



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10783.001419/95-52
Recurso nº : 138.243
Matéria : IRPJ - Ex: 1990 a 1992
Recorrente : UNICAFÉ COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR
Recorrida : 4ª TURMA DA DRJ DE FORTALEZA - CE
Sessão de : 16 de março de 2005

RESOLUÇÃO Nº 101-02.455

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por UNICAFÉ COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR.

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº. 10783.001419/95-52
Resolução n.º: 101-02.455

Recurso : 138.243
Recorrente : UNICAFÉ COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR

R E L A T Ó R I O

UNICAFÉ COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR, pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do Acórdão nº 3.096, de 06 de junho de 2003, de lavra da DRJ em Fortaleza – CE, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 02/18), da Contribuição para o Programa de Integração Social (fls. 19/23), da Contribuição para o FINSOCIAL (24/27), do Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 28/38) e da Contribuição sobre o Lucro Líquido (fls. 39/51), relativos aos períodos-base de 1989 a 1991.

Das acusações contidas originalmente nos presentes autos de infração, a DRJ Fortaleza afastou em seu julgamento as relativas a:

- 1) a exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS com base nos Decretos nº 2.445/1988 e 2.449/1988 e do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILL das Sociedades Anônimas.
- 2) a parcela de TRD utilizadas como taxa de juros relativas ao período compreendido entre 04 de fevereiro de 1991 a 29 de julho de 1991. e
- 3) a Multa de Ofício de 100 % reduzindo-a para 75 % em função da aplicação de retroatividade benigna do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.

A contribuinte reconheceu a adequação das seguintes exigências formuladas nos autos de infração deixando de discuti-las:

- 1) Passivo fictício - omissão de receita operacional – infração caracterizada pela diferença apurada entre o saldo da conta fornecedores, constante da declaração IRPJ, e o total das contas: fornecedores, duplicatas a pagar, contas a pagar, que deram origem ao valor declarado, cujo montante é superior ao registrado na contabilidade.

- 2) Custos ou despesas não comprovadas - glosa de despesas efetuadas a título de contribuição e/ou doação a entidades não reconhecidas como de utilidade pública municipal, estadual e federal, mediante pagamento cuja comprovação se deu por meio de recibos avulsos, tratando-se de documentos inidôneos.
- 3) Custos ou despesas não comprovadas - glosa de despesas de armazenagem referente lançamentos em duplicidade - em 29 de dezembro de 1989 foi efetuado lançamento a débito da conta armazenagem nº 3.1.01.05.0001 e respectiva provisão em contas a pagar nº 2.1.06.05.0009, à Cia Produtor de Armazéns Gerais, no valor de N Cz\$ 752.857,36, Diário nº 42, lançamento nº 860. Em 19 de janeiro de 1990 foi efetuado novamente débito na conta de armazenagem referente a mesma transação, conforme Diário nº 43, fls. 88, lançamento nº 87.
- 4) Glosa de despesas cuja natureza não são necessárias à manutenção da atividade da empresa – despesas referentes a compras de *whisky*, vinhos, *delicatessen*, carnes e material esportivo.
- 5) Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa - dedução indevida como custo ou despesa, tendo em vista tratar-se de bens materiais duráveis, com vida útil superior a um exercício, obras em andamento, imóveis em construção, que por seu valor unitário ou mesmo considerando a utilidade pelo conjunto, são empregados na manutenção da fonte produtora.
- 6) Custos ou despesas operacionais - glosa de impostos, taxas e contribuições não dedutíveis - a empresa escriturou indevidamente em conta de despesa, valor referente a 11ª parcela do FINSOCIAL, tendo em vista haver recolhido através de guia de depósito à ordem da Justiça Federal, não cabendo reduzir o resultado do exercício, haja vista que a exigibilidade do crédito tributário está suspensa, aguardando decisão judicial.

Restam, portanto, discutidas nestes autos as seguintes matérias:

- 1) Custos ou despesas operacionais não necessários – períodos-base de 1990 e 1991 - glosa de despesas de viagem conta nº 3.1.02.01.0011 referente

pagamento a interligada Uniair Táxi Aéreo Ltda, conforme notas fiscais e requisição de voo.

- 2) Outros resultados operacionais - omissão de variação monetária ativa sobre depósitos judiciais - a empresa não apropriou no resultado do exercício as variações monetárias ativas do respectivo período-base (1989), não observando o regime de competência e a legislação vigente, conforme mapas de correção monetária e quadro demonstrativo.
- 3) Correção monetária de bens de natureza permanente deduzidos indevidamente como custo ou despesa - correção monetária credora menor que a devida, posto que a empresa contabilizou indevidamente como custo ou despesa, bens do ativo permanente, sujeitos à correção monetária, conforme mapas em anexo.
- 4) Postergação de receitas - inexatidão do reconhecimento da receita da variação monetária ativa sobre depósitos judiciais no período-base de 1989, reconhecida no período-base de 1991, ocasionando postergação do imposto de renda, conforme mapas de correção monetária e quadro demonstrativo I.
- 5) Postergação de imposto - decorrente de antecipação de custo/despesa, haja vista que a empresa efetuou lançamento na conta de compras nº 3.2.01.01.0001 em 1989, que provocou a antecipação indevida de custo a título de compra de café, posto que, a empresa somente efetuou o respectivo acerto no período-base de 1990, como se observa nos lançamentos de estorno, "transferência referente a quebra ou acréscimo de peso" tanto na conta fornecedores, quanto na conta compras. Observe-se que estas pendências provocaram a antecipação de despesas inexistentes no montante de N Cz\$ 11.106.537,30, reduzindo o lucro do período-base de 1989.

As infrações apontadas deram causa a lançamentos reflexos de Contribuição para o Programa de Integração Social (excluído em primeira instância), da Contribuição para o FINSOCIAL, do Imposto de Renda Retido na Fonte (excluído em primeira instância) e da Contribuição sobre o Lucro Líquido (fls. 39/51).

Irresignada com a autuação de que teve ciência em 21 de março de 1995, a contribuinte apresentou em 20 de abril de 1995 a impugnação de fls. 579/587, na qual alega, em síntese:

1. que "satisfaz várias das exigências formuladas nos autos de infração, de sorte que o contencioso se resume a:
 - a. omissão de receitas pelo não reconhecimento das variações monetárias ativas dos depósitos judiciais que ainda lhe são indisponíveis (item 7 do Auto de Infração).
 - b. postergação de imposto pelo reconhecimento das variações monetárias ativas de depósitos judiciais quando dos seus respectivos levantamentos (item 9 do AI).
 - c. Glosa de despesas com fretamento de aeronaves (item 4 do AI).
 - d. Incidência indevida de TRD como taxa de juros.
2. Quanto à questão relativa ao não reconhecimento das variações monetárias ativas dos depósitos judiciais:
 - a. Que não cabe a tributação das variações monetárias ativas dos depósitos judiciais ainda indisponíveis por que afrontam a definição de renda contida no artigo 43 do CTN;
 - b. Que os depósitos judiciais não têm natureza de direito de crédito do depositante, não lhe gerando, portanto, ganhos suscetíveis de tributação, mediante reconhecimento pelo regime de competência.
 - c. Que enquanto perdurar a discussão do crédito tributário garantido pelos depósitos judiciais, estes serão indisponíveis ao depositante, e os seus "rendimentos" (as variações monetárias), de realização incerta e duvidosa, não caracteriza aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, não representando qualquer acréscimo patrimonial, não ocorrendo assim o fato gerador do imposto de renda.
 - d. Que a Coordenação do Sistema de Tributação (CST) fixou entendimento, por meio do Parecer Normativo nº 11/1976, de que as receitas monetárias ativas que dependem de efeito futuro, por sua

natureza aleatória, deverão ser contabilizadas no período-base de sua disponibilidade jurídica”.

- e. Cita jurisprudência administrativa que corroboraria sua tese.
 - f. Que o programa desenvolvido pela Secretaria da Receita Federal para apuração das incidências tributárias em tal caso parte de dois pressupostos: 1) que constitui omissão de receita a não apropriação das VMA de depósitos judiciais ainda não levantados; e 2) constitui postergação de imposto o reconhecimento das ditas VMA quando do levantamento dos respectivos depósitos judiciais.
 - g. Passa a descrever a fórmula de apuração supra citada, concluindo pela existência dos seguintes erros e distorções, concluindo que a prevalecer o uso da metodologia aplicada, o resultado seria o “verdadeiro objeto impossível: comprar 1.000 BTNF (no exemplo elaborado pela impugnante), sem remuneração real e ‘receber’ a remuneração equivalente a 1.656,16 BTNF mais o valor aplicado”.
 - h. Que no presente caso se trata de postergação de receita indexada, não havendo que se falar em atualização monetária de receita indexada.
 - i. Analisa o problema sob a ótica do Princípio Constitucional insculpido no artigo 5º, XXXV da Superlei.
3. Quanto à glosa de despesas com fretamento de aeronaves:
- a. Que tais glosas se baseiam em três afirmativas contidas nos autos de infração: 1) que as viagens não tinham identificação com a manutenção da fonte produtora; 2) que os acompanhantes dos sócios e diretores não foram identificados; e 3) que alguns vôos tinham como destinação, locais que pertencem a suas coligadas.
 - b. Que os valores glosados perfazem no máximo 0,006% do faturamento da impugnante;

JP
:

CS

- c. que a empresa mantém filiais em 6 diferentes estados da federação e postos de serviço em dezenas de outras localidades e interesses em todas praças cafeeiras, assim como em inúmeras capitais.
- d. A glosa diz respeito a 43 fretamentos em dois anos, e que é inaceitável que se pretenda exigir a demonstração dos benefícios que cada fretamento trouxeram à empresa, até mesmo porque em toda atividade, nem todo ato ou gasto resulta em benefício direto e imediato.
- e. Passa a descrever os itinerários das viagens de que resultaram as glosas, esclarecendo que: 1) que Caratinga, Nova Venécia, Poços de Caldas e Varginha são importantes pólos cafeeiros, onde a impugnante tem grande contingente de fornecedores, e que as três últimas cidades têm sediado importantes conclaves de produtores de café; 2) que as viagens ao sul da Bahia e a São Félix do Araguaia tiveram por finalidade visita a fazendas com objetivo de compra, não tendo sido concretizado qualquer negócio; 3) que no Rio de Janeiro funciona seu departamento de comércio exterior; 4) que o maior número de vôos se deu no trecho Vitória X Derribadinha onde se situa uma grande fazenda da Unicafé Agrícola, que serve de cartão de visita de clientes potenciais que chegam a Vitória em visitas de negócio; 5) quanto aos vôos panorâmicos das cidades de Vitória e Rio de Janeiro tiveram a finalidade a pesquisa de novas locações para armazéns de café da empresa; 6) que as viagens a Campos e a Bragança Paulista tiveram como fito evitar perdas ante a perspectiva de concordata de devedores; 7) que a viagem a Angra dos Reis teve finalidade de levar representantes da empresa a um importante conclave cafeeiro.
- f. Que a falta de identificação dos acompanhantes dos diretores não alteram o custo e o objetivo das viagens, sendo, portanto, providência irrelevante.
- g. Que afastadas a hipótese de viagens a lazer ou com fins particulares (face as destinações indicadas) chega-se à conclusão de que as viagens foram realizadas com fins comerciais.

4. Quanto à incidência de TRD a título de juros relativamente a fevereiro a dezembro de 1991:
- a. Que a cobrança de juros de 335%, em 11 meses, se revela incompatível com a lei e o bom senso.
 - b. Junta jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o tema.

Por estas razões, pugna a impugnante pelo julgamento de improcedência do lançamento e, se assim não o entender o julgador, seja ajustada a metodologia de apuração das postergações de imposto.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou parcialmente procedente o lançamento por meio do acórdão nº 3.096, de 06 de junho de 2003, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1990, 1991, 1992

Ementa: Variações Monetárias Ativas Depósitos Judiciais

A apropriação das variações monetárias ativas na determinação do Lucro Operacional, auferidas em depósito judicial para garantia de instância, encontra guarida nas disposições do art. 254 do RIR/80, devendo, pois, serem apropriadas no resultado do exercício da empresa depositante segundo o regime de competência.

Inexiste afronta ao disposto no art. 43 do CTN, pois os valores depositados judicialmente permanecem no patrimônio do contribuinte até o encerramento do processo, constituindo, assim, tais rendimentos, fato gerador do Imposto de Renda.

O Instituto da correção monetária tem por objetivo assegurar a neutralidade das demonstrações financeiras da pessoa jurídica, face aos efeitos da inflação, o que só acontece se mantido o equilíbrio na correção das contas credoras e devedoras. Somente se comprovado que não foi corrigida a obrigação, é que descaracterizaria a exigência da correção da conta que abriga os valores depositados judicialmente.

Imposto Postergado

Constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base

a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 154 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 6º).

O disposto no parágrafo único do artigo 154 e no parágrafo 1º do art. 171 do RIR/80, não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência". (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 7º).

Despesas não Necessárias

Restando comprovado nos autos que as despesas não são necessárias à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, deve ser mantida a tributação do valor correspondente.

Tributação Reflexa – Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL - Faturamento e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Aplica-se às exigências ditas reflexas, o que foi decidido quanto à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

Programa de Integração Social - PIS

Com a suspensão das disposições contidas nos Decretos-leis nº 2445 e 2449, ambos de 1988, pela Resolução nº. 49, de 09/10/1995, do Presidente do Senado Federal, não subsiste o lançamento da contribuição para o Programa de Integração Social calculada com base naqueles diplomas legais.

Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILL - Distribuição Automática do Lucro

A tributação reflexa relativa aos lucros considerados como automaticamente distribuídos aos sócios, por força do Ato Declaratório Normativo nº 6/96, no período entre 01.01.89 e 31.12.92, rege-se-á pelo disposto nos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, não se lhes aplicando a regra do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. Sendo também, inaplicável a tributação disposta no art. 35 da Lei nº 7.713, às Sociedades Anônimas, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 63, de 24 de julho de 1997.

Normas Gerais de Direito Tributário – Obrigação Acessória

Exercício: 1990, 1991, 1992

Juros de Mora com base na Taxa Referencial Diária - TRD

Com fundamento na determinação contida no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 032/97, é de se cancelar a parcela do crédito tributário correspondente à exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de 04.02.91 a 29.07.91, remanescendo, neste período, juros de mora a razão de 1% ao mês calendário ou fração, de acordo com a legislação pertinente.

Lançamento da Multa de Ofício

A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75% do imposto, sendo menos gravosa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente em Parte"

O referido Acórdão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

1. Quanto à omissão de receitas pela não contabilização das Variações Monetárias Ativas sobre depósitos judiciais:

- a. que o artigo 254 do RIR/1980¹, tem por base o artigo 18 do Decreto-lei nº 1.598/1977, estabelece que deverão ser incluídas, no cômputo do lucro operacional, as contrapartidas das variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados o pagamento de obrigações.
- b. que para se decidir quanto à sujeição de tributação das VMA dos depósitos judiciais, resta decidir se os depósitos judiciais são “direitos de créditos” passíveis de correção monetária.
- c. Conclui afirmando que “Sob esse aspecto, penso que ainda que os depósitos estejam sob a tutela judicial, continuam estes a integrar o patrimônio da pessoa jurídica; porquanto a solução da demanda judicial somente pode alterar a composição patrimonial no caso de considerar devido o tributo, momento em que determinará o respectivo pagamento. Até que isso ocorra, os recursos depositados fazem parte dos bens e direitos que compõem a parte ativa do patrimônio. Assim, até que eventual sentença judicial os destine à satisfação da obrigação tributária combatida em juízo, os valores depositados constituem direitos de crédito do contribuinte e, conseqüentemente, *a priori*, devem ter suas contrapartidas incluídas na determinação do resultado do período”.
- d. Junta jurisprudência do STJ (R Esp) 194.989) sobre o tema:

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – DEPÓSITO JUDICIAL PARA SUSPENDER EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – LEI 8.541/92. Os valores depositados, para os fins do art. 151, II, do CTN, permanecem no patrimônio do contribuinte, até o encerramento do processo. Por isto, seus rendimentos constituem fato gerador de imposto de renda.



¹ Aprovo pelo Decreto nº 85.250/1980.

- e. que inexistente afronta ao artigo 43 do CTN, dado que os valores depositados judicialmente permanecem no patrimônio do impugnante até o encerramento do processo.
- f. Após análise dos aspectos contábeis relativos ao instituto da correção monetária do Balanço, conclui que "a correção monetária dos depósitos judiciais é absolutamente neutra do ponto de vista de apuração de lucro contábil ou fiscal, posto que estará sendo totalmente compensada com a correção do patrimônio líquido ou do capital de terceiro que o financiar".
- g. que os "depósitos judiciais representam um ativo do depositante que está vinculado a um passivo, representado pelos impostos e contribuições que deram origem a tais depósitos".
- h. que "neste sentido, os depósitos judiciais não podem ser analisados isoladamente, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica. Se pelo lado do ativo temos os depósitos judiciais, por outro lado existem as exigibilidades (suspensas), ambos sujeitos à correção monetária segundo as determinações da boa técnica contábil e as exigências e permissões fiscais".
- i. que "se efetuarmos a correção monetária dos depósitos judiciais e das exigibilidades correspondentes, ou deixarmos de efetuar estas correções, o lucro real não restará alterado. Será idêntico em ambos os casos, pois o efeito da correção monetária das contas do passivo e ativo se anulam".
- j. que "Com efeito, o depósito em juízo é meramente um fato permutativo entre contas do Ativo, permanecendo, destarte, no patrimônio do contribuinte até a sua conversão em renda, quando for o caso. As variações monetárias cumprem um papel de neutralidade absoluta na determinação do lucro do exercício. Se, por um lado, os depósitos judiciais geram variações monetárias credoras, de outro a correção das obrigações tributárias produzem, por igual magnitude, variações monetárias devedoras. Resulta, pois, desse confronto, nenhuma

hipótese de incidência de tributação, por não-ocorrência dos fatos geradores do imposto sobre a renda.

- k. que "Destarte, o não reconhecimento da variação monetária passiva, mantém o equilíbrio real da equação patrimonial, em obediência aos princípios norteadores da correção monetária, não havendo que se falar em lançamento de variação monetária ativa em relação aos recursos depositados".
- l. que "Portanto, se não reconhecida, pelo contribuinte, a variação monetária passiva da conta que registra a obrigação tributária em discussão, não pode a fiscalização exigir o cômputo da variação monetária ativa dos depósitos e lançar tributo sobre esse valor".
- m. Conclui que "No entanto, apesar dos argumentos aduzidos pela defesa, vê-se que nos presentes autos não restou comprovado o não reconhecimento pelo contribuinte das variações monetárias passivas da conta que registra a obrigação tributária em discussão; prova que, ela, e somente ela, teria o condão de desconstituir a tributação sob apreciação".
- n. "Assim, de acordo com tudo o que foi dito e demonstrado, o procedimento do sujeito passivo ao não reconhecer as variações monetárias ativas, operação essa necessária para equilibrar as despesas originadas dos mecanismos de correção monetária do balanço, reduziu, indevidamente, o resultado tributável pelo que é procedente a exigência de ofício do tributo correspondente".
- o. "Por outro lado, quero deixar ressalvado que se o contribuinte houvesse comprovado que não reconheceu a variação monetária passiva da conta que registra a obrigação tributária em discussão, não poderia ser mantida a presente tributação, ao exigir o cômputo da variação monetária ativa dos depósitos".
- p. "No entanto, como dito anteriormente, nos presentes autos não restou comprovado o não reconhecimento pelo contribuinte das variações

monetárias Passivas da conta que registra a obrigação tributária em discussão”.

Conclui pela manutenção do presente item da exigência nos mesmos termos do lançamento original.

2. Quanto ao imposto postergado nos reconhecimentos das Variações Monetárias Ativas quando do levantamento dos respectivos depósitos judiciais:

- a. Que a infração apontada decorre do fato de que a contribuinte não efetuou “a correção monetária das contas representativas dos depósitos judiciais, acarretando omissão de variações monetárias ativas, sendo que a fiscalização efetuou o desmembramento para esse item, das contas Depósitos Judiciais, vez que a empresa efetuou alguns reconhecimentos de receita em períodos-base posteriores, sendo efetuada nestes casos somente a cobrança a título de postergação dos impostos e contribuições devidos e não reconhecidos no exercício de competência, não observando a legislação vigente a respeito dos depósitos judiciais, deixando, assim, de computar, na determinação do lucro real dos anos-base de 1989, 1990 e 1991, as receitas postergadas relativas as variações monetárias ativas referentes à correção monetária dessas contas, nos valores respectivos de N Cz\$ 87.427.845,37 (reconhecida no período-base de 1991), N Cz\$ 12.276.033,55 (reconhecida no período-base de 1990), Cr\$ 533.807.129,74 (reconhecida no período-base de 1991), Cr\$ 96.803.782,20 (reconhecida no mês de novembro do ano-calendário de 1994), Cr\$ 402.448.104,32 (reconhecida no período-base de 1992), Cr\$ 297.397.687,45 (reconhecida no mês de novembro do ano-calendário de 1994), bem como, o item 10 do Auto de Infração, postergação do imposto por antecipação de custos no valor de N Cz\$ 11.106.537,30 (reconhecido no período-base de 1989), consoante planilhas intituladas Mapas de Correção Monetária e Quadro Demonstrativo I (fls. 403/404 e 493/545)”.



- b. "Como bem restou sobejamente demonstrado no item 7, precedente, a interessada deveria ter oferecido à tributação, como variação monetária ativa os valores da correção incidentes sobre os depósitos judiciais. O presente item 8, encontra-se imbricado com o item 7, precedente, que no dizer da fiscalização efetuou o desmembramento para esse item, das contas Depósitos Judiciais, vez que a empresa efetuou alguns reconhecimentos de receita em períodos-base posteriores, sendo efetuada nestes casos somente a cobrança a título de postergação dos impostos e contribuições devidos e não reconhecidos no exercício de competência".
- c. Que "não se vislumbra nos autos o propalado erro grosseiro de cálculo, posto que, na verdade a metodologia adotada pela fiscalização seguiu adequadamente as normas legais vigentes quando da lavratura do Auto de Infração. Como se vê os cálculos trazidos na impugnação (fls.579/580), são hipotéticos, deixando a interessada de trazer aos autos documentos hábeis que comprovem os fatos alegados. Ao contrário do que pensa a autuada, os cálculos procedidos pela fiscalização constante dos mapas de correção monetária (fls. 494/495, 504, 508, 512/513, 518/519, 521, 523, 527/528, 530, e 540), foram feitos corretamente, visando excluir da correção monetária e da tributação de cada período base subsequente o IRPJ e a Contribuição Social, estabelecendo a correlação dos efeitos desses tributos sobre o patrimônio líquido, ficando excluída da tributação o que se chama de reserva oculta, tudo em benefício da contribuinte e da legalidade, sendo pois, inadequado atribuir-se ao procedimento fiscal adotado, erro de cálculo, quando na verdade a metodologia adotada está posta no sentido de se adequar à realidade fática, para exigir apenas os tributos devidos".
- d. que o procedimento fiscal adotado está de acordo com a legislação vigente à época.



Conclui que quanto a este item que os cálculos da postergação foram efetuados de acordo com a legislação vigente, devendo ser mantida a exigência do IRPJ e dos reflexos, na forma dos autos de infração.

3. Quanto à glosa de despesas de fretamento de aeronaves:

- a. que o lançamento decorre do fato de a contribuinte ter lançado a débito de despesas de viagens conta nº 3.1.02.01.0011, tendo em vista pagamentos à interligada, Uniair Táxi Aéreo Ltda, através de notas fiscais e/ou requisições de vôos, sem que a empresa justificasse a finalidade e respectivos benefícios que os fretamentos trouxeram para a empresa.
- b. Em sede de impugnação, os fatos foram narrados de forma detalhada (fls. 626/628), descrevendo como objetivos para as viagens: visita a importantes pólos cafeeiros, participação em vários conclaves de produtores de café, visitas a fazendas com objetivo de compra, visita ao departamento de comércio exterior, mostrar a fazenda agrícola aos clientes potenciais no município de Derribadinha, fazer sobrevôos para localização de novos armazéns de café, no Rio de Janeiro e Vitória. Ocorre que não foi anexado aos autos um só documento de prova que viesse justificar pelo menos um dos fatos alegados pela defesa.
- c. Por outro lado, analisando-se os documentos anexados aos autos pela fiscalização (fls. 88/135), no total de 48 documentos, 32 deles referem-se a requisições de vôos, e o restante refere-se a 16 notas fiscais de serviços, portanto a maioria dos vôos efetuados foram feitos sem documentação fiscal hábil e idônea ou não constam dos autos. Em relação à requisição de vôo (fls. 132), debitada como despesa no valor de N Cz\$ 500.000,00, somente N Cz\$ 200.000,00, referiu-se a pagamento de despesas da Unicafé, e o restante de N Cz\$ 300.000,00, na verdade foi despesa da empresa SENA – Serviços de Engenharia e Arquitetura.

- d. Nesse aspecto, a despeito dos argumentos apresentados pela defesa, sem, entretanto, anexar uma prova sequer e levando-se em conta os fatos descritos acima, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu que as despesas realizadas não podem ser consideradas necessárias à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, posto que nada restou provado nesse sentido.

Assim, mantém-se a exigência desse item como formalizado na ação fiscal.

4. Quanto à incidência da TRD como taxa de juros, deve ser excluída a parcela de juros correspondente ao período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de junho de 1991, tendo em vista determinação contida no artigo 1º da IN SRF nº 32/1997.
5. Quanto à tributação reflexa:
- a. da Contribuição para o FINSOCIAL e da CSLL: devem respeitar o decidido quanto ao IRPJ devido à íntima relação de causa e efeito existente entre eles.
 - b. da Contribuição para o PIS não deve prevalecer tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos nº 2.445/1988 e 2.449/1988, por meio da Resolução do Senado Federal nº 49 de 09 de outubro de 1995.
 - c. do IRRF sobre o Lucro Líquido:
 - i. relativa aos lucros considerados como automaticamente distribuídos aos sócios, por força do Ato Declaratório Normativo nº 6/96, no período entre 01/01/89 e 31/12/92, reger-se-á pelo disposto nos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, não se lhes aplicando a regra do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

- ii. Relativa ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido formalizado com fundamento no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, de 22 de dezembro de 1988, não se aplica aos contribuintes constituídos sob a forma de sociedade anônima, tendo em vista o entendimento firmado na Instrução Normativa SRF nº 63, de 24 de julho de 1997. Nesse sentido, improcedente a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido formalizada no Auto de Infração às fls. 28/38.

6. Quanto à multa de ofício aplicada no percentual de 100% deve ser aplicada a retroatividade benigna para reduzir seu percentual a 75%, na forma do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, tendo em vista o disposto no artigo 106, II "c" do CTN.

Cientificado do acórdão em 01 de outubro de 2003, em 31 de outubro de 2003, irresignado pela manutenção parcial do lançamento na decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 652/662), em que:

1. Quanto à omissão de receitas da não apropriação das variações monetárias ativas de depósitos judiciais:
 - a. reitera os argumentos expendidos em sua impugnação acerca da não caracterização dos depósitos judiciais com "direito de crédito", sendo estes na verdade, "providência destinada a evitar efeitos da mora";
 - b. que os "ganhos" correspondentes à variação monetária são ganhos virtuais, não tendo o contribuinte disponibilidade nem jurídica nem econômica sobre tais ganhos;
 - c. que não há base legal para a exigência de apropriação das VMA para efeito de determinação do lucro real (que só foi imposta pelo RIR/1994);

- d. que a recorrente não apropriou da variação monetária decorrente de depósitos judiciais em conta do Ativo, não tendo também se apropriado das variações monetárias passivas correspondentes àquelas (correção das obrigações tributárias suspensas), e que, portanto, a indevida redução do resultado tributável inexistiu.
- e. Que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes é no sentido de que as VMA decorrentes de depósitos judiciais só deverão ser apropriadas se e quando o contribuinte levantar os depósitos. Faz juntada de alguns arestos administrativos.
- f. Rebate a alegação da autoridade julgadora de primeira instância de que caberia ao contribuinte formular prova de que não teria reconhecido a variação monetária passiva, o que implicaria na desconstituição do lançamento tributário das variações monetárias ativas.
- g. Afirma que à autoridade fiscal caberia ter provado a ocorrência da infração, portanto, caberia à ela fazer prova da apropriação da VMP das obrigações correspondentes aos depósitos judiciais, em não o fazendo não deve prosperar o lançamento.
- h. Trata do Princípio da Verdade Material que instrui o procedimento administrativo do lançamento.
- i. Afirma que à luz dos parágrafos 1º e 2º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977, a escrituração contábil mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nele registrados e comprovados por documentos hábeis, e que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados. Portanto, que caberia à autoridade administrativa fazer prova da apropriação das VMP pela recorrente, e não o oposto.
- j. Cita voto do Conselheiro Jeder de Oliveira Candido² acerca do tema:

A atualização do depósito judicial gera variação monetária ativa que, em termos do resultado do exercício, é anulada pela contrapartida da correção monetária da conta do passivo (provisão para pagamento do

² Ac. 101-87.859.

tributo), não gerando assim, qualquer reflexo fiscal (salvo quando se corrige, por exemplo, apenas a conta do passivo). No caso presente (...) não foram corrigidas ambas as contas. Deste modo não vejo como prosperar a exigência fiscal.

2. Da postergação de imposto por inobservância do regime de competência: aplicam-se os mesmos argumentos apresentados quanto ao item anterior. "Se não há que se reconhecer as variações monetárias dos depósitos, não há que se falar em postergação".

3. Quanto à glosa de despesas de fretamento de aeronaves repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Ao final pede provimento ao recurso.

Às folhas 676 e seguintes encontra-se o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

É o relatório, passo a seguir ao voto.



V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, portanto, dele tomo conhecimento.

Restam duas matérias a serem discutidas nos presentes autos: 1) a apropriação das variações monetárias ativas sobre os valores correspondentes a tributos depositados judicialmente (que resultaram a imputação de duas infrações à recorrente) e 2) glosa de despesas com fretamento de aeronaves.

Passaremos à análise do tópico relativo às variações monetárias ativas sobre os depósitos judiciais.

O instituto da correção monetária do Balanço Patrimonial foi instituído no Brasil com o objetivo de promover a atualização monetária dos valores constantes do Patrimônio (Ativo e Passivo) da pessoa jurídica, em face aos efeitos provocados pela perda de valor da unidade monetária.

A análise trazida à colação pela autoridade julgadora de primeira instância é, a toda prova adequada para a solução da lide, por este motivo a reproduzo, adotando-a como razão de decidir do meu voto:

Quanto à variação monetária, dispõe o art. 254 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.250 (RIR/80):

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

I – deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito

do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações;

7.4. Resta, pois, analisar se os direitos de crédito a que se refere o inciso I do art. 254 do RIR/80, abrange os direitos que o contribuinte detém sobre depósitos judiciais. Assim, inicialmente mister verificar se os depósitos judiciais constituem "direitos de crédito" e, portanto, se são passíveis de correção monetária.

7.4.1. Sob esse aspecto, penso que ainda que os depósitos estejam sob a tutela judicial, continuam estes a integrar o patrimônio da pessoa jurídica; porquanto a solução da demanda judicial somente pode alterar a composição patrimonial no caso de considerar devido o tributo, momento em que determinará o respectivo pagamento. Até que isso ocorra, os recursos depositados fazem parte dos bens e direitos que compõem a parte ativa do patrimônio. Assim, até que eventual sentença judicial os destine à satisfação da obrigação tributária combatida em juízo, os valores depositados constituem direitos de crédito do contribuinte e, conseqüentemente, *a priori*, devem ter suas contrapartidas incluídas na determinação do resultado do período.

7.4.2. Corroborando o entendimento supra, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, ao apreciar o Recurso Especial nº 194.989, deixou assentado que a importância referente ao depósito judicial integra o patrimônio do contribuinte até o término da lide e que seus rendimentos se sujeitam ao imposto de renda, conforme ementa abaixo transcrita:

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - DEPÓSITO JUDICIAL PARA SUSPENDER EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LEI 8.541/92. Os valores depositados, para os fins do art. 151, II, do CTN, permanecem no patrimônio do contribuinte, até o encerramento do processo. Por isto, seus rendimentos constituem fato gerador de imposto de renda"

(...)

Em relação às repercussões contábeis e fiscais da existência dos depósitos e da sua correção, é necessária uma discussão prévia a respeito dos aspectos patrimoniais envolvidos na questão. Em se tratando de questão que envolve a sistemática da correção monetária de balanço, instituto que tem por objetivo expressar, em valores reais os elementos patrimoniais, não há como se aferir a procedência da exigência, sem a devida análise de seus reflexos na apuração dos resultados da atividade empresarial.

7.4.8. Na ótica do Professor Eliseu Martins, *in* "Correção Monetária dos Depósitos Judiciais" (IOB - TEMÁTICA CONTÁBIL E BALANÇOS, Bol. 17/92), o reconhecimento da variação monetária ativa é necessário para neutralizar os efeitos da correção monetária incidente sobre as origens dos recursos depositados, quais sejam, o Patrimônio Líquido (capital próprio) ou o Passivo (capital de terceiros), uma vez que são essas as fontes de financiamento de todos os recursos grafados no Ativo.

(...)

Assim sendo, se a empresa possui recurso próprio e o aplica ganhando correção monetária, não é verdade que ela estará pagando Imposto de Renda sobre essa correção, já que terá, em contrapartida, o débito da correção do Patrimônio Líquido. Da mesma forma, sendo o recurso de terceiros, essa correção estará também sendo cobrada pelo financiador, de forma direta, como no caso dos empréstimos, ou

indireta, como no caso dos fornecedores que a incluem no preço de venda.

7.4.10. Desta feita, na prática, não existe tributação sobre qualquer correção do ativo, em termos líquidos. E se algum ativo for financiado por passivo sem correção, o que estará ocorrendo é um ganho por se ter uma transferência de riqueza, sendo absolutamente justo que haja tributação em quem ganhou e a dedutibilidade em quem perdeu.

7.4.11. Em outras palavras: a origem dos recursos que possibilitaram a realização do depósito está contabilmente grafada no Patrimônio Líquido ou no Passivo Circulante, ambos sujeitos à correção. O Patrimônio Líquido sendo corrigido por disposição de lei e o Passivo Circulante por obrigatoriedade contratual.

7.4.12. Evidencia-se, assim, que a correção monetária dos depósitos judiciais é absolutamente neutra do ponto de vista de apuração de lucro contábil ou fiscal, posto que estará sendo totalmente compensada com a correção do patrimônio líquido ou do capital de terceiro que o financiar.

7.4.13. Conforme professado pelo ilustre Professor Eliseu Martins, dizer que se paga imposto por causa da atualização monetária do depósito judicial é desconhecer os fundamentos econômicos e o próprio esquema de funcionamento sistêmico da correção monetária sobre as demonstrações financeiras.

7.4.14. Os depósitos judiciais representam um ativo do depositante que está vinculado a um passivo, representado pelos impostos e contribuições que deram origem a tais depósitos.

7.4.15. Neste sentido, os depósitos judiciais não podem ser analisados isoladamente, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica. Se pelo lado do ativo temos os depósitos judiciais, por outro lado existem as exigibilidades (suspensas), ambos sujeitos à correção monetária segundo as determinações da boa técnica contábil e as exigências e permissões fiscais.

7.4.16. Se efetuarmos a correção monetária dos depósitos judiciais e das exigibilidades correspondentes, ou deixarmos de efetuar estas correções, o lucro real não restará alterado, pois o efeito da correção monetária das contas do passivo e do ativo se anulam.

7.4.17. Entendem alguns que, feito o depósito judicial, deixa de fluir a correção monetária sobre os tributos questionados e não há como se registrar contabilmente esta correção monetária credora (despesa), como também não se pode exigir o registro da correção monetária dos correspondentes depósitos (receita). Tal procedimento, se não aconselhável pela técnica contábil, não traduz qualquer efeito fiscal, seja em prejuízo do fisco, seja como prejuízo do sujeito passivo, pois o lucro real será o mesmo nos dois casos, uma vez que, como visto, a correção monetária dos depósitos é anulada pela correção monetária dos tributos.

(...)

Com efeito, o depósito em juízo é meramente um fato permutativo entre contas do Ativo, permanecendo, destarte, no patrimônio do contribuinte até a sua conversão em renda, quando for o caso. As variações monetárias cumprem um papel de neutralidade absoluta na determinação do lucro do exercício. Se, por um lado, os depósitos judiciais geram variações monetárias credoras, de outro a correção das obrigações tributárias produzem, por igual magnitude, variações

monetárias devedoras. Resulta, pois, desse confronto, nenhuma hipótese de incidência de tributação, por não-ocorrência dos fatos geradores do imposto sobre a renda.

7.4.20. Destarte, o não reconhecimento da variação monetária passiva, mantém o equilíbrio real da equação patrimonial, em obediência aos princípios norteadores da correção monetária, não havendo que se falar em lançamento de variação monetária ativa em relação aos recursos depositados.

7.4.21. Portanto, se não reconhecida, pelo contribuinte, a variação monetária passiva da conta que registra a obrigação tributária em discussão, não pode a fiscalização exigir o cômputo da variação monetária ativa dos depósitos e lançar tributo sobre esse valor.

7.4.22. No entanto, apesar dos argumentos aduzidos pela defesa, vê-se que nos presentes autos não restou comprovado o não reconhecimento pelo contribuinte das variações monetárias passivas da conta que registra a obrigação tributária em discussão; prova que, ela, e somente ela, teria o condão de desconstituir a tributação sob apreciação.

7.4.23. Vista, pois, a partir de uma perspectiva global dos mecanismos da correção monetária, o reconhecimento das variações incidentes sobre os recursos aplicados, valores ativos do patrimônio, assume o caráter de elemento neutralizador das variações incidentes sobre as origens daqueles recursos, quer estejam eles grafados no Exigível, quer no Patrimônio Líquido.

7.4.24. Essas observações permitem afastar, de pronto, as objeções relacionadas com a disponibilidade dos recursos. Com efeito, como visto, a exigência do reconhecimento das variações monetárias sofridas pelos depósitos independe da disponibilidade dos recursos, já que basta a existência dos depósitos para que se verifiquem as implicações decorrentes dos próprios mecanismos de correção monetária. Como visto, uma vez desencadeados os efeitos, devem ser contrabalançados na busca do equilíbrio patrimonial requerido pelo sistema de correção monetária de balanço.

(...)

Assim, de acordo com tudo o que foi dito e demonstrado, o procedimento do sujeito passivo, ao não reconhecer as variações monetárias ativas, operação essa necessária para equilibrar as despesas originadas dos mecanismos de correção monetária do balanço, reduziu indevidamente o resultado tributável, o que, é procedente a exigência de ofício do tributo correspondente.

Os argumentos trazidos pela autoridade de primeiro grau na decisão recorrida bem tratam a matéria, no entanto, levaram a que aquela autoridade chegasse a uma conclusão da qual divirjo:

7.4.27. Por outro lado, quero deixar ressalvado que se o contribuinte houvesse comprovado que não reconheceu a variação monetária passiva da conta que registra a obrigação tributária em discussão, não poderia ser mantida a presente tributação, ao exigir o cômputo da variação monetária ativa dos depósitos.



7.4.28. No entanto, como dito anteriormente, nos presentes autos não restou comprovado o não reconhecimento pelo contribuinte das variações monetárias passivas da conta que registra a obrigação tributária em discussão.

A recorrente se posicionou frontalmente contrária à decisão de primeira instância no ponto em que afirmou que caberia ao contribuinte formular prova de que não teria reconhecido a variação monetária passiva correspondente aos valores das obrigações correspondentes aos depósitos judiciais, o que implicaria na desconstituição do lançamento tributário das variações monetárias ativas daqueles depósitos.

Existindo divergência quanto a existência de fato sujeito a prova na própria escrituração contábil da contribuinte (escrituração da variação monetária passiva correspondente aos valores das obrigações correspondentes aos depósitos judiciais), matéria passível de comprovação desde o transcurso da ação fiscal e que pode alterar a análise do recurso, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, faz-se necessário remeter os autos à diligência para que a autoridade lançadora informe:

1) se a recorrente reconheceu as variações monetárias passivas em relação aos valores das obrigações correspondentes aos depósitos judiciais, que deram causa às variações monetárias ativas, objeto do lançamento ora sob análise.

2) os efeitos, se acaso houver algum, que o resultado da diligência quanto ao item 1 desta teria em relação à segunda infração controversa constante no item 9 do auto de infração (postergação de imposto por inobservância de regime de competência).

3) caso resulte qualquer alteração no lançamento, em função do resultado da diligência, seja elaborado demonstrativo quanto às infrações resultantes, objeto do recurso voluntário.

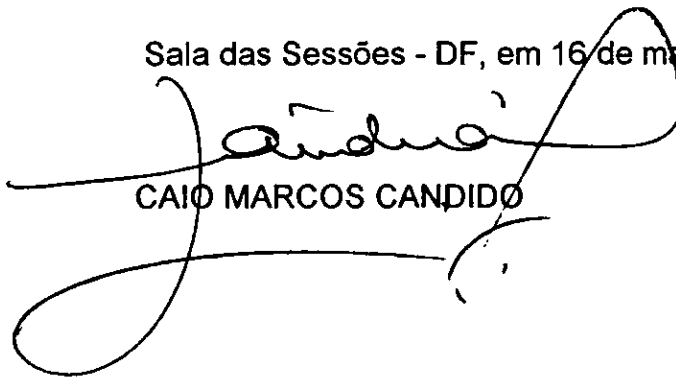


Processo nº. 10783.001419/95-52
Resolução n.º: 101-02.455

Tendo em vista a necessidade da informação supra descrita para a solução da lide, voto pela conversão do julgamento em diligência, nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, ressaltando o dever da autoridade diligenciante de dar ciência à recorrente do resultado da diligência requerida para que se manifeste acerca do mesmo.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de março de 2005.


CAIO MARCOS CANDIDO

