



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10805.002425/96-85
Recurso nº : 120.361
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1993 e 1992
Recorrente : VIAÇÃO DIADEMA LTDA
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS - SP
Sessão de : 11 de abril de 2000
Acórdão nº : 103-20.258

IRPJ – NATUREZA JURÍDICA DAS DECISÕES DOS ÓRGÃOS JULGADORES ADMINISTRATIVOS - As decisões dos órgãos julgadores administrativos, quer singulares quer coletivos, para se revestirem de eficácia normativa complementar em matéria tributária necessitam de lei específica que lhes reconheça tal caráter e lhes dê tal força.

PRESUNÇÕES LEGAIS – A constatação no mundo factual de infrações capituladas como presunções legais *juris tantum*, tem o condão de transferir o ônus probante da autoridade fiscal para a contribuinte, a qual, para elidir a respectiva imputação, deverá produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

SALDO CREDOR DE CAIXA – A constatação de saldo credor na conta caixa da pessoa jurídica, quando essa não lograr apresentar provas em contrário, enquadra-se como presunção *juris tantum*, para a qual a lei autoriza a que se presuma a existência de manipulação de recursos à margem dos registros contábeis, pois, inexistindo disponibilidade contábil no caixa, quaisquer saídas ou pagamentos efetuados por essa conta evidenciam a utilização de valores oriundos de receitas omitidas, caracterizando-se, portanto, o tipo legal descrito como infração.

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS – O suprimento de valores pelos sócios da pessoa jurídica sujeita-se à comprovação de requisitos essenciais, cumulativos e indissociáveis, no tocante à origem e à efetividade da entrega dos recursos, que deverão ser coincidentes em datas e valores.

MÚTUOS ENTRE INTERLIGADAS - Para fins da determinação do lucro real deverá ser reconhecido, pelo menos, o valor da variação/correção monetária aos índices oficiais, de acordo com a legislação vigente no respectivo período, incidente sobre os negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas/interligadas, por uma questão de consistência e coerência contábil-fiscal, para que seja estabelecida a correta equivalência entre os grupos do ativo e do patrimônio líquido da mutuante.

DEDUÇÕES VARIAÇÕES/CORREÇÕES MONETÁRIAS – MÚTUA - Com o fim de não descaracterizar os resultados da pessoa jurídica e na busca de uniformizar os tratamentos dispensados ao reconhecimento das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

variações monetárias incidentes sobre os mútuos entre interligadas, somente será aceita a dedução, como variação/correção monetária passiva, de acordo com a legislação vigente no respectivo período, dos valores cuja efetividade do respectivo pagamento for comprovada.

PROCESSOS REFLEXOS – PIS/REPIQUE – FINSOCIAL – COFINS – IRF - CSLL - Respeitando-se a materialidade do respectivo fato gerador, a decisão prolatada no processo principal será aplicada aos processos tidos como decorrentes, face a íntima relação de causa e efeito.

Os valores apurados em procedimento fiscal *ex officio* que ensejam redução na base de cálculo de contribuição deverão constar do respectivo lançamento tributário.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO DIADEMA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da Contribuição Social o valor da variação monetária ativa do ano de 1991 e excluir da base de cálculo do IRF os valores da variação monetária ativa e da receita de correção monetária, respectivamente, dos anos de 1991 e 1992, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA
RELATORA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

FORMALIZADO EM: 11 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VÍCTOR LUIS DE SALLES FREIRE.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258
Recurso nº : 120.361
Recorrente : VIAÇÃO DIADEMA LTDA

RELATÓRIO

VIAÇÃO DIADEMA LTDA empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 263/274, de decisão proferida, às fls. 233/259, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, que julgou procedentes, o lançamento objeto do Auto de Infração, às fls. 141, contra ela lavrado, com ciência na data de 23/10/1996, relativo à exigência do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, e autuação reflexas para o PIS/REPIQUE, às fls. 150, o FINSOCIAL/FATURAMENTO, às fls. 154, a COFINS, às fls. 158, o Imposto sobre Renda Retido na Fonte - ILL, às fls. 162, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 181.

Consoante o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 147 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal através do qual a autoridade administrativa apurou as seguintes irregularidades:

I – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – consoante Termo de Constatação, item 1.2, às fls. 131. Enquadramento legal: arts. 157, § 1º; 179; 180 e 387, II do RIR/1980;

II – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – falta de comprovação da origem e efetividade da entrega do numerário, conforme Termo de Constatação, item 1.1, às fls. 130. Enquadramento legal: arts. 157, § 1º; 179; 180 e 387, II do RIR/1980;

III – VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS – MÚTUO – correção monetária a menor sobre empréstimos a empresas ligadas/coligadas, interligadas, conforme Termo de Constatação, item 2, às fls. 135. Enquadramento legal: arts. 157, § 1º; 175; 254, I; e 387, II do RIR/1980;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/1983; e art. 5º e seu parágrafo único do Decreto-lei nº 2.072/1983;

IV – GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS – conforme Termo de Constatação, item 2, às fls. 138. Enquadramento legal: arts. 157, § 1º; 191 e parágrafos; 254, II e seu parágrafo único; e 387, II do RIR/1980;

V – DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA – conforme Termo de Constatação, item 2, às fls. 138/139. Enquadramento legal: arts. 4º; 8º; 10 a 12; 15; 16 e 19 da Lei nº 7.799/1989; art. 387, I do RIR/1980; art. 1º da Lei nº 8.200/1991; art. 4º do decreto nº 332/1991 e art. 48 da lei nº 8.383/1991;

VI – INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA – correção monetária a menor sobre empréstimos a empresas ligadas/coligadas interligadas, conforme Termo de Constatação, item 2, às fls. 138/139. Enquadramento legal: arts. 4º; 10 a 12; 15; 16 e 19 da Lei nº 7.799/1989 e art. 387, II do RIR/1980.

Em sua impugnação às fls. 183/195, a defesa solicitou a realização de diligência para esclarecimento dos fatos e o julgamento improcedente das acusações, arguindo, sinteticamente, no tocante:

I. ao saldo credor de caixa, suscita haver um conflito de fundamentação entre a descrição dos fatos e o histórico do item 1.2 do termo de Constatação, que enseja dúvidas, obscuridades, cerceando o direito de defesa, pois não se consegue entender se a autuação refere-se a saldo credor de caixa ou à insuficiência de registro de receita de serviço de transporte urbano de passageiros, bem como falta sólidos elementos de convicção que embasem a presunção;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

II. ao suprimento de numerário, alega que o Fisco não comprovou a sua acusação e que o caso não se configura como de suprimento mas de movimento em conta corrente;

III. às variações monetárias ativas – mútuo -, alerta que o período autuado é o ano de 1991, em que ocorreu o congelamento do índice de correção monetária (BTNF), e que o valor contabilizado pela empresa a esse título é compatível com a legislação vigente e está de acordo com os juros e taxas de mercado. Alega, também, que a indicação do Fisco do DL nº 2.065/1983 somente é aplicável aos mútuos na ausência de norma contratual;

IV. às glosas de variações monetárias passivas - apresenta para esse item os mesmos argumentos já aduzidos no item 2 do Termo de Constatação (item III anterior, deste relatório). Solicita, ainda, caso a matéria versada seja diferente, que se esclareça a razão da acusação e que seja reaberto o prazo para a defesa manifestar-se;

V. e VI. à despesa indevida de correção monetária e à insuficiência de correção monetária - aplicam-se à despesa indevida de correção monetária, em sentido inverso, as mesmas razões expostas no tocante ao item IV anterior. Quanto à insuficiência de correção monetária, decorrente da não adição dos valores correspondentes ao LALUR, afirma que os mesmos já foram incluídos na apuração do lucro líquido;

VI. ao PIS/REPIQUE, solicita que seja aplicado à respectiva autuação os mesmos efeitos do processo principal, bem como, caso seja mantida a tributação, requer que seja levada em consideração o valor pago a maior a título de PIS/FATURAMENTO;

VII. ao FINSOCIAL/FATURAMENTO, caso não se entenda como indevida a contribuição, ressalta que a alíquota de 2% apontada pelo Fisco é incorreta, devendo ser considerado que a alíquota aplicável, segundo farta jurisprudência, é a de 0,5%;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

VIII. à COFINS, em relação à essa autuação deverá ser considerada a inovação introduzida pelo artigo 24, § 2º da Lei nº 9.249/1995;

IX. ao IRF, mesmo que prevalecesse a tributação pretendida ainda assim a exigência é insustentável face às decisões do STF que consideraram inconstitucional o artigo 35 da Lei nº 7.713/1988. Salaria que o contrato social da empresa não prevê distribuição obrigatória e automática de lucros e o Fisco não produziu prova no sentido de apurar tal fato. Solicita, ainda, que seja observado o Parecer Normativo nº 20/1984;

X. à CSLL, a autuação está eivada de nulidade pela ausência de base de cálculo impositiva, pois segundo a Lei nº 8.034/1990 as empresas que adotam o lucro real deverão apurar a CSLL com base no lucro contábil antes da provisão para o imposto de renda, ajustado por adições e exclusões;

XI. à TRD, aduz que essa taxa somente poderia ser cobrada como juros de mora a partir de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/1991.

No sentido de apresentar novos argumentos à sua defesa inicial, a contribuinte, na data de 06/08/1999, às fls. 197/205, apresentou aditamento à impugnação anterior, com base no artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Através da Decisão DRJ nº 11175/01/GD/00705/99, às fls. 233/259, a autoridade administrativa julgadora de primeira instância julgou procedentes os Autos de Infração objetos do presente processo, cuja respectiva ementa transcreve-se a seguir:

***IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA – IRPJ -
Período: Ano-base 1991 e ano-calendário 1992/ 1º e 2º semestres.
Omissão de receitas. Suprimento de numerário – A comprovação da
origem dos recursos supridos significa a necessidade de se
demonstrar que os recursos advindos dos sócios foram percebidos
por estes de fonte estranha à sociedade ou se da empresa.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

submetidos à regular contabilização. Simples alegações, sem prova cabal da origem externa aos negócios da empresa, ou se desta, sem prova de sua regular contabilização, não afastam a presunção de omissão de receitas.

Omissão de receitas. Saldo credor de caixa – Se o contribuinte não logra afastar o saldo credor de caixa, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

Varição/correção monetária sobre mútuos – Valores consignados em Razão Analítico denominado "Correntistas Diversos", contabilizados como empréstimos e relativos a pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, ou associadas por qualquer forma, caracterizam mútuo. Nessa hipótese, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à variação monetária ativa calculada segundo os índices oficiais (DL nº 2.065/1983).

Variações Monetárias Passivas sobre mútuo – Somente são dedutíveis as contrapartidas da variação monetária passiva caso comprovada a existência de contrato escrito, estipulando compensação financeira como ônus da tomadora, dentro dos limites usuais ou normais no mercado financeiro.

A partir do ano-base de 1992, as contas representativas de mútuo passaram a sujeitar-se à sistemática da correção monetária, por ocasião da elaboração do balanço patrimonial (Lei nº 7.799/1989 c/c o decreto nº 332/1981, art. 4º, I, "e").

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

PIS/REPIQUE, FINSOCIAL, IR FONTE, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo eles seguir a mesma orientação decisória daqueles dos quais decorrem.

FINSOCIAL – O Acórdão do STF – Plenário, 25/06/97 (RE 187.436-8) declarou a constitucionalidade das Leis nº 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, no ponto em que aumentavam a alíquota do FINSOCIAL, com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

Demais disso, não estão essas empresas contempladas nas disposições contidas no inciso III, art. 18 da MP nº 1.542/97.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – A base de cálculo da CSL é o lucro líquido antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições e exclusões estabelecidas na legislação de regência. Assim, as omissões de receitas, as despesas incomprovadas e as diferenças de correção monetária, matérias de fato todas detectadas em auditoria fiscal, bem representam a base de cálculo da Contribuição Social, posto que afetaram diretamente o lucro líquido.

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – IR FONTE – O decidido pelo STF em RE, relativamente ao art. 35 da Lei nº 7.713/88, alcança somente as sociedades por ações e as demais sociedades nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio quotista, do lucro líquido apurado. *In casu*, previa o contrato social ‘... distribuindo-se os lucros verificados proporcionalmente às quotas de cada sócio ou dando-se aos resultados o destino que for deliberado na coletividade dos sócios quotistas’ (destacou-se). Cabível, por conseguinte, a exigência do IR FONTE com base no citado dispositivo legal.”

Às fls. 262, foi juntado o Aviso de Recebimento (AR), no qual consta a data de ciência da decisão a quo em 20/04/1999.

Mediante a apresentação da petição de fls. 263/274, a contribuinte, na data de 13/05/1999, interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes, ratificando os termos da impugnação já apresentada perante a autoridade julgadora de primeira instância, propugnando pelo integral provimento do recurso, com base nos seguintes argumentos:

1. Preliminarmente, alega que a autoridade julgadora a quo incorreu em lapso, ao assinalar que a jurisprudência administrativa não se reveste do caráter de norma complementar, visto que o artigo 100, II do CTN enumera as decisões coletivas administrativas entre as suas hipóteses, devendo por isso elas serem apreciadas como efetivas e eficientes normas complementares que são;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

2. Questiona os motivos da decisão administrativa no tocante á nulidade suscitada como preliminar na sua impugnação, por entender que aquela autoridade baseou-se em fatos isolados e não explicou o porque da não ocorrência da incompatibilidade argüida, o que resulta na persistência da autuada em alegar a incompatibilidade da descrição entre o item 1.2 do Termo de Constatação e a contida no item 1 da descrição dos fatos do auto de infração. Acrescenta, também, que caberia ao Fisco comprovar o alegado e não se basear em meras presunções, o que foi confirmado pela própria decisão da autoridade de 1ª instância, página 14, às fls. 246, a qual, segundo a recorrente, expressamente afirmou que "optou-se, pela tributação com base nas provas indiretas, presuntivas da omissão de receitas". Resultando, portanto, incorreta a conclusão do julgamento que decidiu que "referida presunção legal, resulta a inversão do ônus da prova para o contribuinte";
3. Quanto ao suprimento de caixa, alega que houve uma bitributação, pois observando-se o suposto saldo credor de caixa infere-se que ele é decorrente do suposto suprimento de caixa. Nesse sentido a autoridade julgadora não considerou que inexistem provas e que a autuação baseia-se em meras presunções. Assevera, ainda, que a prova deve ser apresentada por quem acusa e que não é válido o argumento apresentado pela decisão para exigir a prova da origem dos numerários da empresa, pois a prova da origem dos recursos cabe aos supridores e não à empresa suprida;
4. Variação Monetária Ativa e Receita de Correção Monetária sobre mútuos, critica a capitulação legal da infração, com base no artigo 21 do DL 2065/1983, por entender que tais valores não se configuram como mútuo no sentido definido no Código Civil, art. 1.256, pois são relativos a simples movimentações em conta-corrente;
5. Variação Monetária Passiva e Despesa de Correção Monetária, critica a decisão administrativa, relativamente aos argumentos de que não ocorreu a indistinção de fundamentação, como argüido pela defesa, pois, segundo a recorrente, como se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

explica o entendimento diferenciado contido nas ementas relativas à Variação/Correção Monetária sobre mútuos e à Variação Monetária passiva sobre Mútuos, visto que o objeto discutido pelo julgador monocrático é se ocorreu, ou não, a configuração do mútuo. Caso não se adote tal entendimento a autuação é nula pois falta-lhe requisito essencial;

6. Quanto às autuações reflexas repete as razões já apresentadas quando da sua impugnação à autuação.

Através do Despacho SESIT/DRF/SAE nº 86/99, foi negado seguimento ao recurso voluntário por falta do depósito recursal previsto na MP nº 1.699/1998.

Por meio de liminar concedida pelo Exmo. Dr. Juiz da 18ª Vara da Justiça Federal do Estado de São Paulo, às fls. 282/285, foi deferida liminar em mandado de segurança, favorável à recorrente, determinando que o recurso administrativo fosse recebido sem o prévio depósito de 30%.

À fls. 305/307, foram prestadas as contra-razões da PGFN, conforme determinam as normas administrativas, mediante as quais a douta procuradoria requer que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se a R. Decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, Relatora

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto pela interessada, por tempestivo, e em obediência à liminar judicial concedida pelo Exmo. Dr. Juiz da 18ª Vara da Justiça Federal do Estado de São Paulo.

Do minucioso exame das peças que compõem os autos em confronto com os argumentos do recurso voluntário e a legislação que rege a espécie, constata-se que não assiste razão à recorrente, consoante motivos e fundamentos a seguir expostos:

PRELIMINARMENTE

No tocante à arguição da existência de lapso na decisão a quo, acerca da discussão da natureza jurídica da jurisprudência administrativa, cumpre esclarecer que equivoca-se a recorrente, pois, a R. decisão monocrática, nesse sentido, não merece reparos, uma vez que, efetivamente, de acordo com o artigo 100, II do CTN, as decisões dos órgãos julgadores administrativos, quer singulares quer coletivos, para se revestirem de eficácia normativa complementar em matéria tributária necessitam de lei específica que lhes reconheça tal caráter e lhes dê tal força. Vale ressaltar que até a presente data não existe qualquer ato legal que trate da matéria ou que estabeleça a obrigatoriedade de ser obedecida súmula vinculante nessa esfera julgadora.

Portanto, inexistente obrigatoriedade de observância, por parte das autoridades julgadoras administrativas, de decisões ou acórdãos administrativos, estando tais autoridades, adstritas, nas suas decisões, apenas, à lei, à prova dos autos e à sua



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

consciência ético-moral-jurídica, sendo dotados de inteira liberdade na formação do seu convencimento.

Como preliminar, ainda, referindo-se à autuação da omissão de receita – saldo credor de caixa, a recorrente apresenta, novamente, as mesmas alegações já aduzidas na impugnação em primeira instância, quanto à nulidade do lançamento com relação a uma suposta contradição e incompatibilidade existente no Auto de Infração, que ensejaria cerceamento do direito de defesa. Mais uma vez, não há como se acolher a pretensão da contribuinte.

Analisando-se os itens 1.2 do Termo de Constatação, às fls. 131 (saldo credor de caixa), e o item 1 do Termo de Descrição dos Fatos, às fls. 147, constata-se que os argumentos aduzidos pela recorrente, são meramente protelatórios, encontrando-se destituídos de respaldo fático ou legal, pois da leitura das citadas peças observa-se que inexistem qualquer prejuízo ou cerceamento do legítimo direito de defesa a ser alegado, ou quaisquer dúvidas a serem suscitadas acerca de qual seria a infração autuada, como a seguir passa-se a explicitar.

Consoante as fls. 71 do processo, constata-se que a contribuinte foi intimada, na data de 04/09/1996, a prestar esclarecimentos acerca de saldos credores de caixa apurados pelas autoridades fiscais e registrados na contabilidade da empresa, nos totais autuados. Tal constatação decorreu da verificação dos respectivos registros constantes na conta Caixa, cujas cópias encontram-se juntadas às fls. 72/74/75, onde se vê claramente os valores objeto de autuação. Ressalte-se que a contribuinte nada respondeu à aludida intimação, optando por desperdiçar a oportunidade de apresentar provas a seu favor a fim de elidir a imputação. Igualmente, verifica-se que não consta nos autos qualquer documento ou informação da recorrente a esse respeito, nem mesmo, nas oportunas ocasiões de defesa, na impugnação à primeira instância e no recurso voluntário, à instância segunda instância colegiada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

Ainda, de acordo com o Termo de Constatação Fiscal às fls. 131, observa-se que, novamente, foi claramente demonstrado quais os valores a que se referiam os saldos credores de caixa objeto de autuação, os quais, igualmente, constam do Termo de Descrição dos Fatos, anexo ao Auto de infração às fls. 147.

Esclareça-se que o fato de as autoridades fiscais fazerem referência a omissões de receitas provenientes do "Metró" e da EMTU no mesmo item, em nada prejudicou a defesa pois os valores, fatos, motivos, fundamentos e enquadramento legal que dão respaldo ao procedimento fiscal e à autuação estão perfeita e devidamente claros e identificados. Releva observar que as informações constantes às fls. 132, que supostamente teriam levado à "incompatibilidade" alegada pela recorrente, têm finalidade meramente explicativa, e em nada confundem àqueles que leiam tal peça, consoante os próprios termos da autuação. Saliente-se que apesar de constituírem também infração, os respectivos valores não foram objeto de autuação, como se constata da leitura dos seguintes trechos do aludido Termo de Constatação Fiscal:

FLS. 132: "Desta forma, fica plenamente comprovado pela documentação anexada ao processo a omissão de receita, de recebimentos a título de vale-transporte efetuados pela 'Cia Do Metropolitano de São Paulo – Metrô': os quais seriam a fonte para os suprimentos e os saldos credores de caixa. Infrações relatadas nos itens anteriores de nº 1.1 e 1.2; no montante:
ano-base de 1991..... cr\$ 32.168.500,00."

FLS. 133: "Desta forma fica plenamente comprovado pela documentação anexada ao processo a omissão de receita, por falta de contabilização em conta de receitas, os valores recebidos da 'Empresa Metropolitana De Transportes Urbanos – E.M.T.U.', os quais seriam as fontes dos suprimentos e os saldos credores de caixa, conforme demonstrado nos itens anteriores de nºs. 1.1 e 1.2; nos montantes:
Exercício de 1992 (ano-base 1991)..... cr\$ 106.750.095,57
Ano-calendário de 1992, - 1º semestre..... cr\$ 15.221.720,70
Ano-calendário de 1992, - 2º semestre..... cr\$ 541.957.059,77."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

FLS. 134: "Destarte, fica devidamente comprovado, através dos documentos anexados a este processo a OMISSÃO DE RECEITA, manifestada por:

.....

1.2 – SALDO CREDOR DE CAIXA, representado pelo maior saldo credor apresentado na conta patrimonial do ativo 'Caixa', (conforme relato no item 1.2.) nos períodos abaixo:

Exercício de 1992 (ano-base 1991).....cr\$ 66.537.611,28
Ano-calendário de 1992, - 1º semestre.....cr\$ 216.515.636,95
Ano-calendário de 1992, - 2º semestre.....cr\$ 862.219.290,93."

Nesse sentido não há qualquer reparo ao Auto de Infração, ou à motivação da R. Decisão da autoridade julgadora *a quo*, ou qualquer prejuízo ou cerceamento do direito de defesa a ser levantado pela recorrente, devendo, em conseqüência, serem rejeitados os argumentos de defesa por se caracterizarem, apenas, como uma tentativa de defender o indefensável por absoluta falta de juntada de provas em contrário.

Releva observar que a infração autuada enquadra-se no tipo legal das presunções *juris tantum*, as quais têm o condão de transferir o ônus probante para a contribuinte, a qual, para elidir a respectiva imputação, deveria produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Acerca das presunções legais, já tivemos oportunidade de nos manifestarmos, expondo o seguinte pensamento:

*Tributação por meio de presunções legais.

Como forma de coibir a prática de determinadas infrações, a própria lei fiscal criou, expressamente, a figura das chamadas presunções legais (*ex legis*), pelas quais estabeleceu procedimentos que, uma vez adotados pela pessoa jurídica, ensejam a possibilidade de se supor a ocorrência de irregularidade fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

A presunção legal consiste no pressuposto de se Ter como verdadeiro um fato duvidoso ou provável a que a lei atribui o caráter de infração, a qual se considera configurada com a prática da operação ou transação descrita na norma legal.

....

As presunções legais podem ser:

....

2) Relativas – *juris tantum*: o fato descrito na lei dispensa a prova pela autoridade fiscal. Entretanto, admite que seja produzida, em contrário, pela pessoa jurídica. É de vital importância, para que seja configurada, que se conheça a quem a lei imputa o ônus da prova.

No caso das presunções legais relativas, há uma inversão do ônus da prova, pois a autoridade fiscal, após a constatação fática do tipo descrito na lei, pode presumir a ocorrência de irregularidade pela simples invocação do texto legal, dispensada a produção de provas, imputando a lei, neste caso, ao contribuinte, o ônus de fornecê-la." (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *Tributação das Pessoas Jurídicas – Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda/94*. Brasília: Editora UNB, 1997, pp. 386-387).

Do minucioso exame das peças processuais, constata-se que a autoridade administrativa procedeu com bastante cuidado quando procurou construir os elementos probatórios suficientes não só para demonstrar, mas muito mais, o bastante para provar a efetiva ocorrência das infrações imputadas à recorrente. Nesse sentido foi irreparável o procedimento fiscal.

Ressalte-se que a recorrente não apresentou qualquer prova com o intuito de infirmar ou contrariar a autuação, e que todas as provas carreadas pelas autoridades fiscais foram extraídas dos próprios assentamentos, registros, documentários da pessoa jurídica e foram por ela fornecidos, até mesmo com relação aos extratos bancários.

Com base nos motivos anteriormente expostos, deverão ser rejeitadas as preliminares suscitadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85

Acórdão nº : 103-20.258

NO MÉRITO

Saldo Credor de Caixa

Quanto ao mérito, igualmente, melhor sorte não se vislumbra às razões trazidas pela recorrente, quando ela, simplesmente, limita-se a ratificar a sua impugnação, no tocante à infração capitulada como saldo credor de caixa e a aplicação dos artigos 180 e 181 do RIR/1980. Como já foi dito anteriormente, os citados tipos legais dispõem acerca de presunções legais, e como a própria contribuinte reconhece, devem ser demonstradas pela autoridade fiscal e, *in verbis*, "fundamentada em elementos que permitam haver convicção segura da ocorrência de suposta infração". Efetivamente, nos autos estão devida e perfeitamente circunstanciadas e provadas, pelas autoridades lançadoras, as presunções legais relativas às infrações imputadas á contribuinte.

Acerca da presunção de omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa, igualmente, já nos manifestamos expressando o entendimento de que:

"Saldo credor de caixa (art. 228 do RIR)

Caracteriza-se como presunção legal relativa.

A conta caixa tem natureza devedora. Deste modo, no momento em que se proceder, de ofício, à sua reconstituição ou se apurar que a escrituração revela a existência de saldo credor na citada conta, a lei autoriza a que se presuma a existência de manipulação de recursos à margem dos registros contábeis, pois, inexistindo disponibilidade contábil no caixa, quaisquer saídas ou pagamentos efetuados por esta conta evidenciam a utilização de valores oriundos de receitas omitidas, caracterizando-se, portanto, o tipo legal descrito como infração." (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *Tributação das Pessoas Jurídicas – Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda/94*. Brasília: Editora UNB, 1997, p. 388).

Desse modo, tendo em vista que a contribuinte não logrou carrear, para o processo, elementos probatórios no sentido de infirmar a presunção de saldo credor de caixa, haja vista que os respectivos valores constam expressamente do razão analítico da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10805.002425/96-85

Acórdão nº : 103-20.258

pessoa jurídica, consoante fls. 72, 74 e 75 dos autos, será mantida a autuação do respectivo item.

Suprimento de numerário

Quanto a esse item, a recorrente, mais uma vez, limita-se a apresentar argumentos, destituídos de respaldo fático ou legal.

Inicialmente cumpre rechaçar os argumentos da recorrente com relação a uma suposta bitributação de valores, haja vista a autuação de saldo credor de caixa e suprimento de numerários, por encontrarem-se destituídos de qualquer amparo fático ou legal.

Mister faz-se considerar que as citadas infrações, apesar de ambas resultarem em omissão de receitas, não há como se arguir bitributação na concomitância da prática das duas, pois cada uma em si consubstancia-se, isoladamente, em uma infração à lei fiscal com subtração de valores diversos ao crivo de tributação.

Ressalte-se que os saldos credores de caixa foram apurados de per si, através da escrituração no livro Razão da pessoa jurídica, consoante fls. 72, 74 e 75 e o suprimento de numerário decorreu de outros fatos e em períodos diversos, cuja comprovação do registro da suposta entrega de valores à pessoa jurídica pelos sócios, a recorrente não logrou comprovar em atendimento aos requisitos da lei exigidos para a espécie.

No tocante à infração capitulada como suprimento de numerário, por se tratar de uma presunção *juris tantum*, ela tem a força de transferir o ônus da prova da autoridade fiscal para a contribuinte, com relação aos fatos objeto de autuação, porém, a recorrente não logrou apresentar qualquer prova em seu favor.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

É inconteste que o suprimento de numerário caracteriza-se como uma das presunções capituladas como omissão de receitas, as quais, entretanto, por serem relativas admitem a produção de prova em contrário pelo sujeito passivo da relação tributária, exigindo-se, contudo, que sejam por ele apresentadas provas irrefutáveis e suficientes à desconstituírem a autuação.

As normas legais que regem à espécie são perfeitamente claras, não dando margem a qualquer discussão em torno da presunção de omissão de receita nele disciplinada, pois caberia à contribuinte elidir a imputação referente ao suprimento de numerário, através da comprovação e cumprimento de dois requisitos essenciais: a prova da origem e da efetividade da entrega dos recursos à empresa pelos seus sócios que foram registrados como supostos suprimento de numerários.

A jurisprudência administrativa sobre o assunto é pacífica e unânime em entender que o suprimento de caixa da pessoa jurídica, mediante a entrega de valores pelos respectivos sócios, cuja efetividade da transação não esteja devidamente comprovada caracteriza-se como indício veemente de omissão de receita, visto que os aspectos da origem e entrega dos recursos pelas físicas à pessoa jurídica constituem-se em requisitos cumulativos e indissociáveis, exigindo dupla comprovação sem que a existência de um dispense a do outro.

Necessário faz-se, portanto, que seja produzida prova irrefutável, coincidente em datas e valores, da transferência dos recursos das pessoas físicas para o patrimônio da pessoa jurídica, haja vista que quando não for produzida prova suficiente à comprovação, configura-se a ocorrência da presunção de que os recursos utilizados para aumento de capital da pessoa jurídica originaram-se de receitas auferidas pela própria empresa, provenientes da prática de anterior omissão de receitas passível, portanto, de tributação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

A comprovação da origem dos valores entregues significa a necessidade de ser demonstrado, através de elementos hábeis e irrefutáveis, que os recursos tidos como dos sócios foram percebidos por aqueles de fontes estranhas à sociedade, ou, se da empresa, foram submetidos anteriormente a regular contabilização.

Já para que se configure a efetividade da entrega é mister, também, que sejam apresentados documentos hábeis e idôneos, que sejam coincidentes em datas e valores, e que tenham sido emitidos por terceiros.

Haja vista o interesse e a relação intrínseca que vincula os sócios à pessoa jurídica, sem desconsiderar-se a natural distinção entre as respectivas personalidades jurídicas, somente poderiam ser acolhidos como prova da efetividade da ocorrência do suprimento documentos que revelassem a estrita conexão da efetiva ocorrência do regular suprimento pelos próprios sócios da empresa. Saliente-se que a exigência de provas por parte da pessoa jurídica e não dos sócios, fundamenta-se no fato de que àquela cumpre provar, documentalmente, todos os seus registros e lançamentos contábeis, para que eles possam fazer prova a seu favor.

Nesse sentido, igualmente, descabe força probante, em favor da autuada, aos simples registros contábeis da pessoa jurídica, ou argumentos de que o "Caixa" da empresa tinha recursos suficientes e não resultaria em credor caso não existissem os suprimentos.

A infração constante no tipo legal como suprimento de numerário, por si só, configura-se como procedimento independente de qualquer outra causa, origem ou consequência. A constatação de cada suprimento enseja uma infração isolada, não se tratando de tipo continuado. Para contrariar a imputação é imprescindível que a prova produzida não deixe vislumbrar quaisquer dúvidas acerca da existência dos recursos e da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

efetividade de cada operação, que possam revestir o suprimento de numerário de toda a certeza e legitimidade necessárias a contrariar a presunção apontada.

Aplicando-se os motivos expostos retro, à hipótese em causa, conclui-se que o lançamento ora *sub judice* é procedente, pois, apesar de a defesa apresentar argumentos supostamente favoráveis, ela não conseguiu apresentar qualquer prova no sentido de demonstrar a veracidade de tais operações o que revela e confirma a existência da presunção atuada.

Para que fosse infirmada tal presunção e elidida a imputação da irregularidade, bastava que a contribuinte lograsse carrear ao processo elementos irrefutáveis de que o suprimento se realizou em concreto, através de provas documentais que demonstrassem, inequivocamente, a efetividade da entrega e as respectivas operações, coincidentes em datas e valores, e que os respectivos recursos entregues eram originários do patrimônio das pessoas físicas dos sócios da empresa, ou que eles estavam suportados por anteriores valores já registrados contabilmente.

Em consequência, será mantida a autuação do item.

Variação monetária ativa sobre mútuos e insuficiência no reconhecimento de receita de correção monetária

No sentido de se defender, com relação à autuação das variações monetárias ativas e receitas de correção monetária incidentes sobre empréstimos a empresas ligadas/coligadas, a recorrente argumenta que não se trata de mútuo como definido na lei civil e no DL nº 2.065/1983, art. 21, não lhe podendo ser exigido, em consequência, valores a título de variação monetária como previsto naquele dispositivo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85

Acórdão nº : 103-20.258

Acrescentando que, na hipótese, ocorreu a contabilização dos encargos financeiros na forma usual no mercado para atender disposição contratual.

O cerne do caso ora em apreciação reside na discussão de se configurarem, ou não, como mútuo os empréstimos entre a recorrente e suas coligadas/interligadas e na aplicabilidade, ou não, da obrigação do reconhecimento da correção monetária prevista no artigo 21 do Decreto-lei 2.065/83.

Ab initio faz-se necessário conhecer e ir buscar o alcance da tributação prevista no citado diploma legal, através do qual foi estabelecida a seguinte hipótese:

"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 do valor da ORTN".

Integrando-se a legislação tributária com as disposições contidas no artigo 1.256 do Código Civil Brasileiro, que regem as operações de empréstimo, tem-se que o mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis em que o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele receber em coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Deste modo constata-se que os empréstimos de valores entre empresas coligadas ou interligadas, especialmente quando envolvam recursos financeiros, caracterizam-se, inequivocamente, como operações de mútuo, como definidos na lei civil, pois, as mesmas têm por finalidade a transferência de recursos disponíveis em uma empresa para outra empresa interligada ou associada que se encontre deles carente.

Em conseqüência, para se evitar o favorecimento entre pessoas jurídicas interligadas quando da contratação de empréstimos entre elas, bem como a redução indevida da base de cálculo dos tributos, especialmente o IRPJ e a CSLL, tomou-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

necessário que fosse estabelecido um mecanismo legal com o intuito de ser evitada a pactuação entre empresas que mantenham vínculos e interesses comuns de condições mais favoráveis, diferentes das que contrataria com terceiros com conseqüente alteração dos respectivos resultados e por decorrência houvesse a manipulação de recursos, por meio de artifícios, com vistas à subtração de valores ao crivo de tributação.

Assim, o aludido artigo 21 do D.L. nº 2.065/83, ao prevê a hipótese em tela, nada mais buscou que o equilíbrio e a isonomia tributária, procurando estabelecer uma maior justiça fiscal, bem como aprimorar a apuração da base de cálculo do IRPJ, pois aquela disposição legal somente é aplicável quando no contrato de mútuo não haja a previsão de atualização monetária ou esta se encontre em moldes inferiores aos correntes no mercado ou aos índices da legislação fiscal.

Portanto, os contratos normais entre interligadas nas mesmas condições que seriam contratadas no mercado com terceiros não são alcançados pelas disposições contidas naquele diploma legal, por se encontrarem dentro do princípio da igualdade jurídica das relações tributárias estando afastada, assim, a hipótese de favorecimento.

Na verdade quando o texto legal expressamente dispôs que deverá ser reconhecido pelo menos o valor correspondente à correção monetária, com base na variação dos índices oficiais de correção monetária, mesmo que não contratada e por conseqüência, não recebida, estabeleceu uma presunção legal para abranger as operações onde se estaria descaracterizando as atividades próprias da pessoa jurídica, por meio do desvio de recursos das suas transações e atividades normais e aplicáveis na manutenção da sua atividade produtora e disfarçadamente se beneficiasse pessoa jurídica interligada através de um favorecimento recíproco.

Neste mesmo sentido a Administração tributária, interpretando a matéria consoante os Pareceres normativos CST nºs. 23/83, 17/84 e 10/85 dispôs que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

"Não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exteriorize; contrato escrito ou verbal, adiantamento de numerário ou simples lançamento em conta corrente, qualquer feitio que configurar capital financeiro posto à disposição de outra sociedade sem remuneração ou com compensação financeira inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal".(item 2.1 do P.N. 23/83 e item 3.1 do P.N. 17/84).

"Em verdade, o que a lei pretendeu foi 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 recompensar, na sociedade mutuante, o não reconhecimento do resultado que poderia ser gerado, se a aplicação dos recursos correspondentes fosse efetuada pela própria titular dos capitais mutuados".(item 4.3 do P.N 10/85).

Portanto, pode-se concluir que, na sua essência, o objetivo pretendido pela norma legal é de simplesmente fazer a correta correspondência entre valores do ativo e do patrimônio líquido da pessoa jurídica da empresa mutuante, pois, os valores mutuados não estando à sua disposição, mas sim com terceiros acarretam, por decorrência, uma diminuição sem justificativa no seu patrimônio líquido, vez que as receitas e despesas têm reflexo no patrimônio líquido da pessoa jurídica.

Então, mister faz-se que por meio do reconhecimento da correção monetária se anulem esses efeitos para que o ativo *versus* patrimônio líquido possam se equivar corretamente e não sejam alterados os resultados da empresa., nem a base de cálculo dos tributos.

Ora, se esta foi a pretensão do legislador e sendo ela a mais correta do ponto de vista contábil e da legislação comercial e fiscal, por ser a que melhor reflete a realidade do patrimônio da pessoa jurídica, não há como se dar interpretação diversa devendo ser adotado o entendimento de que, efetivamente, é cabível a exigência das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

variações monetárias de acordo com os índices oficiais que não foram espontaneamente reconhecidas pela pessoa jurídica.

Ressalte-se, inclusive, que tal entendimento é tão pacífico que a própria autuada reconheceu nos seus registros contábeis, quando lhe foi favorável, as atualizações dos mútuos como despesas ou variações monetárias passivas, inclusive, utilizando índices superiores àqueles oficiais.

Com base no exposto, não havendo como se deixar de aplicar à hipótese, as regras contidas no Decreto-lei nº 2.065/83, uma vez que de acordo com os próprios registros contábeis da empresa, às fls. 76/92 dos autos, bem assim, haja vista o seu expresse reconhecimento dos mútuos, às fls. 107, está perfeita e devidamente caracterizada a existência de empréstimos – mútuo -, entre a recorrente e suas interligadas/coligadas, não há como se acolher os argumentos apresentados pois a norma que deu respaldo à autuação era, à época de ocorrência do respectivo fato gerador, totalmente válida, estava vigente e encontrava-se perfeitamente eficaz, pronta a produzir e gerar todos os seus efeitos.

Variação monetária passiva sobre mútuo e despesa indevida de correção monetária

Examinando-se as razões da recorrente, apresentadas para o presente item, mais uma vez, constata-se que não há como se acolher a sua pretensão, haja vista estarem perfeitamente corretos os lançamentos tributários constantes nos Autos de Infração objetos do presente processo e a R. decisão da autoridade julgadora monocrática.

Inicialmente, a recorrente suscita a nulidade em decorrência de vício no lançamento com relação a uma suposta "indistinção" de fundamentação entre as exigências relacionadas à variação/correção monetária ativa e passiva.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

Da análise das peças processuais, conclui-se que não assiste razão aos argumentos apresentados, visto que, consoante o Termo de Constatação Fiscal, às fls. 135, e Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 148 e 149, pode-se constatar, sem quaisquer dúvidas, que a autuação ali descrita, apesar de ser relativa à atualização monetária de contratos de mútuos entre empresas interligadas/coligadas, e a correção monetária referentes a operações de mútuo, não há como se levantar questionamentos ou supostas confusões ou indistinções que ensejem a respectiva nulidade.

Da simples leitura daqueles elementos, constata-se que o item 4 do Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 148, refere-se ao lançamento de variações monetárias relativas aos mútuos havidos no ano-calendário de 1991, exercício fiscal de 1992. Saliente-se que a legislação aplicável à época de ocorrência do respectivo fato gerador era, efetivamente, o Decreto-lei nº 2.065/1983.

Já de conformidade com o item 5, ainda do citado do Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, observa-se que a exigência ali contida é relativa à correção monetária sobre mútuos, só que relativa aos períodos 1º e 2º semestre do ano-calendário de 1992, exercício fiscal de 1993, quando já se encontravam vigentes as Leis nº 7.799/1989 e 8.200/1991, esta regulamentada pelo Decreto nº 332/1991, que passaram a incluir os mútuos entre empresas interligadas/coligadas, no rol daquelas contas submetidas à correção monetária de balanço, cuja reconhecimento da respectiva atualização monetária era obrigatório.

Ressalte-se que a dedutibilidade da variação monetária, sob a vigência do Decreto-lei nº 2.065/1983, estava condicionada à expressa previsão contratual acerca da remuneração a ser reconhecida tanto pela mutuante - como receita de variação monetária ativa, tanto para a mutuada - como despesa de variação monetária passiva, a qual passaria a ter tratamento igual àquele recebido pelas operações similares com terceiros,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

devendo ser procedidos os lançamentos diretamente na escrituração comercial dos contratantes e a dedutibilidade das despesas atender às disposições aplicáveis às despesas em geral, de que deveriam caracterizar-se como usuais, normais, necessárias ao tipo de atividade exercida pela empresa e à manutenção da fonte produtora exigindo-se, ainda, que estivessem devidamente comprovadas por documentos hábeis e idôneos.

Tal entendimento é pacífico posto que a própria Administração Tributária, manifestando-se sobre a matéria, através do Parecer Normativo CST nº 10/85, dispôs que:

"Item 5. Somente na hipótese de existir, por ocasião do mútuo, contrato escrito devidamente comprovado, estipulando compensação financeira como ônus da tomadora, admitir-se-á seu reconhecimento na escrituração comercial de cada contratante. A compensação financeira constituirá ganho da investidora (como receita financeira ou variação monetária ativa); a contrapartida da atualização da obrigação, se dentro dos limites usuais ou normais no mercado financeiro, poderá ser admitida como despesa operacional dedutível na determinação do lucro real da mutuária".

"Item 5.2 - O contrato a que se refere o item 5 poderá ser comprovado mediante sua inscrição no registro de Títulos e Documentos; outrossim, os lançamentos contábeis da pessoa jurídica, efetuados de acordo com os preceitos legais e com discriminação das condições contratuais, também constituem meios idôneos para comprovar o mútuo oneroso".

Deste modo, estando perfeitamente caracterizada no processo a existência do mútuo, e uma vez que a recorrente não apresentou qualquer prova que lhe fosse favorável no sentido de justificar a dedutibilidade nem atendeu a intimação para esclarecer os fatos relativos à variação monetária passiva, ano-calendário de 1991, e às despesas de correções monetárias passiva, ano-calendário de 1992, que foram consideradas em seus assentamentos contábeis, serão mantidos integralmente os valores objeto de lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

PIS/REPIQUE

A recorrente argüi, quanto à autuação para o PIS/REPIQUE, que seja aplicado o mesmo entendimento adotado para o IRPJ, bem como alega que nada obsta a que seja efetuada a compensação do valor da citada contribuição que resultar devido, já solicitada na impugnação perante a instância julgadora *a quo*, com os valores já recolhidos para o PIS/FATURAMENTO no mesmo período.

No tocante a tal pedido, e considerando-se que a R. decisão da autoridade julgadora de primeira instância, será mantida integralmente, cumpre esclarecer que não há como a instância julgadora *ad quem* lhe poder dar guarida, visto que não está abrangida pela sua competência, a possibilidade de decidir, em primeira instância, acerca de pedidos de compensação no qual ainda não exista o contraditório.

Entretanto, nada obsta que quando a recorrente for intimada da decisão do órgão colegiado, possa solicitar, junto à autoridade competente, que seja procedida a pretendida compensação.

FINSOCIAL/FATURAMENTO

Quanto às razões aduzidas para essa contribuição, relativamente à exigência da contribuição à alíquota de 2%, melhor sorte não se pode vislumbrar para a recorrente. É importante observar que tendo em vista o fato de que a contribuinte é pessoa jurídica prestadora de serviços, é essa a alíquota aplicável à espécie, de acordo com as normas legais vigentes à época, entendimento, inclusive, acolhido pelo próprio Poder Judiciário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - CSLL

Nesse item, a recorrente aduz que não é lícito incluir despesas incomprovadas, ou omissões atuadas, na base de cálculo da CSLL.

Equivoca-se, parcialmente, mais uma vez, a contribuinte, nos argumentos apresentados em sua defesa, efetivamente está correta, em parte, a R. decisão *a quo*, uma vez a base de cálculo da CSLL é o lucro líquido de cada período, apurado contabilmente. Ora, quaisquer valores relativos a operações ou transações da pessoa jurídica, bem como despesas de variação monetária e correção monetária, são valores que devem, obrigatoriamente integrar o resultado da pessoa jurídica, de conformidade com as prescrições da lei comercial e princípios contábeis. Releva observar que tais valores não são relativos, apenas, a ajustes previstos na lei fiscal, mas sim, são ínsitos ao resultado contábil da pessoa jurídica e que, portanto, devem integrar a base de cálculo da CSLL.

Entretanto, tais argumentos não são aplicáveis à tributação da variação monetária ativa do ano-calendário de 1992, tendo em vista que as disposições contidas no Decreto-lei nº 2065/1983 em que se fundamentou a autuação somente é aplicável a ajustes fiscais para o IRPJ, bem como, somente entrou em vigor a partir do ano-calendário de 1993.

Pelo exposto, devem ser excluídos de tributação para a CSLL os valores relativos à variação monetária ativa do ano-calendário de 1992.

IRF – art. 35 da Lei nº 7.713/1988

Quanto ao IRF, às fls. 273, a recorrente alega em seu favor que o seu contrato social não traz qualquer previsão relativa à distribuição de lucros, os quais deverão ser mantidos em conta de lucros suspensos à disposição dos sócios.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

Novamente, não assiste qualquer razão à recorrente, uma vez que apesar de alegar que os seus contratos sociais não prevêem a distribuição automática de lucros aos seus sócios, pois através da leitura do contrato social e posteriores alterações, constata-se, de acordo com as cópias anexadas às fls. 210, 215 e 228, que existe sim previsão automática de distribuição de lucros. Não havendo, portanto, como se acolher a pretensão da contribuinte.

Em consequência, os valores decorrentes de omissões de receitas são considerados como automaticamente distribuídos aos sócios da pessoa jurídica.

Contudo, tal entendimento não é aplicável aos valores relativos à variação monetária ativa sobre mútuos do ano-calendário de 1992, bem como aos valores da correção monetária considerados como insuficientes no ano-calendário de 1992, 1º e 2º semestres, uma vez que pela própria sistemática de cômputo dos respectivos valores no resultado da pessoa jurídica, não havia a possibilidade de que eles fossem objeto de distribuição automática aos sócios da pessoa jurídica e que possibilitassem a incidência do IRF sobre eles, devendo os respectivos valores serem excluídos de tributação.

COFINS

No tocante à exigência para a COFINS, a recorrente argüi que somente poderá ser exigida a contribuição, sobre valores de omissão de receitas, após o advento da Lei nº 9.249/1995.

Mais uma vez, não se pode acolher as razões da recorrente, por se encontrarem destituídas de respaldo fático ou legal. Nesse sentido a R. decisão de primeira instância não merece reparos, pois quaisquer valores que sejam subtraídos de tributação, seja para o IRPJ ou qualquer contribuição, constitui infração à lei que determina que as bases de cálculo dos tributos e contribuição sejam apuradas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

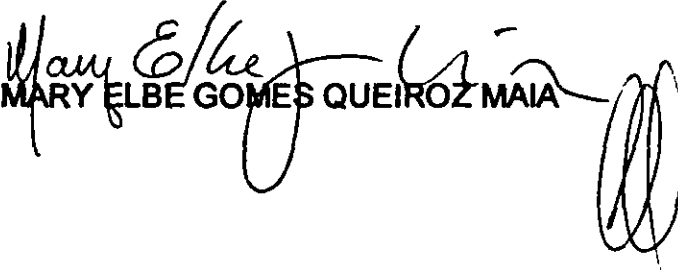
Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

computando-se todos os resultados das operações e transações da pessoa jurídica. Entendimento em contrário, seria criarem-se distorções e afrontar à própria isonomia tributária entre aqueles que apurassem corretamente seus resultados e os que, por subtraírem valores de tributação fossem beneficiados com o seu próprio procedimento em contrário à lei.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de Rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 11 de abril de 2000


MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002425/96-85
Acórdão nº : 103-20.258

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 11 MAI 2000


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 14 JUN 2000


EVANDRO COSTA GAMA
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL