

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805-002.724/92-22

SESSÃO DE 12 DE JUNHO DE 1995 - ACÓRDÃO Nº. 101-88.420

RECURSO Nº 107.216 - IRPJ - EXERCÍCIOS 1990 E 1991

RECORRENTE: CALORISOL ENGENHARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA.

RECORRIDA: DRF EM SANTO ANDRÉ - SP

OPERAÇÕES DE MÚTUO - EXS. DE 1990 E 1991 -

Provada a existência do mútuo, é legítima a exigência relativa à adição ao lucro líquido, pela mutuante, de sua respectiva atualização monetária. A mudança de indexadores oficiais não tem o condão de revogar o artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, já que mantidos os princípios que nortearam sua edição.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA -

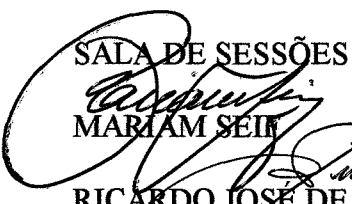
INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada como juros de mora a partir de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Recurso parcialmente provido.

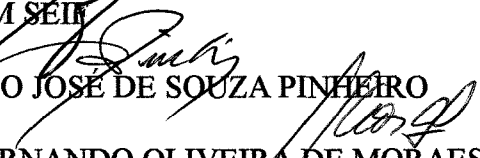
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso apresentado por CALORISOL ENGENHARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para mandar excluir da exigência a cobrança da TRD relativa ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

SALA DE SESSÕES (DF), 12 DE JUNHO DE 1995


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


RICARDO JOSÉ DE SOUZA PINHEIRO

- RELATOR

VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 05 JUL 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Francisco de Assis Miranda, Kasuki Shiobara e Raul Pimentel. Ausentes, por motivo de licença, o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, e, por motivo justificado, o Conselheiro Celso Alves Feitosa.



RECORRENTE: CALORISOL ENGENHARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA.

RECORRIDA: DRF EM SANTO ANDRÉ - SP

RELATÓRIO

O contribuinte supra identificado recorre a este Conselho da decisão da autoridade julgadora de 1ª instância, que julgou procedente o lançamento formalizado pelo auto de infração de fls. 13 a 15, o qual foi lavrado em decorrência do não reconhecimento, nos resultados tributáveis da autuada, da variação monetária ativa relativa a negócios de mútuo realizados com a empresa INDÚSTRIA DE ISOLANTES TÉRMICOS CALORISOL S.A., detentora de 98,65% do capital daquela, nos termos do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

Irresignado com a autuação, a contribuinte apresenta sua impugnação, de fls. 18 a 23, com as razões que a seguir se apresentam, resumidamente:

1. que, em decorrência de necessidades momentâneas de caixa de sua controladora, teria colocado à disposição desta recursos financeiros, sem remuneração, devolvidos em curto intervalo de tempo, "constituindo-se em operações normais de **empréstimos de dinheiro entre empresas ligadas.**" (os negritos não são do original);

2. que se trata de lucro fictício, contrariando a disposto no artigo 43 do CTN, que conceitua o fato gerador do imposto sobre a renda;

3. que a edição dos Decretos-leis nºs. 2.283 e 2.284, de 1986, desindexando a economia, teria revogado o artigo 21 do Decreto-lei 2.065/83;

4. que a Lei nº 7.730/89 extinguiu a OTN, tornando inaplicável o dispositivo que embasou a autuação, por inexistência de base de cálculo, e que o disposto no inciso II, do artigo 9º, da Lei nº 7.799/89, confirmaria toda sua tese.

A decisão recorrida julga totalmente procedente a exigência fiscal, afirmando que o lançamento foi efetuado com base em legislação vigente, sendo improcedentes as alegações do contribuinte.

O recurso de fls. 50 a 59 nada acrescenta ao já manifestado na fase impugnatória, salvo em relação à inaplicabilidade da TRD, por contrariar dispositivo constitucional que limita os juros à taxa de 12% a.a.

É o relatório.

VOTO

O recurso foi apresentado tempestivamente e com observância nas demais normas processuais vigentes, razão pela qual dele tomo conhecimento.



O procedimento imposto pelo artigo 21 do DL nº 2.065/83 não cria nenhum lucro ficto, como quer a recorrente, mas, ao contrário, objetiva inibir ganhos tributários indevidos e a transferência artificiosa de resultados entre pessoas jurídicas interligadas sob qualquer forma.

Para bem se esclarecer tal afirmativa, necessário se faz tecer alguns comentários a respeito da sistemática de atualização monetária das demonstrações financeiras (norma do Direito Comercial), seus objetivos e sua integração com a totalidade dos aspectos inflacionários que afetam o resultado contábil das empresas.

É de notório conhecimento entre aqueles que militam com a Ciência Contábil que referida sistemática tem os seguintes objetivos basilares: 1º. trazer a valor presente o patrimônio da empresa, mediante a atualização das contas representativas de Ativo Permanente e Patrimônio Líquido; 2º. anular todos os efeitos inflacionários sobre os resultados contábeis.

O 2º objetivo é o que importa no presente caso.

Inobstante se tratar de matéria originariamente de Direito Comercial, houve por bem, o legislador tributário, acatar tal sistemática, haja vista que jamais se pretendeu fazer incidir o imposto de renda sobre "ganhos" inflacionários. Prova disso está, por exemplo, na forma de tributação dos ganhos financeiros, onde a incidência se dá sobre os ganhos reais (que ultrapassem a inflação); na tributação pelos Lucros Presumido e Arbitrado, onde os "ganhos" inflacionários não são computados na base impositiva do tributo.

Observe-se, em relação aos Lucros Presumido ou Arbitrado, que as perdas inflacionárias também não são consideradas, até por que as bases impositivas se formam a partir de receitas e não de **resultados**.

Porém, quando tratamos de pessoas jurídicas que mantêm contabilidade normal, sob o enfoque comercial, e seja tributada com base no Lucro Real, sob o aspecto fiscal, estamos falando de apuração de **resultado**, assim entendido, a grosso modo, a diferença algébrica entre receitas e despesas.

Por mera questão isonômica, haveria que se fazer expurgar, desses **resultados** todos os ganhos e perdas inflacionários. Entretanto, como fazê-lo?

É justamente nesse ponto que surge a sistemática da atualização monetária das demonstrações financeiras, representada por perfeito mecanismo, tanto sob a ótica contábil como matemática, atingindo, de forma inconteste, seu objetivo de **anular**, repete-se, **todos os efeitos inflacionários do resultado da empresa**.

É equivocado ser encarar tal mecanismo apenas quanto aos seus reflexos nas contas de Ativo Permanente e de Patrimônio Líquido, pois, assim, se estaria vislumbrando tão somente o atingimento do 1º objetivo acima citado.

Há que se enfocar dita sistemática no contexto dinâmico das mutações patrimoniais, tendo-se em conta a realidade das origens e aplicações de recursos, para bem entendermos sua real dimensão.



Assim, podemos verificar que todos os bens e direitos consignados nas contas de ativo de uma empresa têm sua origem devidamente registrada em conta de passivo (capital de terceiros) ou de Patrimônio Líquido - PL (capital próprio).

Uma inversão fixa (imóvel, p. ex.) terá sido efetivada, obrigatoriamente, com recursos próprios (PL) ou de terceiros (passivo) ou da combinação de ambos.

Os recursos financeiros disponíveis se originam de financiamentos tomados junto a terceiros (passivo) ou de injeção realizada pelos sócios (PL) ou do próprio giro da empresa, os quais compuseram ou irão compor o resultado da empresa, e, portanto, também registrados no PL.

Dessa forma, a inversão fixa é submetida àquela sistemática de atualização monetária, gerando correção monetária credora ("receita") por que, se originada de recursos oriundos do PL, este também estará submetido à mesma sistemática, gerando correção monetária devedora de mesmo valor ("despesa"). Se, porém, originada de recursos de terceiros (passivo - financiamento), a atualização monetária credora gerada pela atualização de seu valor será compensada pelo ônus financeiro decorrente do financiamento, daí podendo surgir algum ganho ou perda, agora real, por estar acima ou abaixo da inflação, respectivamente.

O mesmo raciocínio lógico se aplica aos recursos financeiros disponíveis, apenas que em sentido inverso, qual seja, se oriundo de PL, a correção monetária devedora será compensada pelos ganhos auferidos pela aplicação desses recursos no mercado financeiro ou no giro dos negócios da empresa. Se oriundo do passivo, aqueles ganhos irão compensar o ônus financeiro decorrente do financiamento.

Verifica-se, assim, que, ao transferir, sem remuneração, recursos financeiros disponíveis para uma interligada, estará a empresa rompendo com o necessário equilíbrio buscado pela sistemática de que se cuida, haja vista que as perdas inflacionárias geradas pela origem daqueles não estariam sendo compensadas pelo esperado e necessário ganho, redundando em proveito tributário inadmissível e desprovido de base legal.

A legislação fiscal vigente (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 6º e §1º) determina que o lucro real seja o lucro líquido ajustado, sendo este apurado de conformidade com os preceitos da lei comercial.

Não há que falar, portanto, da necessidade de norma legal específica, de natureza fiscal, que preveja essa interrelação e integração entre as operações de mútuo e a sistemática de atualização monetária de balanço, já que a mesma decorre da própria estrutura contábil estabelecida pela lei comercial (Lei nº 6.404/76).

A tese da revogação do artigo 21 do DL nº 2.065/83, pelas normas de desindexação trazidas pelos Decretos-lei nºs. 2.283 e 2.284, de 1986, é desprovida de qualquer fundamentação jurídica, até porque os períodos-base objetos do questionado lançamento são os de 1989 e 1990, quando a situação econômica do Brasil, tanto sob o aspecto legal como real, em muito diferia daquela intentada em 1986, apesar que, deve-se reconhecer, a desindexação não tenha passado de efêmera tentativa. À época em que ocorreram os fatos que ensejaram a exigência fiscal, o indexador oficial era o BTNF, cujas existência e validade sequer foram questionadas pela recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA - PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PROCESSO Nº 10805-002.724/92-22 - RECURSO Nº 107.216

O disposto no inciso II, do artigo 9ª, da Lei nº 7.799 apenas autoriza que o Poder Executivo inclua as operações entre pessoas jurídicas ligadas por controle ou coligação entre aquelas obrigadas à correção monetária de balanço, sem, porém, invalidar o que aqui foi dito, mas, ao contrário, corroborá-lo.

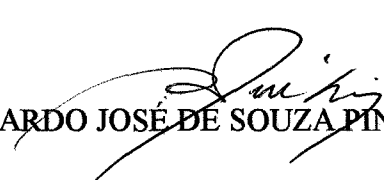
Por último, ressalte-se que o próprio contribuinte reconhece, expressamente, a existência do mútuo não oneroso e sua posição de mutuante (v. fls. 52).

Quanto à inaplicabilidade da TRD como juros de mora, há que reconhecer sua veracidade em relação ao período de fevereiro a julho de 1991, visto que a Lei que trata do assunto, de nº 8.218, somente entrou em vigor a partir de agosto daquele ano.

Já em relação à limitação constitucional dos juros, no patamar de 12% a.a., é matéria que refoge à competência dos tribunais administrativos, além de ser reconhecidamente não auto aplicável, existindo, atualmente, projeto de lei regulamentador em tramitação no Congresso Nacional.

Por todo o exposto, **voto** no sentido de se dar provimento parcial ao recurso, para que seja excluída da exigência a parcela correspondente à cobrança da TRD relativamente ao período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília, DF, 12 de junho de 1995


RICARDO JOSÉ DE SOUZA PINHEIRO - RELATOR

