



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10768.045176/93-91
Recurso n.º : 103-135252
Matéria : IRPJ
Recorrente : SUPERGASBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida : 3ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL.
Sessão de : 14 de Junho de 2005
Acórdão nº : CSRF/01-05.242

IRPJ – MÚTUO ENTRE COLIGADAS – CORREÇÃO MONETÁRIA – DL Nº 2.065/83 ART. 21 – A norma legal obrigava ao reconhecimento da correção monetária correspondente à variação mensal do valor nominal da OTN, em sintonia com o critério de correção do balanço, que, até a edição da Lei nº 7.799/89, era mensal. Improcedente a exigência de reconhecimento de variação monetária diária, constante do PN CST nº 10/85.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por SUPERGASBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, que negou provimento ao recurso.

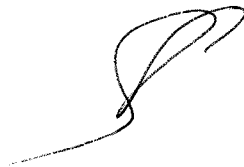

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 SET 2005

Processo nº : 10768.045176/93-91
Acórdão n.º : CSRF/01-05.242

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10768.045176/93-91
Acórdão n.º : CSRF/01-05.242

Recurso nº : 103-135.252
Recorrentes : SUPERGASBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessada FAZENDA NACIONAL:

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso de divergência apresentado pela empresa SUPERGASBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA inscrita no CNPJ sob o nº 33.228.024/0001-51, contra o acórdão 103-21.430 de 05 de novembro de 2.003. A câmara recorrida, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário interposto pela empresa, vencido o conselheiro Victor Luis de Salles Freire.

Trata a lide de exigência de IRPJ e CSLL, exercício de 1989, ano calendário de 1988, formalizada em virtude da constatação de omissão de receita financeira, decorrente de correção monetária sobre mútuos, relativamente aos empréstimos concedidos à sua controlada Itapura Comercial Agro Pecuária Ltda, em razão de não ter utilizado, para o cálculo da referida correção, a VARIAÇÃO DIÁRIA DA OTN, conforme contido no Parecer Normativo CST nº 10, de 13 de setembro de 1985.

O lançamento foi regularmente impugnado tendo a 6ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro através do Acórdão 00475/2001, julgado parcialmente procedente o lançamento afastando a exigência da CSL.

Inconformada com a decisão a empresa apresentou recurso voluntário argumentando a ilegalidade do art. 21 do DL 2065/83, diz que a norma não trouxe a obrigatoriedade de correção monetária diária, que tanto ela como sua controlada realizaram a correção monetária mensal, com o índice obtido com a divisão do valor da OTN do mês objeto do lançamento contábil pelo valor da OTN do mês anterior.



Processo nº : 10768.045176/93-91
Acórdão n.º : CSRF/01-05.242

A Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, analisou a lide e decidiu manter o lançamento ementando a matéria galgada a esta esfera especial da seguinte forma:

AC – 103-21.430 – fl. 341

“IRPJ – MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS – PERÍODO BASE DE 1988 – Verificada a falta ou insuficiência de reconhecimento de variação monetária sobre empréstimos concedidos à empresa ligada, exigível o reconhecimento da variação monetária ativa prevista no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

Inconformado com a decisão da Egrégia Terceira Câmara, a empresa apresentou o RE de folhas 359 a 371, argumentando em epítome o seguinte.

Que o artigo 21 do DL 2.065/83 não previu a correção monetária pela ORTN diária que aliás nem existia na época de sua publicação.

Se o legislador quisesse que a correção fosse diária teria dito isso de forma expressa na lei, aliás até fez isso para outros fins como no DL 2.341 de 29.06.1987, tendo surgido a obrigatoriedade de correção diária somente com a Lei 7.799/89 que instituiu a CM de balanço com base na variação do BTN fiscal.

Não pode um mero ato normativo como o PN 10/85, através de uma interpretação equivocada aumentar tributo, matéria reservada à lei.

O DL 2.072/83 utilizado pela fiscalização para justificar a correção tinha um fim único e específico – “quantificar o valor do deságio concedido na negociação de obrigações ou títulos de crédito com renda pós-fixada, conforme expresso no seu artigo 5º”; transcreve o artigo.

O que o DL 2.065 através de seu artigo 21 quis foi dar o mesmo tratamento de correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido às operações de mútuo, objetivando o equilíbrio entre as empresas em termos de correção monetária, ou seja valor idêntico de receita de correção monetária na mutuante e despesa de correção monetária na mutuaria.

Processo nº : 10768.045176/93-91
Acórdão n.º : CSRF/01-05.242

Cita voto do Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias no acórdão CSRF/01-02.449, para justificar seu argumento do objetivo do legislador que é a neutralidade em termos de CM.

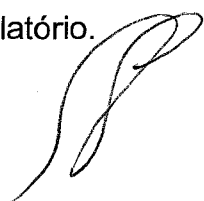
Para estabelecimento da divergência apresenta cópias dos acórdãos 101-91.391, 107-1.188, 108-04.792 e 108-06.752.

O presidente da 3ª Câmara, através do Despacho nº 103-0175/2004 de folhas 589 a 590, deu seguimento ao recurso especial por entender estar patente a divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão 101-91.391, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que teve como relator o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, tendo a decisão sido ementada em relação ao tema ora tratado da seguinte forma:

"IRPJ – MÚTUO ENTRE COLIGADAS – DECRETO-LEI Nº 2.065
A NORMA LEGAL OBRIGAVA AO RECONHECIMENTO DA
CORREÇÃO MONETÁRIA CORRESPONDENTE À VARIAÇÃO
MENSAL DO VALOR NOMINAL DA OTN, EM SINTONIA COM O
CRITÉRIO DE CORREÇÃO DO BALANÇO, QUE, ATÉ A EDIÇÃO DA
LEI Nº 7.799/89, ERA MENSAL. IMPROCEDENTE A EXIGÊNCIA DE
RECONHECIMENTO DE VARIAÇÃO MONETÁRIA DIÁRIA,
CONSTANTE DO PN CST Nº 10/85."

Cientificado do RE o PFN não apresentou contra-razões.

É o relatório.



Processo nº : 10768.045176/93-91
Acórdão n.º : CSRF/01-05.242

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve o seu seguimento deferido e estando a divergência caracterizada, merece ser conhecido.

Trata a lide da questão relativa à correção monetária de empréstimos na forma de mútuo entre empresas coligadas, se diária como constou do auto de infração e nas decisões de primeira e segunda instâncias ou, se mensal como na decisão paradigma.

A autuante na descrição dos fatos deixou claro que a motivação para a exigência da CM diária estava calcada no PN CST 10/85.

A principal controvérsia centra no PN CST 10/85 que interpretando o artigo 21 do DL 2.065 em seu item 4.4 assim conclui:

“Diante do exposto, é de se entender que a única interpretação ajustada ao espírito da lei e que atende a seus objetivos econômicos é aquela em que se deve considerar os valores mutuados **diariamente**.”

Não há dúvida que o legislador desde a instituição da correção monetária teve o objetivo de atualizar os valores constantes dos balanços das empresas que não tinham giro rápido e que poderiam à época de seu levantamento estarem defasados. O fez de forma a corrigir tanto o ativo permanente como as contas do patrimônio líquido pelos mesmos índices. Em momento algum o objetivo foi a tributação de correção monetária.

Quando havia um desequilíbrio entre os grupos de contas a serem corrigidas de um lado e de outro da balança patrimonial, poderia resultar em saldo de



Processo nº : 10768.045176/93-91
Acórdão n.º : CSRF/01-05.242

correção monetária devedora, que poderia ser lançada como despesa ou credor que deveria ser reconhecido como receita gerando o denominado lucro inflacionário, que poderia ser reconhecido parceladamente em períodos futuros.

É certo também que qualquer alteração na legislação que vise a criação ou aumento de tributos deve ser feita através de lei, salvo aqueles tributos excluídos de tal regra em relação ao aumento como o IPI e os tributos regulatórios do comércio exterior.

Feitas essas considerações verifiquemos a legislação necessária à solução da lide.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou **aumentar tributo** sem lei que o estabeleça;

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 2º - O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.

Art. 96 - A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

SEÇÃO II - Leis, Tratados e Convenções Internacionais e Decretos

Art. 97 - Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

Processo nº : 10768.045176/93-91
Acórdão n.º : CSRF/01-05.242

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do art. 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

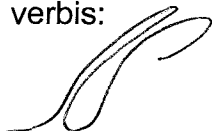
§ 1º - Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º - Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

DECRETO-LEI Nº 2.065 de 26 de outubro de 1983.

Art. 21 – Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação da ORTN.

No mesmo diploma legal quando o legislador fala em interregno a ser considerado para se calcular o índice de correção monetária determina o período maior que o diário, conforme artigo 18, verbis:



Processo nº : 10768.045176/93-91
Acórdão n.º : CSRF/01-05.242

Art. 18 – Os bens do ativo imobilizado e os valores registrados em conta de investimento, baixados no curso do exercício social, serão corrigidos monetariamente segundo a variação da Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional – ORTN, ocorrida entre o mês do último balanço e o mês em que for efetuada a baixa.

Tanto a empresa mutuante como a mutuária realizaram correção monetária considerando a variação mensal, argumento e fato esse não rebatido pelo acórdão recorrido.

Não há dúvida de que houve uma diferença entre o critério de correção adotado pela fiscalização e aquele utilizado pela empresa autuada e nem de que tal diferença redundou em um aumento de tributo.

A glosa de uma despesa indedutível ou a tipificação de uma omissão de receitas, por prova direta ou por presunção legal não pode ser considerado um aumento de tributo, quando a autoridade fiscal tem apoio na legislação, para realizar o lançamento conforme art. 142 do CTN.

Analisando a legislação verificamos que a constituição só admite o aumento de tributo mediante lei. Da mesma forma o CTN em seu artigo 97 inciso II só admite a majoração mediante lei, e no § 1º diz que equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

Como vimos o principal argumento para a manutenção da exigência que é a interpretação dada pelo PN 10/85, não se sustenta visto que ainda que se considere tal ato como integrante da legislação tributária como o fez o relator no acórdão recorrido, não tendo o DL 2.065/83 estabelecido qual o interregno a ser considerado para determinação do coeficiente de correção monetária, o estabelecimento de período inferior ao mensal que era utilizado no período objeto da ocorrência dos fatos geradores para correção monetária do balanço, implicou em majoração de tributo, o que somente poderia ser feito através de lei.

Processo nº : 10768.045176/93-91
Acórdão n.º : CSRF/01-05.242

Conforme dito pelo relator do acórdão paradigma, Ricardo Mariz de Oliveira comentando o tema (GUIA IOB de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Procedimento XX.e, página 18), analisando a exigência do citado Parecer Normativo:

“(...) esta interpretação do fisco também não tinha base legal, porque nenhum desses critérios foi adotado legalmente para as hipóteses do artigo 21, e não poderia ser por analogia (CTN art. 108); além disso, o critério legal obrigatório de correção monetária à época era a variação mensal do valor nominal das ORTN (Lei nº 6.423, de 17.06.1977); apenas nos períodos em que a correção monetária das demonstrações financeiras foi calculada em base diárias (...) esta interpretação tornou-se admissível.”

A correção monetária de balanço era feita no RAÇÃO AUXILIAR EM OTN feita mensalmente conforme artigo 15 do DL 2.341/87. O mesmo diploma legal em seu artigo 19 determina a conversão dos saldos do razão auxiliar em OTN, com base no valor da **OTN no mês do** balanço a corrigir.

Concluindo não havia base legal para se exigir a correção monetária do mútuo pela variação diária da OTN.

Ressalto ainda que ao exigir a correção monetária diária na mutuante e não na mutuaría onde geraria despesa de correção monetária dedutível na apuração do lucro real, a fiscalização quebrou o princípio do equilíbrio em termos de correção monetária.

Assim, conheço do recurso especial interposto e no mérito voto para DAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 14 de junho de 2005.


JOSE CLOVIS ALVES

