



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10768/015.930/87-29

AF.

Sessão de 25 de agosto de 19 92

ACORDÃO Nº 101-83.892

Recurso nº: 100.413 - IRPJ - EXS: DE 1984 a 1986

Recorrente: CASA TITUS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

Recorrida : DRF NO RIO DE JANEIRO (RJ).

IRPJ - NEGÓCIOS DE MÚTUO - CORREÇÃO MONE-
TÁRIA - A mutuante, nos negócios contrata
dos entre pessoas jurídicas coligadas,
interligadas, controladoras e controla-
das, deverá reconhecer pelo menos o valor
correspondente à correção monetária cal-
culada segundo a variação do valor da
OTN, para efeito de determinação do lucro
real. Mencionada obrigatoriedade deve ser
observada a partir da vigência do Decre-
to-lei nº 2.065/83.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
de recurso interposto por CASA TITUS S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

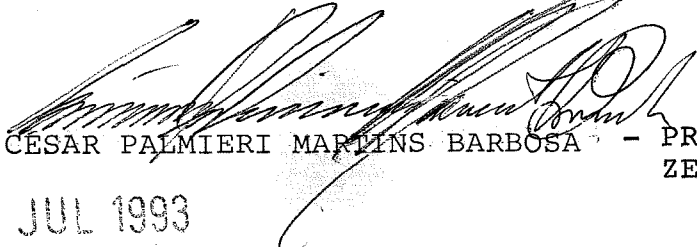
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento
parcial ao recurso, para excluir da tributação a correção monetá-
ria dos empréstimos firmados anteriormente à 20.10.83, data da
edição do Decreto-lei nº 2.065/83, nos termos do relatório e voto
que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselhei-
ros Raul Pimentel (Relator), Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Fran-
cisco de Assis Miranda e Celso Alves Feitosa, que votavam pela
incidência da correção sobre o valor original do empréstimo. De-
signada para redigir o voto vencedor a Conselheira Mariam Seif.

Sala das Sessões (DF), em 25 de agosto de 1992


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RE-
LATORA DESIGNA-
DA

V.V.


CESAR PALMIERI MARTINS BARBOSA - PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 29 JUL 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros: SANDRO MARTINS SILVA, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e SEBAS-
TIÃO RODRIGUES CABRAL. 



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10768/015.930/87-29

2.

RECURSO Nº: 100.413

ACORDÃO Nº: 101-83.892

RECORRENTE: CASA TITUS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

CASA TITUS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, C.G.C. número 33.278.318/0001-98, recorre de decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro-RJ, às fls. 67, através da qual foi confirmado o lançamento do Imposto de Renda dos exercícios de 1984 a 1986, acrescido de encargos legais.

2. Segundo a autuação, às fls. 02/02-v, a retrocitada em presa emprestou recursos em conta-corrente à empresas coligadas, sem haver oferecido corretamente à tributação, como receita financeira, a correção monetária idêntica à variação das ORTNs no período, de acordo com o artigo 21, do Decreto-lei número.... 2.065/83, dado que os valores mutuados devem ser considerados diariamente e não mensalmente, de acordo com a orientação contida no Parecer Normativo 10/85, como demonstrado às fls. 05/18, sendo:

Exercício de 1984	Cr\$ 26.292.211
Exercício de 1985	Cr\$ 108.788.891
Exercício de 1986	Cr\$ 185.111.384

3. O lançamento foi impugnado às fls. 21/23, tendo a interessada alegado, resumidamente:

Acórdão nº 101-83.892

- que as operações glosadas decorreram de contrato celebrado antes do advento dos Decretos-leis nºs 2.064 e 2.065 e, nesses casos, de acordo com o PN 20/83, prevalecem até o vencimento do contrato original as normas ali fixadas; que as disposições citadas por expressa indicação legal só se aplica nos casos em que a sociedade credora tem lucros ou reservas de lucros, conforme o artigo 367, V, do RIR/80; que de acordo com o PN 24/83, da CST, a obrigação de indexação dos empréstimos concedidos a coligadas ou controladas só se aplica na hipótese de existência de lucros ou reservas acumulados, até o seu valor, e só após 20.10.83; que cumprira literalmente as disposições contidas no artigo 21 do Decreto-lei número.... 2.065/83, reconhecendo o pagamento da correção monetária sobre os empréstimos, porém, dado que a ORTN era fixada mensalmente através de Portaria da SEPLAN/MF, o fazia pela sua variação mensal, não havendo disposição legal para que o cálculo fosse feito diariamente, e que a medida fiscal estava em conflito com o artigo 43 do CTN, ou seja, cobrar imposto sem que houvesse disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento.

4. Parecer Fiscal às fls. 59/62, no qual sua signatária manifesta-se pela manutenção do feito.

5. Por sua vez, o Parecer da Divisão de Tributação no qual arrimou-se a decisão recorrida, às fls. 63/66, conclui:

"A pleiteante procura invalidar o lançamento, baseando-se em quatro argumentos:

1º) Prevalecem até o vencimento do contrato original as normas ali fixadas. Não estão portanto, alcançados pelas novas disposições do DI nº 2065/83.

2º) a aplicação da correção monetária é facultativa, no caso de empréstimos concedidos a coligadas ou controladas, inexistindo lucros ou reserva de lucros.

3º) reconheceu nos empréstimos realizados o valor integral da correção monetária, calculada em função da variação das OTN, que ocorre

Acórdão nº 101-83.892.

mensalmente. Nenhuma disposição legal (ato administrativo interno da SRF não poderia substituí-lo) determina um cálculo diário para atualização do débito.

4º) o lançamento conflita com o artigo 43 do CTN.

Os três argumentos falham pelos seguintes motivos:

1º e 2º argumentos - O PN 24/83, citado pelo pleiteante em sua defesa, trata dos arts. 20 dos DIs 2064 e 2065/83, que simplesmente vieram uniformizar o tratamento tributário para pessoas físicas e jurídicas, nos casos definidos na lei como presunção de lucros distribuídos de forma disfarçada.

O PN 20/83, igualmente, trata especificamente de caracterização de lucros distribuídos disfarçadamente.

O art. 367 V do RIR/80 trata de presunção de distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica, empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucro. Trata, portanto, especificamente de distribuição disfarçada. Por isso, em seu parágrafo 1º letra 'b' ressalva que tal dispositivo não se aplica aos negócios de mútuo, quando devidamente contratados por escrito, com estipulação de juros e de correção monetária nas condições usuais no mercado financeiro. Obviamente, nestes casos não se trataria de distribuição disfarçada de lucros, estando sujeito a outras regras, que seriam especificadas a partir do DI 2065/83.

O artigo 21 do referido Decreto-lei veio, apenas, alterar as condições exigidas para os contratos de mútuo, para fins fiscais.

Portanto, procede a argumentação do autuante de que a impugnante misturou a aplicação do disposto no artigo 20 do DL 2065 e 2064 do PN 20/83 e 24/83 (distribuição disfarçada de lucros) com a aplicação do artigo 21 do mesmo decreto que prevê a correção monetária nos contratos de mútuos entre pessoas ligadas (operações estas excluídas da presunção de distribuição disfarçada através da letra 'b' parágrafo



Acórdão nº 101-83.892

fo 1º, do artigo 367, antes da edição do DI nº 2065/83).

3º argumento - a forma de cálculo observada pela autuante para reconhecimento da correção monetária seguiu a orientação contida no PN CST 10/85, que dispõe sobre a correção monetária diária dos valores mutuados.

A pleiteante não contesta o cálculo, apenas nega validade a um ato administrativo (PN CST). Entretanto, não considera o artigo 96 do Código Tributário Nacional - CTN: 'A expressão LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares, que versam, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes'. Transcrevo as observações contidas no livro 'Direito Tributário Brasileiro' do Professor Aliomar Baleeiro: 'a constituição de 1987 alongou o rol dos atos normativos com a eficácia de lei, como veremos adiante.

E assim está na Emenda 1/1969: 'Legislação Tributária', no sentido do artigo 96, não se limita aos atos formalmente considerados como lei ou delas integrantes como os decretos-lei e decretos do executivo. Vai mais além, envolvendo outros atos administrativos, inclusive os de natureza jurisdicional'.

4º argumento - está claro que o artigo 43 do CTN estabelece como fato gerador do imposto sobre a renda a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, mas é óbvio, que tendo o contribuinte deixado de assumir o valor correto da correção monetária (uma receita financeira), acabou, em decorrência, apresentando declaração de rendimentos inexata, diminuindo, assim, o lucro tributável."

6. O lançamento foi integralmente mantido pela autoridade a quo, através da decisão de fls. 67, estando a mesma assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladas e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à corre-



Acórdão nº 101-83.892

ção monetária calculada segundo a variação
do valor da ORTN.

Ação Fiscal procedente."

7. Segue-se às fls. 71/76 o tempestivo Recurso para
este Colegiado, cujas razões são lidas em Plenário.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO Nº 13705/000.932/88-45

ACÓRDÃO Nº 101-83.892

VOTO VENCEDOR

Conselheira MARIAM SEIF, Redatora designada

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Data venia do ilustre Relator por sorteio, discordo de seu voto no passo em que conclui que "a correção deve ser calculada somente sobre o valor original do empréstimo a cada início de período-base e não sobre o valor adicionado da correção tributada no período anterior".

Contrariamente a tal entendimento, entendo irreparável o procedimento fiscal relativo à capitalização da correção monetária para cálculo dos vários anos seguidos em que se constatou os mútuos apontados, haja vista a própria razão de ser do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, que foi o de "assegurar o reconhecimento de uma remuneração mínima aos valores mutuados durante o período em que estivessem colocados à disposição de terceiros, mesmo em se tratando de empresas ligadas como forma de compensar na sociedade mutuante, o reconhecimento do resultado que poderia ser gerado se a aplicação dos recursos correspondentes fosse efetuada pela própria titular dos capitais mutuados", conforme explicitado no subitem 4.3 do Parecer Normativo CST nº 10/85.

Obviamente essa compensação só poderá ser obtida mediante a adoção da mesma sistemática de correção monetária observada na correção do balanço patrimonial, até porque a exclusão dos valores mutuados do giro da mutuante acarreta majoração do saldo devedor da conta de correção monetária, na medida em que o patrimônio líquido mantém-se inalterado, apesar do capital ter sido colocado à disposição de terceiros. Daí a norma legal ter estabelecido o reconhecimento de, pelo menos, a correção monetária, segundo a variação do valor da OTN, ocorrida entre a data do empréstimo e de sua efetiva liquidação pela mutuária, ou seja, até a data de seu retorno ao giro normal da mutuante.

Ora, a prevalecer o entendimento da recorrente, encampado pelo voto do Relator por sorteio, no sentido de não



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

PROCESSO Nº 10768/015.930/87-29

Acórdão nº 101-83.892

incluir no saldo inicial dos exercícios subsequentes a correção monetária apropriada no exercício anterior, ou seja, o de corrigir os empréstimos que ultrapassam o período de um exercício partindo sempre do valor original do mútuo, o mandamento legal seria tornado inócuo, tendo em vista o crescente descompasso que ocorreria entre a correção monetária credora resultante do mútuo e devedora do patrimônio líquido, sendo certo que esta última incide sempre sobre o saldo inicial corrigido.

Impossível seria, portanto, obter-se a compensação objetivada pela lei, mediante a adoção de duas sistemáticas de correção monetária desiguais entre si. Entendo, pois, correto o procedimento fiscal em incluir a correção monetária apropriada no período-base de 1983 no saldo inicial passível de correção monetária no período-base de 1984 e suas repercussões nos exercícios subsequentes. Contudo, a quantificação do valor tributável merece ser ajustado, para excluir a correção monetária ocorrida em data anterior a 20.10.83, data da vigência do Decreto-lei nº 2.065/83, conforme já ressaltado no voto do Relator por sorteio.

Isto porque, segundo reiteradas decisões deste Primeiro Conselho de Contribuintes e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a aplicação dessa norma só alcança as prestações com vencimento a partir da vigência do artigo 21 do citado diploma legal.

Tal entendimento funda-se no princípio de que "até a vigência do Decreto-lei nº 2.065/83 cada prestação se constitui num ato jurídico perfeito, de acordo com o direito privado, bem como de acordo com as normas que regem o Direito Tributário, devendo-se aplicar ao caso, portanto, as determinações dos arts. 105, 116 e 144 do CTN", conforme explicitado na parte final do voto condutor do Acórdão CSRF/01-0.866, de 14.04.89.

Nesta conformidade, entendo deva ser excluída da base de cálculo da exigência a parcela de correção monetária ocorrida em data anterior à vigência do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. Como sua vigência é imediata e é simples reprodução da norma contida no Decreto-lei nº 2.064/83, a data a ser considerada é 20.10.83, quando este mandamento legal foi publicado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº 10768/015.930/87-29

Acórdão nº 101-83.892

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a correção monetária dos empréstimos firmados anteriormente à 20.10.83, data da vigência do Decreto-lei nº 2.065/83.

Brasília, 25 de agosto de 1992

A stylized, handwritten signature in black ink, appearing to read 'Mariam Seif', written over the printed name.

MARIAM SEIF - REDATORA DESIGNADA

Acórdão nº 101-83.892

VOTO VENCIDO

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

O Recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Como vimos da leitura do relatório, a recorrente deixou de reconhecer, na apuração do Lucro Real dos exercícios de 1984, 1985 e 1986, a correção monetária sobre empréstimos em conta-corrente com empresas coligadas, idêntica à variação das ORTNs no período, de acordo com o que determina o artigo 21 do Decreto-lei nº 2065/83.

A variação monetária, no caso, foi calculada sobre os empréstimos efetuados desde o período-base de 1982, conforme se verifica dos demonstrativos de fls. 05/18, notando-se também que a fiscalização tomou como saldo inicial dos empréstimos, em cada período-base, o saldo corrigido da conta-corrente, isto é, somado da parcela de correção monetária tributada no exercício anterior.

Não há reparos a se fazer na adoção da correção monetária pelo índice diário da variação das ORTNs sobre as parcelas de empréstimos, já que o objetivo da lei é o de reequilibrar o saldo da correção monetária do balanço (artigo 347 do RIR/80), pelo capital financeiro, que gerou saldo negativo na conta de CM e que, no entanto, ficou em poder do grupo sem remuneração.

Em relação à sua aplicação no tempo, a jurisprudência do Conselho cristalizou-se no sentido de se lhe atribuir eficácia somente a partir de 20.10.83, data da publicação no Diário Oficial da União, do Decreto-lei nº 2.064, de

Acórdão nº 101-83.892

19.10.83, que instituiu, em seu artigo 21, a obrigatoriedade da mutuante reconhecer, nos contratos de mútuo com empresas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, para efeito de determinar o lucro real, a correção monetária segundo os índices das OTNs.

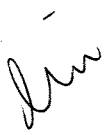
Entendo, portanto, que deve ser excluída da tributação a correção monetária calculada sobre os empréstimos firmados anteriormente à 20.10.83.

Entendo, também, que a correção deve ser calculada somente sobre o valor original do empréstimo a cada início de período-base e não sobre o valor adicionado da correção tributada no período anterior.

A lei fiscal, artigo 39 do Decreto-lei número... 1.598/77, permite que seja computado na determinação do lucro real os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio da pessoa jurídica, apurados através da correção das contas que integram o ativo permanente (bens e direitos) e o patrimônio líquido.

Objetivo da nova lei foi de anular a influência, na apuração do lucro real de cada exercício, do desvio de capital para empresas do grupo, sem compensação financeira, do saldo da correção monetária a que se refere o artigo 39 do Decreto-lei nº 1598/77.

Por outro lado, a correção monetária calculada de acordo com o prefalado artigo 21 é fictícia e não gera qualquer direito da mutuante ou obrigação da mutuária. Não vejo, por isso, como deixar seu valor influir na tributação de exercícios subsequentes.



Acórdão nº 101-83.892

Essa questão já foi examinada pela Câmara, com outra composição, prevalecendo o entendimento esposado no Voto do Ilustre Conselheiro Doutor CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, no Acórdão nº 101-82.859, de onde se colhe os seguintes excertos:

"Não é certo que a fiscalização tenha indevidamente incluído também juros de mora ao lado da variação monetária, e a pessoa jurídica não provou a sua alegação.

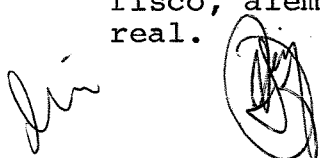
No entanto, nos demonstrativo de fls. 19 e 114, relativos aos exercícios de 1985 e 1986, os autuantes utilizaram como saldos iniciais dos períodos o valor corrigido do período anterior e não o saldo diário do último dia do período anterior, em desacordo com a jurisprudência desta Câmara e como faz certo, dentre outros, o Acórdão nº 101-78.306, de 20 de fevereiro de 1989, de que foi relator o ilustre Conselheiro Celso Alves Feitosa.

Note-se que, se a fiscalizada tivesse excluído do seu patrimônio líquido, para efeito de correção monetária, os valores mutuados, o saldo devedor de correção monetária do período estaria diminuído exatamente da correção monetária daqueles valores segundo a variação das OTNs.

Como ela não fez isso, deveria em cumprimento ao disposto no artigo 21 do Decreto-lei nº 2065/83, na determinação do lucro real, adicionar ao lucro líquido (via extracontábil) uma receita de igual valor, anulando a parcela indevida do saldo devedor de correção monetária, que é uma forma de despesa (subtrativa de receita, portanto).

É só isso.

Omisso o contribuinte no cumprimento da lei, fiscalização toma a iniciativa para recompor o verdadeiro lucro real, mas deve fazê-lo nos estritos termos da lei. Sem adoção de forma diversa de cálculos que traga vantagens ao fisco, além da simples recomposição do lucro real.

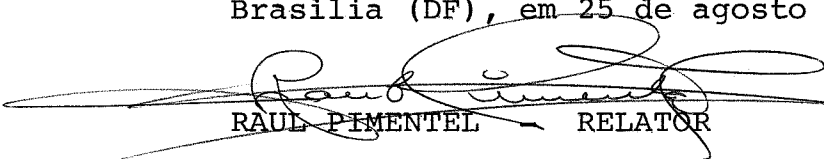


A adição do valor da correção monetária apurada ao final de um período-base ao valor do mútuo (capitalização) para que o montante assim obtido seja atualizado a partir do início do período seguinte não é um procedimento correto porque a correção monetária está sendo tributada no final de cada período, por fora da contabilidade. Para dar um tratamento contábil à matéria, teria a fiscalização de considerar, nos períodos seguintes ao primeiro, os efeitos da correção monetária sobre a reserva oculta formada pela tributação da correção monetária do mútuo.

No entanto, ante o caminho extracontábil estabelecido pela lei, entendo que o tratamento se esgota em cada período-base pelo oferecimento ao lucro real da variação monetária calculada sobre o mútuo tão-somente, sem acrescentar-lhe o valor da correção monetária tributada no período anterior, como se fez no caso concreto."

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a correção monetária dos empréstimos firmados anteriormente à 20.10.83, data da edição do Decreto-lei nº 2064/83, e que a incidência da correção monetária sobre o valor original do empréstimo.

Brasília (DF), em 25 de agosto de 1992.


RAUL PIMENTEL RELATOR

