislação municipal, emprestando a receita bruta por eles calculada, comparando esta com a receita declarada e considerando como receita omitida a diferença.

A prova emprestada deve ser cuidadosamente analisada caso a caso.

Em que pese o tema não ter sido tratado como preliminar, em verdade, pode ser invocado de ofício, caso esteja presente nulidade por cerceamento do direito de defesa.

No caso *sub judice*, a DRJ faz uma acurada análise da situação do processo de execução de dívida ativa da Prefeitura de Salvador, asseverando:

Desde logo, impende considerar que, a princípio, ainda que o auto de infração ora impugnado se baseasse tão-somente no auto de infração do ISS, mesmo assim, não haveria prejuízo para a exigência do IRPJ e reflexos, haja vista que, de acordo com considerações vertidas na sentença de primeira instância, a Fazenda Municipal asseverou em sua impugnação, que nos termos da legislação que rege a matéria, o Fiscal municipal considerou a receita bruta apurada através do exame de livros contábeis da empresa.

(...)

No que diz respeito à alegação de que se trata de "*prova emprestada*", hipótese em que outros elementos ou indícios deveriam ter sido, obrigatoriamente, apurados pelo fisco federal, esse entendimento também não é um postulado, nem é absoluto. Não há nenhum óbice que se tome por empréstimo a prova levantada pelo fisco municipal, desde que relativa a fatos que tenham relevância também para o IRPJ e reflexos, tal como no caso de omissão de receita.

Ademais, levando em conta que as declarações constantes dos autos lavrados pelo fisco municipal foram prestadas também por um agente do Poder Público, elas presumem-se verdadeiras até prova em contrário.

Peço *venia* para, embora concorde com a afirmação de que a prova emprestada pode ser legalmente utilizada, discordar frontalmente quanto à aplicação da afirmação neste processo. O que o Fisco Federal emprestou não foi nenhuma prova mas o levantamento realizado pelo fisco municipal.

O documento que junta à folha 34 apresenta o valor que foi considerado como receita e não uma prova aproveitada daquela autuação para sustentar apuração feita pelo fisco federal.

Não há nos autos nenhum cálculo, nada que informe como aos Auditores da RFB chegaram ao valor da receita, apenas a receita apurada pelos auditores municipais.

Ficou demonstrado nos autos que o Fisco Municipal apurou a receita para fins de ISS multiplicando o valor da tarifa pela quantidade de passageiros transportados. Nesse sentido, a Recorrente aponta erro, uma vez que não foram consideradas as meias tarifas concedidas aos estudantes, o que configuraria o conceito de "passageiros equivalentes", criado pela Secretaria Municipal de Transportes de Salvador, resultante da soma dos passageiros "normais" e dos estudantes (estes divididos pro dois).

Caso o levantamento da receita fosse feito pelo fisco federal haveria resposta para o questionamento, mas, ao contrário, o que se buscou foi justificar na fé pública das autoridades municipais e na situação jurídica do débito relativo ao auto de infração municipal. Ou seja, o auto de infração da RFB está condicionado ao resultado da execução judicial do auto de infração municipal.

No PAF já foi consagrada a figura da concomitância de processo judicial com o administrativo, quando o crédito tributário é considerado definitivamente constituído, por presunção de renúncia ao julgamento na esfera administrativa, em função da unicidade de jurisdição. Mas no caso presente não podemos aplicar a solução, haja vista que o recurso impetrado diz respeito à lançamento de outro ente tributante, utilizado como fundamento da autuação federal.

Entendo que este caso é um caso clássico de utilização de levantamento realizado por outro fisco, não se tratando de prova emprestada. Essa situação impede a defesa

administrativa da Empresa no processo administrativo fiscal, vinculando a situação à decisão judicial aplicada ao lançamento tributário municipal, o que entendo ser inaceitável.

Assim, considero nulo, por cerceamento do direito de defesa, o lançamento relativo à omissão de receitas.

Considerando que os lançamentos de PIS, Finsocial/Faturamento e Cofins incidiram apenas sobre este item do auto de infração de IRPJ, ficam prejudicados os seus julgamentos, desde já considerados nulos, por consequência. O Recurso de Ofício relativo ao PIS, que foi afastado por entender a Turma Julgadora da DRJ que deveria ser lançado como PIS/Repique, também fica prejudicado pela preliminar de nulidade invocada.

O lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) deve ser reduzido em relação a esta infração, de forma simétrica ao lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ).

2- CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Aqui tratamos de apropriação de despesa de correção monetária pós-fixada passiva sobre dívida contraída com a Prefeitura Municipal de Salvador.

Historia a Recorrente que em função do Plano Cruzado e do congelamento das tarifas de ônibus, passou a acumular prejuízos só obtendo socorro em empréstimos bancários. Reconhecendo o fato e ante a inadimplência das Empresas, a Prefeitura assumiu a dívida junto aos bancos credores e as empresas de transporte coletivo assumiram compromisso de pagar a dívida para a Prefeitura, com 50% do valor das tarifas.

A fiscalização federal diz que não houve comprovação da dívida e do ajuste contratual do índice de correção.

A Recorrente contesta, afirmando que firmou contrato com a Prefeitura e que a despesa é legal. Além disso afirma que, em função da prescrição da obrigação contratual, houve a reversão da dívida e das despesas em 2009, pelo que invoca a postergação, sendo que o lançamento seria apenas pelas perdas moratórias e não pelo principal.

Destaco excerto do voto condutor do acórdão recorrido:

Ora, quanto a existência fática da dívida, a fiscalização concluiu pela sua não exigibilidade, justamente porque, embora afirmasse que se "tratava de uma dívida líquida e certa que seria liquidada pela Empresa, dentro das condições estabelecidas em contrato" (fl. 79), ao mesmo tempo a fiscalizada não logrou apresentar os contratos originais com as respectivas instituições financeiras, sob a alegação "os quais não temos para apresentar no momento", bem como porque o pagamento da suposta dívida ao município era evento condicional, qual seja, somente ocorreria a partir da fixação, pelo município de Salvador, de uma tarifa real para o transporte coletivo. Até 13 de dezembro de 1996, consoante informação por escrito da fiscalizada, isso "não teria acontecido até então" e, por essa razão, também não havia sido efetuado pagamento da dívida.

Creio que a atribuição de ineficácia ao contrato firmado pela Empresa e a Prefeitura de Salvador decorrente de elemento acidental do negócio jurídico firmado, qual seja,

a condição suspensiva, precede qualquer discussão em torno da possibilidade de reconhecimento da despesa com correção monetária e seus índices.

Vejamos a Cláusula Quinta do Instrumento Particular de Confissão e Liquidação de Dívida que entre si celebram as EMPRESAS DO SERVIÇO DE TRANSPORTE COLETIVO DA CAPITAL e o MUNICÍPIO DO SALVADOR:

CLAUSULA QUINTA - O pagamento de que trata a cláusula anterior será iniciado simultaneamente com o que será realizado pelo MUNICÍPIO DO SALVADOR, ao BANCO DO BRASIL S/A., e ainda a partir da fixação pelo MUNICÍPIO DO SALVADOR, de uma tarifa real para o transporte coletivo de Salvador, entendendo-se como tal, aquela em que sejam considerados todos os custos e observados os índices praticados à época, dentro dos critérios nacionais de apuração de custo tarifário, calculados através de planilha da Secretaria de Transportes Urbanos do Salvador.(grifei)

Nesse sentido decidi com correção insofismável a DRJ, pois que, só há como reconhecer uma dívida a partir do momento em que ela se torna exigível. Restando não realizada condição suspensiva, o contrato, segundo a denominada "escada Ponteano", existente e válido, não será exigível por não ser eficaz.

Transcrevo e faço minhas as considerações do relator do acórdão recorrido:

Ora, se infere das palavras da própria defendente, que a suposta credora (Prefeitura) não implementou a condição que lhe propiciaria receber seus créditos. Isso é, como a amortização do empréstimo somente ocorreria a partir do momento que as empresas de transportes conseguissem recuperar, mediante repasse no preço da tarifa, as perdas ocorridas com o "Plano Cruzado", a credora (Prefeitura) jamais iria receber tal dívida, se não concedesse o reajustamento das tarifas a índices reais, obviamente, até a data de ocorrência da prescrição.

Portanto, o contexto denota é que então a própria credora (Prefeitura) é quem ensejou, ao cabo do lapso temporal do prazo de prescrição, que a dívida jamais tivesse se tomado exigível. E nesse caso, diante desse enredamento, de fato a "dívida" com a Prefeitura, não obstante sua formalização, dependia de evento futuro, incerto, e unilateral, que se não ocorrido até a prescrição, importava em autêntico vazio da propalada exigibilidade.

Ora, para os fins de admissibilidade ou não das despesas de variações monetárias passivas incidentes sobre suposta "dívida" nos períodos de apuração findos em 31/12/1991, 30/06/1992 e 31/12/1992, é idêntico o reflexo. Por isso não tem relevância qualquer que tenha sido a sorte da suposta "dívida". Quer ela tenha sido perdoada, quer tenha se tornado prescrita sua exigibilidade pelo credor (Prefeitura), sem que ela tivesse implementado a condição que lhe asseguraria o retorno, dá no mesmo, ou seja, as despesas de variação monetária passiva apropriadas não eram devidas, eis que nem a dívida, nem os respectivos encargos financeiros consecutórios jamais foram exigidos, muito menos pagos.

Confira-se. a propósito, a transcrição da manifestação da interessada, á fl. 505 dos autos:

"Conforme consta do Instrumento particular de Confissão e Liquidação de Dívida, firmado entre a Prefeitura Municipal de Salvador e a intimada, o mútuo foi concedido para cobertura de custos com o transporte urbano não repassado para as tarifas em virtude do congelamento de preços determinado pelo "Plano Cruzado";

De acordo com o referido instrumento, ficou acordado que a transferência dos recursos às concessionárias seria a título de mútuo. A amortização seria realizada na proporção de 50% do valor da remuneração do capital embutido na tarifa. Isso é, a amortização do empréstimo somente ocorreria a partir do momento que as empresas de transportes conseguissem recuperar, mediante repasse no preço da tarifa, as perdas ocorridas com o "Plano Cruzado";

No entanto, tendo em vista que até 1999, data em que o mutuo passaria a ser não mais exigível por ocorrência de prescrição, a Prefeitura de Salvador não havia permitido o reajustamento das tarifas a índices reais." (ipsis litteris) (grifos não são do original)

Aliás, diante da afirmação da interessada na manifestação de que "*não obstante a Intimada ter demonstrado que a obrigação (mútuo) era plenamente exigível nos períodos de competência e que sua reversão se deu por fato novo (Prescrição)...*", resta de todo incontroversa a certeza de que a dívida, consolidada com os respectivos encargos financeiros apropriados, não foi objeto de pagamento a qualquer tempo. No dizer da interessada ela foi "revertida", e essa reversão se deveu a "fato novo".

A sobredita "prescrição", nas circunstâncias, não é nem bem um fato novo, como quer fazer crer a defendente, mesmo porque, conforme já demonstrado, competia à credora (Prefeitura) expedir o ato volitivo que demandaria a implementação da condição ensejadora do início das amortizações por parte da devedora (Transportes Sol), e ela não o fez como diz a própria interessada. Então, aqui essa aludida "prescrição" é um evento certo, que ocorreria ao termo de determinado prazo.

Porém, derradeiramente, o documento de elaboração da própria interessada, intitulado "*Planilha de Reconstituição da Conta — Empréstimos Pref. Mun. Salvador — Período 31/12/1988 a 31/12/1999*", que ela aportou aos autos com a manifestação sobre a diligência (fls. 541/542), espairose quaisquer dúvidas que pudessem remanescer acerca de que a dívida não era exigível. Como se vê na movimentação refletida na referida Planilha, em 31/12/1999, por meio de um lançamento contábil cuja descrição é "*Vr. Remissão dívida c/ Prefeitura Municipal de Salvador, que ora se reverte*", a indigitada dívida foi baixada do passivo da empresa.

A descrição do fato no lançamento contábil menciona exatamente o evento "*Remissão*", vocábulo cuja acepção genérica é de perdão de dívida, liberação graciosa da dívida.

Portanto, apesar da diligência ter considerado o contrário, entendo que a condição suspensiva não implementada torna ineficaz e inexigível o contrato, pelo que não poderiam ser apropriadas despesas de correção monetária, independentemente do índice utilizado.

Sobre a reversão da dívida e a alegação de postergação, meu entendimento também não diverge do fundamento apresentado no acórdão, uma vez que corrobora o bem embasado Parecer Normativa Cosit nº 2, de 1996, que trata da postergação, *ipsis litteris*:

(...)

De qualquer forma, ainda que fosse possível ultrapassar esse óbice, e não é, não e pode olvidar que o tratamento fiscal preceituado no Parecer Normativo CST nº 02. de 1996, restrito às hipótese em que o imposto que deixou de ser pago em determinado período-base, por redução indevida do lucro real, em face de despesa indevida ou de receita omitida, foi de fato, efetivamente, pago espontaneamente em período-base posterior.

Não existindo pagamento, nem sequer há como operacionalizar a hipótese de que cuida o Parecer em comento, haja vista que ele recomenda é, no momento do lançamento de ofício considerar as parcelas do imposto pagas em período-base posterior, exigindo-se, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa. Confira-se:

Parecer Normativo COSIT nº 02, DE 1996:

6.1 - Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

6.2 - O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, a qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago."

Não tendo havido pagamento de imposto no período-base suplementar posterior, que no caso é o de 1999, não há que se falar em postergação, pois que a teor do subitem 6.3 do mesmo Parecer Normativo, a redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento.

No ano-calendário de 1999, a contribuinte apresentou declaração de rendimentos pelo lucro real anual, apurou prejuízo fiscal de R\$ 15.968,93 e base de cálculo negativa da contribuição social de R\$ 21.153,85.

Conforme se depreende das fichas 12, 13A, 29 e 30 da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1999, que a defendente entregou a SRF em 27/06/2000, nenhum imposto e contribuição social foram pagos.

Assim, nego provimento ao recurso voluntário no item 2 do auto de infração.

3 -DESPESAS /CUSTOS INDEDUTÍVEIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO

Neste item do auto de infração reside a maior parte do Recurso de Ofício (excluído apenas o PIS/Repique), uma vez que a DRJ reconhece erro material no cálculo da atualização monetária que deixou de levar em conta o efeito das amortizações, além de compensar o prejuízo de períodos anteriores.

Lembro que a redução da multa de 100% para 75%, por aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional (CTN), que integra o acórdão recorrido, não integra o recurso de ofício e é

decisão definitiva na esfera administrativa, forte no inciso V do artigo 27 da Lei nº 10.522, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013.

O Recurso de ofício, neste item, ataca apenas a decisão daquela Turma que diz respeito à utilização da UR do mês e não à UR do mês seguinte.

Neste ponto, tem razão a DRJ, que manteve o valor da UR utilizado pela Fiscalização.

Não havendo o que acrescentar, adoto as razões de decidir daquele acórdão:

Valor nominal da "UR" — Unidade de Referência de reajuste BNDES/FINAIVIE:

Como se vê, tanto na peça impugnatória vestibular, como na manifestação sobre as diligências, a defendente arrima suas razões de discordância em dois aspectos principais, quais sejam: a) que a fiscalização deveria ter levado em conta, para efeito da atualização monetária dos financiamentos FINAME juntos aos Bancos Mercantil do Brasil e Econômico, o valor nominal da "UR" do mês subsequente ao do período-base encerrado e não a "UR" do próprio mês e b) erro material no cálculo da atualização monetária que deixou de levar em conta o efeito das amortizações.

a) atualização monetária dos financiamentos FINAME juntos aos Bancos Mercantil do Brasil e Econômico, com base no valor nominal da "UR" do mês subsequente ao do período-base encerrado e não a "UR" do próprio mês:

Inicialmente cumpre rebater a discordância da defendente em relação ao valor nominal da "UR". Ela se apega a tese de que a fiscalização teria cometido equívoco no que diz respeito a qual valor nominal da "UR" - (Unidade de Referência), que é a "moeda" utilizada pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social para atualização de contratos na modalidade FINAME), a ser adotado. Ou seja, nos meses de dezembro de 1991 (6.705,819790), junho de 1992 (R\$ 24.468,644514) e dezembro de 1992 (R\$ 87.278,023741), quando, a seu ver, deveria ter sido adotada a "UR" dos meses de janeiro de 1992 (8.611,613774), julho de 1992 (29.619,644514) e janeiro de 1993 (108.181,110427), respectivamente.

Segundo seu raciocínio, como a "UR" relativa a determinado mês é divulgada sempre no primeiro dia ela não refletiria a situação econômica desse mês, mas sim do mês anterior. Dai, diz então, que a "regra" determina que deve ser adotada a "UR" do mês posterior para propiciar a atualização dos contratos FINAME á realidade econômico-financeira. No entanto, sem razão a defendente que, aliás, nem sequer explicita o fundamento legal da alegada "regra".

Averbe-se que o próprio agente financeiro, Banco Mercantil do Brasil S/A - Carteira de Operações Leasing FINAME, por meio do expediente datado de 11/11/1996 (fl. 44), ao informar os saldos dos contratos em aberto em 31/12/1991, 30/06/1992 e 31/12/1992, efetuou a valorização em Cr\$, adotando os valores nominais de 6.705.819790: 24.468,933923 e 87.278,023741, em dezembro de 1991, junho de 1992 e dezembro de 1992. respectivamente.

Ademais disso, a demonstrar que a alegação não subsiste, basta compulsar o demonstrativo intitulado "*Varição Monetária Passiva — 1991*". entregue pela própria fiscalizada, no curso da ação fiscal, em atendimento ao item 05 do Termo de Intimação de 08/08/1991, para constatar que os saldos devedores dos contratos de financiamentos na modalidade FINAIVIE, contraídos junto aos agentes financeiros

Banco Mercantil do Brasil S/A e Banco Econômico S/A, foram valorizados e a respectiva apropriação dos encargos de variação monetária passiva levou em conta, inequivocamente, a "UR" de R\$ 6.705,82 em 31/12/1991, com exceção tão-somente do Contrato nº 16163 do Banco Mercantil do Brasil, cujo valor nominal de R\$ 7.944,97 da "UR" adotada, nem sequer consta da copia reprográfica da lista de cotações da "UR" do próprio BNDES, à fl. 22.

Memória de cálculo de valores lançados a débito de "Correção monetária" (fl. 49)				
Contrato nº	Banco	Saldo Devedor em UR	Valor da "UR" em 31/12/1991	Saldo Devedor em Cr\$ em 31/12/1991
16163	Mercantil	99.948,29	7.944,97	794.086.179,11
17427	Mercantil	5.985,62	6.705,82	40.138.498,36
17491	Mercantil	4.143,61	6.705,82	27.786.321,59
17942	Mercantil	3.944,24	6.705,82	26.449.353,42
17943	Mercantil	2.676,45	6.705,82	17.947.775,17
17991	Mercantil	5.229,78	6.705,82	35.069.936,50
17992	Mercantil	4.832,56	6.705,82	32.406.282,19
17993	Mercantil	4.832,56	6.705,82	32.406.282,19
Total do saldo devedor em 31/12/1991				1.006.290.628,53
(-) Saldo no Razão em 31/12/1991 (antes da provisão)				25.527.727,34
Valor da atualização monetária				1.031.818.355,87
15540	Econômico	5.592,2172	6.705,82	37.500.401,94
15442	Econômico	8.152,7817	6.705,82	54.671.086,58
15738	Econômico	3.780,3309	6.705,82	25.350.218,56
Total do saldo devedor em 31/12/1991				117.521.707,08
(-) Saldo no Razão em 31/12/1991 (antes da provisão)				8.657.423,67
Valor da atualização monetária				126.179.130,75

Assim, nego provimento ao Recurso Voluntário nesse item.

Em Relação ao Recurso de Ofício, restrito ao item 3 do auto de infração, não creio que haja correção a ser feita em relação à decisão adotada. Nas tabelas de folhas 687/693 o Relator do acórdão recorrido refaz os cálculos da correção monetária dos contratos do Banco Mercantil e Econômico. Consolida os valores no item III às fls. 693/694, concluindo:

À vista dos quadros demonstrativos supra, ficou evidenciada que, de fato, em função de critérios de cálculos adotados, especialmente em face das baixas de parcelas de amortizações, e da adoção de valor a incorreto do saldo sujeito a variação monetária passiva de um contrato de financiamento do Banco Mercantil, alguns valores de variações monetárias passivas de alguns contratos teriam sido apurados a menor, indevidamente, pela fiscalização. Assim sendo, comporta excluir essas parcelas dos valores tributáveis.

E a comprovação desses valores é inequívoca, haja vista que somente os valores das variações monetárias passivas calculadas e adotadas por essa Decisão, coincidem com os saldos finais dos períodos de apuração encerrados em 31/12/1991, 30/06/1992 e 31/12/1992, informados diretamente pelos respectivos bancos agentes dos contratos FINAME (Banco Mercantil do Brasil e Banco Econômico), no cômputo da equação: (saldo inicial ou valor liberado — amortizações + variação monetária passiva).

Os valores finais, portanto, passaram por "prova dos nove", coincidindo com os saldos apurados pelos bancos intervenientes.

Finalmente, correta, também, a DRJ ao compensar os prejuízos existentes de períodos anteriores, lembrando que, à época, a regra de compensação de prejuízos era a descrita no artigo 64 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, que permitia a compensação integral limitada aos quatro anos subsequentes à apuração do resultado negativo. Destaque-se, também, que a Recorrente não tinha base negativa de CSLL a compensar, mesmo porque o início de seu cômputo se deu em 1992.

Certo é que a compensação de prejuízos será adequada a esta decisão, conforme quadros que passo a expor :

Posição do SAPLI adaptada a esta decisão:

		1991	30/06/1992	31/12/1992
Saldo Corrigido de Prejuízos Fiscais	PF PB 1987	-259.619.033,00	149.642.157,94	0,00
	PF PB 1988	-1.177.116,00	4.077.298,23	0,00
	PF PB 1989	-215.632.603,00	746.908.912,36	0,00
	PF PB 1990	0,00	0,00	0,00
	PF PB 1991	0,00	0,00	0,00
Lucro Real antes Comp Prej	Lucro Real	216.417.342,00	187.782.185,00	2.692.220.696,00
Copensação de Prejuízos Fiscais	PF PB 1987	-259.619.033,00	149.642.157,94	0,00
	PF PB 1988	-1.177.116,00	4.077.298,23	0,00
	PF PB 1989	-215.632.603,00	746.908.912,36	0,00
	PF PB 1990	0,00		0,00
	PF PB 1991	0,00		0,00
Saldo de Prejuízos Fiscais após Compensação	PF PB 1987	-43.201.691,00	0,00	0,00
	PF PB 1988	-1.177.116,00	0,00	0,00
	PF PB 1989	-215.632.603,00	-712.846.183,17	0,00
	PF PB 1990	0,00		0,00
	PF PB 1991	0,00		

Valores mantidos na DRJ em comparação com o mantido neste Acórdão:

	Acórdão DRJ			Acórdão CARF		
	1991	30/06/1992	31/12/1992	1991	30/06/1992	31/12/1992
1. Omissão de receitas (Cr\$)	211.808.531,00	29.646.722,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Glosa Variações Mon. Pas. (Dívida Prefeitura) (Cr\$)	329.816.752,72	982.897.586,40	3.520.604.460,12	329.816.752,72	982.897.586,40	3.520.604.460,12
3. Glosa Variações Mon. Passivas FINAME (Cr\$)	467.201.240,84	345.756.226,46	280.359.839,14	467.201.240,84	345.756.226,46	280.359.839,14
TOTAL MANTIDO (Cr\$)	1.008.826.524,56	1.358.300.534,86	3.800.964.299,26	797.017.993,56	1.328.653.812,86	3.800.964.299,26
Prejuízo Fiscal do Período	-580.600.651,56	0,00	0,00	-580.600.651,56	0,00	0,00
V. Tributável do Período	428.225.873,00	1.358.300.534,86	3.800.964.299,26	216.417.342,00	1.328.653.812,86	3.800.964.299,26
Prejuízo Fiscal Períodos Anteriores	428.225.873,00	0,00	0,00	216.417.342,00	-712.846.183,17	0,00
V Tributável após compensação	0,00	1.358.300.534,86	3.800.964.299,26	0,00	615.807.629,69	3.800.964.299,26
UFIR		2.067,91	7.340,03		2.067,91	7.340,03
Valor Tributável Em UFIR		656.847,03	517.840,43		297.792,27	517.840,43
Alíquota do IRPJ		30%	30%		30%	30%
Valor do Imposto em UFIR		197.054,11	155.352,13		89.337,68	155.352,13
Valor Tributável Adicional (10% sobre o que exceder a 150 mil UFIR semestrais, art. 49 da L 8.383/91)		506.847,03	367.840,43		147.792,27	367.840,43
Alíquota Adicional		10%	10%		10%	10%
Adicional do Imposto em UFIR		50.684,70	36.784,04		14.779,22	36.784,04
Total do imposto devido em UFIR	0,00	247.738,81	192.136,17		104.116,90	192.136,17

Efeitos deste Acórdão no lançamento de CSLL

	Acórdão DRJ			Acórdão CARF		
	1991	30/06/1992	31/12/1992	1991	30/06/1992	31/12/1992
1. Omissão de receitas (Cr\$)	211.808.531,00	29.646.722,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Glosa Variações Mon. Pas. (Dívida Prefeitura) (Cr\$)	329.816.752,72	982.897.586,40	3.520.604.460,12	329.816.752,72	982.897.586,40	3.520.604.460,12
3. Glosa Variações Mon. Passivas FINAME (Cr\$)	467.201.240,84	696.074.632,46	280.359.839,14	467.201.240,84	345.756.226,46	280.359.839,14
TOTAL MANTIDO (Cr\$)	1.008.826.524,56	1.358.300.534,86	3.800.964.299,26	797.017.993,56	1.328.653.812,86	3.800.964.299,26
Base de Cálculo da CSLL*	917.115.022,32	1.234.818.668,05		724.561.812,32	1.207.867.102,60	3.455.422.090,23
Alíquota da CSLL	10%	10%	10%	10%	10%	10%
CSLL devida (Cr\$)	91.711.502,23	123.481.866,80		72.456.181,23	120.786.710,26	345.542.209,02
UFIR	597,06	2.067,91	7.340,03	597,06	2.067,91	7.340,03
CSLL devida em UFIR	153.605,17	59.713,37	517.840,43	121.354,94	58.410,04	47.076,40

Feitas estas considerações, reconheço, de ofício, a nulidade dos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS, Fisocial/Faturamento e Cofins relativos à infração 1-omissão de receita, por cerceamento do direito de defesa; não conheço do Recurso de Ofício no tocante ao lançamento de PIS, por perda de objeto; conheço do Recurso de Ofício em relação ao IRPJ e à CSLL para negar-lhe provimento, nos termos do voto proferido; conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe provimento parcial, nos termos do voto proferido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Maria Lucia Miceli - Redatora Designada

Em que pese o excelente voto proferido pelo i. Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho, ousou discordar com relação à exigência da infração em razão da glosa das despesas com a correção monetária, pelos motivos a seguir.

Intimada a justificar os valores apropriados como despesas de Correção Monetária Pós-Fixada, nos valores de Cr\$ 329.816,752,72 (período-base de 1991), Cr\$ 982.897.586,40 (período de janeiro a junho de 1992), Cr\$ 310.055.289,21 e de Cr\$ 3.210.549.170,91 (período de julho a dezembro de 1992), a recorrente esclareceu que seriam despesas em decorrência de empréstimo que teria contraído junto à Prefeitura Municipal de Salvador. Esta, por sua vez, teria assumido a dívida que a recorrente teria contraído com diversos bancos.

No Termo de Verificação Fiscal, o auditor fiscal consignou que a recorrente apresentou o Instrumento Particular de Confissão e Liquidação de Dívida, firmado em 31/12/87, acordado com Prefeitura Municipal de Salvador em razão do empréstimo. O auditor fiscal examinou o contrato, constatando a forma de amortização da dívida prevista na Cláusula VI, bem como a inexistência de pactuação de índice específico de correção do empréstimo. Em resposta ao TIF nº 01, de 21/10/96, a recorrente informou que não teria efetuado qualquer pagamento até aquela data, e sequer apresentara os contratos de empréstimos junto aos bancos.

Verifica-se, ainda, que a DRF/Salvador diligenciou junto à Secretaria de Finanças da Prefeitura Municipal de Salvador, concluindo que a dívida teria sido assumida sem qualquer contraprestação por parte de recorrente. Intimada a fornecer os valores da dívida, bem

como registros individualizados das operações constantes na contabilidade, a Prefeitura Municipal de Salvador não respondeu.

Diante destes fatos, o auditor fiscal concluiu que a recorrente não teria comprovado qualquer ônus junto à Prefeitura Municipal, motivo pelo qual glosou os valores lançados a título de despesa com correção monetária com um empréstimo não comprovado. Abaixo, trecho do TVF com a conclusão do auditor:

*Tendo em vista que, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os documentos que possam vir a modificar sua situação patrimonial e a empresa **não comprovou que realmente deve os valores apropriados a título de despesa de correção monetária, tampouco que os índices utilizados para correção monetária do referido empréstimo foram os pactuados com a Prefeitura para a correção do mesmo; ainda, conforme a legislação, são operacionais as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, o que a autuada não logrou comprovar após intimada e reintimada, mesmo porque nunca amortizou nada, nunca lhe fora exigido qualquer pagamento do principal muito menos da correção monetária e continua normalmente suas atividades.***

Em sede de julgamento de 1º instância, a decisão recorrida abordou esta infração nos seguintes termos:

*Ora, quanto a existência fática da dívida, a fiscalização concluiu pela sua **não exigibilidade**, justamente porque, embora afirmasse que se "tratava de uma dívida líquida e certa que seria liquidada pela Empresa, dentro das condições estabelecidas em contrato" (fl. 79), ao mesmo tempo a fiscalizada não logrou apresentar os contratos originais com as respectivas instituições financeiras, sob a alegação "os quais não temos para apresentar no momento", **bem como porque o pagamento da suposta dívida ao município era evento condicional**, qual seja, somente ocorreria a partir da fixação, pelo município de Salvador, de uma tarifa real para o transporte coletivo. Até 13 de dezembro de 1996, consoante informação por escrito da fiscalizada, isso "não teria acontecido até então" e, por essa razão, também não havia sido efetuado pagamento da dívida.*

Ou seja, a decisão recorrida afirma que fiscalização teria fundamentado o lançamento em dois motivos:

1) A falta de apresentação dos contratos com as dívidas assumidas com os bancos.

2) Que o pagamento da suposta dívida ao município era evento condicional.

Destaco, ainda, que no voto condutor há referência à resposta da recorrente ao TIF nº 01, de 21/10/96, fls. 79 (e-fls. 82), na qual ela própria esclarece:

O pagamento da dívida, conforme Cláusula Quinta, será iniciado pelas Empresas simultaneamente com o que será realizado pelo MUNICÍPIO DO SALVADOR ao BANCO DO BRASIL, e ainda a partir da fixação pelo MUNICÍPIO DO SALVADOR, de uma tarifa real para o Transporte Coletivo de Salvador - BA, o que não aconteceu até então.

Portanto, trata-se de uma dívida líquida e certa, que será liquidada pelas Empresas, dentro das condições estabelecidas em contrato.

Diante dos fatos até aqui relatados, é fato que o auditor fiscal analisou o Instrumento Particular de Confissão e Liquidação de Dívida, bem como tinha conhecimento da resposta da recorrente acostadas às e-fls. 82. Entretanto, discordando da decisão recorrida,

concluo que o auditor fiscal em momento algum do TVF, ou da ação fiscal, levantou a questão de evento condicional para o início do pagamento da dívida como fundamento da autuação.

Tanto é assim que, na impugnação, esta questão não é abordada. E pelo simples motivo de não ter sido sequer aventada pela auditor fiscal na ação fiscal. O julgador *a quo*, ao examinar os elementos constantes nos autos, que trouxe a baile o evento condicional para o início do pagamento da dívida.

O recurso voluntário foi a primeira oportunidade que a recorrente teve para se defender desta matéria. Transcrevo parte do recurso que inicia a defesa quanto a esta glosa:

A DRJ entendeu, de forma resumida, que a glosa deve ser mantida por duas razões:

- falta de comprovação da existência da dívida, pois não foram acostados os contratos originais da dívida contraída com os Bancos, que posteriormente foi assumida pela Prefeitura de Salvador;

- ainda que a dívida existisse, teria havido o seu perdão, tendo em vista que o Município jamais implementou a condição contratual que propiciaria sua exigibilidade, que era o reajuste no preço das tarifas atinente a perdas com a inflação do chamado "Plano Cruzado".

Neste termos, entendo que decisão recorrida inovou na fundamentação da autuação ao acrescentar mais um motivo para manutenção do lançamento, o que fere o direito à ampla defesa e ao contraditório. A recorrente só teve uma oportunidade para se defender desta matéria até então não suscitada nos autos. Assim, considerando o artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72, concluo que a decisão é nula, nesta parte.

Entretanto, deixo de declarar a nulidade da decisão recorrida, tendo em vista o resultado da diligência, na qual foram obtidos os contratos que confirmaram a assunção da dívida da recorrente, frente aos bancos, pela Prefeitura Municipal de Salvador. A diligência ainda constatou que os contratos foram corroborados pelo Contrato nº 90/01-093-0, celebrado entre o Banco do Brasil S.A., na qualidade de Agente do Tesouro Nacional, e a Prefeitura Municipal de Salvador.

Assim, de posse da documentação que comprova a origem da dívida da recorrente frente aos bancos, a auditora efetuou os cálculos utilizando os índices conforme pactuados, concluindo que os valores lançados como despesas de correção monetária estariam corretos.

Portanto, com base no artigo 59, inciso III do Decreto nº 70.235/72, deixo de declarar a nulidade, pois, no mérito, o lançamento é improcedente.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, da infração decorrente da glosa de despesas com a correção monetária.

Com relação à compensação dos prejuízos existentes de períodos anteriores, os valores deverão ser retificados para refletir a presente decisão. Esclareço, ainda, que o artigo 64 do Decreto-Lei nº 1.598/77, vigente à época, permitia a compensação integral limitada aos quatro anos subsequentes à apuração do resultado negativo. E, no presente caso, conforme consignado na decisão recorrida, a recorrente não tinha base negativa de CSLL a compensar, nos períodos de apuração em 30/06/1992 e 31/12/1992.

Valores que deverão constar no SAPLI de acordo com este acórdão:

		1991		30/06/1992		31/12/1992	
Saldo Corrigido de Prejuízos Fiscais	PF PB 1987	259.619.033,00	PF PB 1987	0,00	PF PB 1987	0,00	* Obs 1
	PF PB 1988	1.177.116,00	PF PB 1988	4.076.941,27	PF PB 1988	0,00	
	PF PB 1989	215.632.603,00	PF PB 1989	746.843.520,49	PF PB 1989	771.600.981,71	
	PF PB 1990	0,00	PF PB 1990	0,00	PF PB 1990	0,00	
	PF PB 1991	0,00	PF PB 1991	392.758.859,03	PF PB 1991	1.394.097.570,12	
Lucro Real antes Comp Prej	Lucro Real	-113.399.410,72	Lucro Real	187.782.185,00	Lucro Real	2.692.220.696,00	
Copesação de Prejuízos Fiscais	PF PB 1987	0,00	PF PB 1987	0,00	PF PB 1987	0,00	
	PF PB 1988	0,00	PF PB 1988	4.077.898,00	PF PB 1988	0,00	
	PF PB 1989	0,00	PF PB 1989	183.704.287,00	PF PB 1989	771.600.981,71	
	PF PB 1990	0,00	PF PB 1990	0,00	PF PB 1990	0,00	
	PF PB 1991	0,00	PF PB 1991	0,00	PF PB 1991	1.394.097.570,12	
Saldo de Prejuízos Fiscais após Compensação	PF PB 1987	259.619.033,00	PF PB 1987	0,00	PF PB 1987	0,00	
	PF PB 1988	1.177.116,00	PF PB 1988	0,00	PF PB 1988	0,00	
	PF PB 1989	215.632.603,00	PF PB 1989	563.139.233,00	PF PB 1989	0,00	
	PF PB 1990	0,00	PF PB 1990		PF PB 1990	0,00	
	PF PB 1991	113.399.410,72	PF PB 1991	392.758.859,03	PF PB 1991	0,00	

Obs.1 Compensação com valor AI		
	PF PB 1989	563.139.233,00
	AI CARF 30/06/92	-345.756.226,46
	PF PB 1989	217.383.006,54
	PF PB 1989	771.600.981,71

Saldo do Prejuízo
Saldo do Prejuízo atualizado pela taxa de 3,5495

A seguir, quadro comparativo dos valores mantidos pela DRJ e daqueles mantidos neste Acórdão do CARF, relativos ao IRPJ:

	Acórdão DRJ			Acórdão CARF		
	1991	30/06/1992	31/12/1992	1991	30/06/1992	31/12/1992
1. Omissão de receitas (Cr\$)	211.808.531,00	29.646.722,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Glosa Variações Mon. Pas. (Dívida Prefeitura) (Cr\$)	329.816.752,72	982.897.586,40	3.520.604.460,12	0,00	0,00	0,00
3. Glosa Variações Mon. Passivas FINAME (Cr\$)	467.201.240,84	345.756.226,46	280.359.839,14	467.201.240,84	345.756.226,46	280.359.839,14
TOTAL MANTIDO (Cr\$)	1.008.826.524,56	1.358.300.534,86	3.800.964.299,26	467.201.240,84	345.756.226,46	280.359.839,14
Lucro/Prejuízo Fiscal do Período	-580.600.651,56	0	0	580.600.651,56	0,00	0,00
V. Tributável do Período	428.225.873,00	1.358.300.534,86	3.800.964.299,26	113.399.410,72	345.756.226,46	280.359.839,14
Prejuízo Fiscal Períodos Anteriores	-428.225.873,00	0	0		-345.756.226,46	0,00
V Tributável após compensação	0	1.358.300.534,86	3.800.964.299,26	0,00	0,00	280.359.839,14
UFIR		2.067,91	7.340,03			7.340,03
Valor Tributável Em UFIR		656.847,03	517.840,43			38.196,01
Alíquota do IRPJ		30%	30%			30%
Valor do Imposto em UFIR		197.054,11	155.352,13			11.458,80
Valor Tributável Adicional (10% sobre o que exceder a 150 mil UFIR semestrais, art. 49 da L 8.383/91)		506.847,03	367.840,43			0,00
Alíquota Adicional		10%	10%			10%
Adicional do Imposto em UFIR		50.684,70	36.784,04			0,00
Total do imposto devido em UFIR	0	247.738,81	192.136,17			11.458,80

Abaixo, também quadro comparativo dos valores mantidos pela DRJ e os mantidos por este Acórdão, relativo a CSLL:

	Acórdão DRJ			Acórdão CARF		
	1991	30/06/1992	31/12/1992	1991	30/06/1992	31/12/1992
1. Omissão de receitas (Cr\$)	211.808.531,00	29.646.722,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Glosa Variações Mon. Pas. (Dívida Prefeitura) (Cr\$)	329.816.752,72	982.897.586,40	3.520.604.460,12	0,00	0,00	0,00
3. Glosa Variações Mon. Passivas FINAME (Cr\$)	467.201.240,84	345.756.226,46	280.359.839,14	467.201.240,84	345.756.226,46	280.359.839,14
TOTAL MANTIDO (Cr\$)	1.008.826.524,56	1.358.300.534,86	3.800.964.299,26	467.201.240,84	345.756.226,46	280.359.839,14
Base de Cálculo da CSLL*	917.115.022,33	1.234.818.668,05	3.455.422.090,24	424.728.400,76	314.323.842,24	254.872.581,04
Alíquota da CSLL	10%	10%	10%	10%	10%	10%
CSLL devida (Cr\$)	91.711.502,23	123.481.866,81	345.542.209,02	42.472.840,08	31.432.384,22	25.487.258,10
UFIR	597,06	2.067,91	7.340,03	597,06	2.067,91	7.340,03
CSLL devida em UFIR	153.605,17	59.713,37	47.076,40	71.136,64	15.200,07	3.472,36

RECURSO DE OFÍCIO

A decisão da DRJ exonerou os seguintes valores, todos em UFIR:

	IRPJ	CSLL	PIS	Finsocial	COFINS	Totais
AI	1.227.363,03	287.762,75	2.668,04	1.708,24	281,78	1.519.783,84
DRJ	439.874,95	260.394,94	0,00	1.708,24	281,78	702.259,91
Exonerado	787.488,08	27.367,81	2.668,04	0,00	0,00	817.523,93

Esclareço que a multa de ofício de 100% foi reduzida para 75%, por força da aplicação da retroatividade benigna, não cabendo recurso de ofício, nos termos do artigo 27, inciso V da Lei nº 10.522/2002.

No entanto, para fins de conhecimento ou não do recurso de ofício, deverá ser considerada o valor da multa de ofício, ainda que de 75%, aplicado sobre o valor principal exonerado:

Valor exonerado => 817.523,93 (principal) + 613.142,95 (multa de ofício 75%)

Valor exonerado => **1.430.666,88 UFIR**

Com base no artigo 29 da Lei nº 10.522/2002, os débitos de qualquer natureza com a Fazenda Nacional, constituídos até 31/12/1994, expressos em UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

Assim, o valor exonerado, em reais, deve ser apurado pela seguinte fórmula:

Valor exonerado => 1.430.666,88 UFIR X 0,9108 = R\$ 1.303.051,40

Considerando que o valor exonerado é inferior ao estabelecido pela Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, de R\$ 2.500.000,00, deve ser aplicada a Súmula CARF nº 103, que assim determina:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Pelo exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício.

CONCLUSÃO

Por todo acima exposto, voto por:

- 1) deixar de conhecer do recurso de ofício.
- 2) dar provimento parcial ao recurso voluntário, para exonerar as infrações quanto à omissão de receitas e glosa de despesa de correção monetária passiva sobre a dívida com a Prefeitura Municipal de Salvador, mantendo a cobrança dos seguintes créditos tributários:

Período de Apuração	IRPJ	CSLL
1991		71.136,64 UFIR
30/06/1992		15.200,07 UFIR
31/12/1992	11.458,80 UFIR	3.472,36 UFIR

Maria Lucia Miceli - Redatora