



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Recurso nº : 141974  
Matéria : IRPJ E OUTRO - Ex(s): 1999 a 2001  
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Recorrida : GALVANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA  
Sessão de : 24 DE JANEIRO DE 2007  
Acórdão nº : 107-08870

**NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** – A defesa foi exercida, ao serem apresentados o recurso e a impugnação, nos termos do PAF. Rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

**NULIDADE – FALTA DE ENQUADRAMENTO LEGAL**. Rejeita-se a preliminar de falta de enquadramento legal, quando os fatos descritos se subsumem à capituloção legal descrita no auto de infração.

**DESPESAS FINANCEIRAS - DESPESAS DESNECESSÁRIAS**. Tendo o sujeito passivo tomado empréstimos no mercado financeiro, e tendo concedido empréstimos a afiliadas, sem cobrança de encargos ou os cobrado com insuficiência, em relação às taxas por ela pagas junto às instituições financeiras, configura-se a desnecessidade das despesas financeiras às atividades da empresa, na proporção do capital cedido.

**CSLL – DESPESAS DESNECESSÁRIAS**. Tendo a glosa se dado em razão da constatação de desnecessidade das despesas financeiras, o que as torna indedutíveis também da base de cálculo da CSLL é o próprio conceito de resultado do exercício apurado com observância da legislação comercial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GALVANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por unanimidade de votos, em relação ao IRPJ, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a glosa de juros de R\$9688,53 no mês de setembro de 1999. Pelo voto de qualidade, em relação à CSLL, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a glosa de juros de R\$9688,53, no mês de setembro/99, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Martins Valero, Hugo Correia Sotero e Selma



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

Fontes Ciminelli (Suplente convocada). O Conselheiro Natanael Martins declara-se impedido.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Neder".

MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 04 ABR 2017

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente Convocado). Ausente a Conselheira RENATA SUCUPIRA DUARTE e, justificadamente, o Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

Recurso nº : 141974  
Recorrente : GALVANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA

## RELATÓRIO

Trata-se de retorno de diligência, determinada na sessão de 10.08.2005. Para melhor entendimento do resultado da diligência é necessário antes, relatar a autuação, impugnação, decisão de primeira instância e os argumentos apresentados no recurso.

### I - AUTUAÇÃO

A fiscalização glosou as despesas financeiras dos fatos geradores ocorridos em 31.12.98, 31.12.99 e 31.12.2000, decorrentes de empréstimos tomados no mercado financeiro, por considerar que são desnecessárias à manutenção da fonte pagadora (na proporção do capital cedido), além de não normais e não usuais, com enquadramento legal nos arts. 242, §§ 1º e 2º, do RIR/94 e art. 299, §§ 1º e 2º, do RIR/99, posto que a contribuinte emprestou dinheiro às suas afiliadas, sem cobrança de quaisquer encargos financeiros em alguns períodos e em outros foram cobrados com insuficiência, em relação às taxas por ela pagas junto às instituições financeiras.

A fiscalização elaborou planilha que demonstra as despesas financeiras desnecessárias, por ano-calendário, destacando o montante do capital cedido às afiliadas (saldos mensais), os empréstimos tomados junto às fontes externas (saldos mensais), o montante dos encargos financeiros apropriados em cada mês e o montante dos encargos financeiros indevidáveis, mês a mês.

No ano-calendário de 1998, com exceção do mês de julho, em todos os outros meses o percentual do capital cedido a terceiros é maior do que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

capital tomado de terceiros. No ano de 1999 essa relação também se apresenta, exceto para os meses de julho, agosto e setembro. No ano de 2000, idem, exceto para o mês de dezembro.

Nessas planilhas, quando o valor dos juros ativos é maior que os juros passivos, que ocorreu no mês de outubro e dezembro de 1998 e em junho de 1999, o valor dos juros passivos foram considerados dedutíveis. Não consta na contabilidade da contribuinte, juros ativos para os meses de março e julho de 1998, janeiro, fevereiro, abril, maio e outubro a dezembro de 1999 e de janeiro a abril e julho a dezembro de 2000. Nessa situação foram considerados indedutíveis os juros passivos. Para os meses de janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto, setembro e novembro de 1998, março de 1999, maio e junho de 2000, os juros ativos são menores que os juros passivos e a diferença foi considerada como juros indedutíveis.

Para os meses de agosto e setembro de 1999, os juros ativos são menores que os juros passivos e o percentual do capital cedido é menor que 100% do capital tomado de terceiros (87,19% em agosto e 22,64% em dezembro). Tomando como exemplo o mês de agosto, a metodologia de cálculo indica que se calculou 87,19% de juros passivos, e o resultado (R\$ 34.601,27) foi comparado com os juros ativos de R\$ 23.761,58, resultando no valor indedutível de R\$ 10.839,69. Para o mês de setembro, a fiscalização apurou juros indedutíveis de R\$ 9.688,53.

Resultou que nos meses de janeiro a setembro e novembro de 1998, janeiro a maio e julho a dezembro de 1999 e janeiro a novembro de 2000, foram apurados juros indedutíveis.

## II - IMPUGNAÇÃO

Na impugnação a contribuinte alegou que a apropriação de juros ao resultado deve atender aos preceitos contidos no art. 374 e incisos do RIR/99 e

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or similar mark, is located in the bottom right corner of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

que inexiste qualquer previsão legal para a constituição do crédito tributário, sendo nulo de pleno direito e que não existe base legal para a exigência da CSLL, que admite a glosa de despesas pretensamente desnecessárias.

Alegou cerceamento do direito de defesa porque durante o longo espaço temporal da fiscalização (8 meses), houve intimação para apresentação de livros contábeis e fiscais, e arquivos magnéticos, mas, não houve intimação ou pedido de esclarecimento, a respeito da real necessidade dos mútuos e tampouco o motivo de não ter sido, em alguns períodos, apropriados juros dos referidos empréstimos e que, as irregularidades fiscais noticiadas dependeriam de revisão e cuidadosa conferência por parte do auditor, antes de sua formalização, e que se indagada esclareceria:

- a) As operações travadas entre as empresas do grupo não eram de mútuo, mas sim de conta-corrente;
- b) Da mesma forma que cedia temporariamente recursos, não onerosamente, a outras empresas do grupo, também recebia, de forma não onerosa, recursos de outras empresas do grupo;
- c) Que parte dos juros contabilizados e glosados referia-se a financiamentos efetuados perante o FINAME, cujos recursos obviamente, eram utilizados nas atividades da impugnante;
- d) que parte dos recursos tomados de terceiros referia-se a financiamentos de importações, cujos recursos, foram utilizados nas atividades operacionais da impugnante;
- e) que os financiamentos vinculados às importações estavam atrelados à variação cambial, sendo que parte dos valores contabilizados como juros passivos referia-se à despesa de variação cambial;
- f) que por vezes, os empréstimos, de curto prazo, tinham o intuito de não efetuar saques nos valores mantidos em aplicações financeiras, gerando, para que os respectivos rendimentos não fossem perdidos;
- g) Cita decisão de nº 288, da DRJ em Campinas, DOU de 22.05.2001.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

Sobre a necessidade das despesas, afirmou que as despesas com FINAME e financiamento às importações são claramente necessárias, normais e usuais, tendo sido revertidas em favor das atividades operacionais da impugnante. Ressalta que as despesas de juros incorridos para que não se resgatassem aplicações financeiras, propiciando perda de rendimentos, são necessárias, normais e usuais, porque visavam garantir o auferimento de receitas financeiras, as quais, foram devidamente tributadas. Cita acórdão 101-92691, de 08.06.99, para ressaltar que nem sempre os juros passivos tornam-se desnecessários/indedutíveis, por existirem concomitantemente.

Sobre a inocorrência de repasse de empréstimos de curto prazo, argüi que os empréstimos tomados onerosamente de instituições financeiras não foram repassados a outras empresas do grupo, porque o numerário transferido não onerosamente a outras empresas do grupo, era, em parte, decorrente de recursos recebidos, também não onerosamente, de outras empresas do grupo e nem poderia cobrar os encargos, em operações idênticas, sob pena de enriquecimento ilícito.

Também argüi, erro na apuração do IRPJ e CSLL porque deveriam ter sido excluídos os empréstimos tidos como repassados, vinculados às atividades operacionais, tais como, importações e financiamentos junto ao FINAME e que, as despesas de variação cambial, contabilizados como juros dos financiamentos a importações, não poderiam ser considerados no cálculo dos juros passivos. Também ressaltou que os rendimentos recebidos de aplicações financeiras também deveriam ter sido considerados e não o foram, como juros de capital ativo.

Também traz argumentos de ausência de fundamentação legal para exigência da CSLL, porque o fato da Lei nº 7.689/88, em seu § 2º, ter disposto expressamente acerca das adições a serem efetuadas ao lucro líquido, não consta nenhuma hipótese na qual pudessem ser enquadradas despesas desnecessárias ou anormais e que não pode ser argumentado o teor do art. 57 da Lei 8.981/95, porque



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

as adições de despesas pretensamente desnecessárias interferem na própria base de cálculo da contribuição e não simplesmente na forma de apuração.

### III –DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Turma Julgadora considerou o lançamento totalmente improcedente.

Em relação à preliminar de nulidade, concluiu que inexiste qualquer indício que denote irregularidade ou omissão quer no lançamento, quer no procedimento fiscal que lhe deu origem, visto que nos autos não restou provada qualquer violação às determinações contidas no art. 142 do CTN, ou nos arts. 10 e 59 do PAF. Ressaltou que se a autoridade fiscal não efetuou outras intimações ou pedidos de esclarecimentos foi porque os entendeu desnecessários, na medida em que os elementos de que dispunha foram considerados suficientes para formar sua convicção. Acrescentou que até o momento em que o sujeito passivo é cientificado do resultado do procedimento fiscal, no caso por meio do auto de infração, tem lugar a fase procedural, preparatória ao lançamento e que após passa-se à fase processual, que se materializa com a formalização do lançamento, com a ciência ao sujeito passivo. A partir daí é que ocorre a fase litigiosa que se instaura com a apresentação da impugnação, e que nos autos em questão, a oportunidade de defesa foi regularmente oferecida e plenamente exercida pela autuada e também que o exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento.

Quanto ao argumento da inexistência de previsão legal para o lançamento, a Turma Julgadora concluiu que a empresa se apropriou de juros que reduziram o seu lucro real, juros esses incidentes sobre capitais que financiaram as atividades das suas coligadas e não as suas, o que implica na indedutibilidade dos montantes excedentes, tendo por base os dispositivos constantes no auto de infração e no caput do art. 318 do RIR/94 (374 do RIR/99). Ressaltou que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

dispositivo legal citado pela contribuinte trata da regra geral de dedutibilidade de juros, mas que tal dispositivo não pode ser analisado isoladamente, mas em harmonia com as demais normas contidas no RIR. Destacou que os fatos descritos se subsumem perfeitamente à capituloção legal descrita no enquadramento legal do auto de infração.

Quanto à afirmação da impugnante de que as operações entre as empresas do grupo não eram de mútuo, mas sim de conta-corrente e que do mesmo modo que cedia temporariamente recursos de forma não onerosa, também recebia destas, recursos nas mesmas condições, concluiu que para a caracterização de mútuo entre as empresas ligadas, não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exteriorize, podendo caracteriza-lo, inclusive, o simples lançamento de numerário em conta corrente. Para corroborar seu entendimento, cita o art. 21 do DL 2.065/83, o PN CST 23/83 e o PN SRF 10/85 e conclui que o fato de as transações financeiras verificadas entre as empresas do grupo serem controladas sob a forma de conta corrente, não impede que seja assegurada uma remuneração mínima aos valores colocados à disposição das congêneres e que ademais, a contribuinte limitou-se a comentar acerca da forma como eram controlados os empréstimos entre as empresas do grupo, não apresentando qualquer documento comprobatório a referendar o procedimento.

Em relação à afirmação da contribuinte de que os valores relativos aos financiamentos perante o FINAME teriam sido aplicados em suas atividades e de que não foram repassados às suas afiliadas, concluiu que não foi demonstrada pela contribuinte a forma de utilização daqueles recursos, de modo a convalidar sua argumentação. Destacou que a fiscalização totalizou o fluxo de recursos captados e concedidos em cada mês pela empresa autuada, sem cogitar a modalidade de recurso envolvida, porque o objetivo não foi aquilatar a espécie, mas sim, o volume dos recursos ingressados na empresa e os cedidos a terceiros. Destacou que o esforço da contribuinte em querer excluir da glosa, os valores dos juros que teriam incidido especificamente no caso do FINAME encontra obstáculo, na medida em que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

não se faz acompanhar de um demonstrativo dos valores que estariam sujeitos ao tratamento diferenciado, ou seja, seria necessário demonstrar a efetiva aplicação dos recursos na própria empresa, provando que os recursos repassados, não estão incluídos, os oriundos do FINAME.

Conclui que ainda que se admitisse, que parte dos recursos relativos ao FINAME não teriam sido repassados às coligadas, seria forçoso reconhecer que a contribuinte teria se valido de outros recursos próprios para compor o montante que foi cedido a terceiros, o que remete obrigatoriamente para a situação espelhada nas planilhas e à conclusão a que se chegou o trabalho fiscal.

Também destaca que um aspecto relevante a ser lembrado é que em quase todos os meses dos anos-calendário abrangidos pelo procedimento fiscal, a empresa repassou às suas coligadas um volume de capital maior do que houvera tomado de terceiros, e que a situação dos juros deveria estar invertida, ou seja, os juros ativos em montante superior aos passivos, dado que o valor cedido a maior que o tomado implica uma receita de juros maior que a despesa, ficando evidenciado que o excedente encontrado foi apropriado indevidamente como despesa operacional. A exceção fica para os meses de julho de 98; julho, agosto e setembro de 99; e dezembro de 2000, nos quais houve uma inversão dessa situação, ou seja, o capital tomado foi superior ao cedido.

Entende que igual raciocínio deve ser aplicado à outra situação exposta pela contribuinte, quando assevera que parte dos recursos tomados de terceiros referia-se a financiamentos de importações, os quais teriam sido utilizados nas atividades operacionais da impugnante e que, a simples menção de que parte dos recursos estaria na situação aventada constitui informação vaga, necessitando que tal parte seja quantificada, materializada e sua aplicação comprovada.

Quanto à alegação de que os financiamentos vinculados às importações estavam atrelados à variação cambial, sendo que parte dos valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

contabilizados como juros passivos referia-se à despesa de variação cambial, a Turma Julgadora concluiu que a contribuinte apenas alega, sem especificar quais seriam as contabilizações envolvidas na situação.

Em relação ao argumento da impugnante de que por vezes os empréstimos de curto prazo, tinham o intuito de não efetuar saques nos valores mantidos em aplicações financeiras, entendeu a Turma Julgadora tratar-se de mera liberalidade da contribuinte, e que essa intenção da contribuinte não desnatura o empréstimo feito da sua condição de mais uma fonte de recursos tomados pela empresa, que fatalmente, entrou no cômputo daqueles que serviram de lastro para a cessão do capital a terceiros.

Acrescenta a Turma Julgadora que se por hipótese, dos empréstimos tomados fossem excluídas as parcelas que a contribuinte afirma terem sido direcionadas exclusivamente para o financiamento de suas atividades, ou seja, se fossem excluídos ditos financiamentos da coluna "capital tomado de terceiros", a redução desta implicará num aumento na coluna "% de capital cedido". Destaca que esta coluna já está a indicar um excedente de capital cedido em relação ao tomado, o que seria evidentemente agravado com a adoção do raciocínio acima, demonstrando um elevado percentual de capital cedido a terceiros.

Ressalta que esses índices indicariam que o capital cedido não teria uma remuneração condizente com o seu volume, haja vista, a compensa-lo ter-se-ia apenas que considerar os valores indicados na coluna "juros de capital ativo" das planilhas. Mas, uma análise atenta destas indica que ao longo de todo o período fiscalizado esses juros se mostram bem menores, se comparados com os valores da coluna "juros de capital passivo" e que essa desproporção é evidente no ano-calendário de 1998 (fl. 29). Já em 1999 só houve o registro de juros ativos em quatro meses do ano (março, junho, agosto e setembro) e, no ano-calendário de 2000 (fls. 31) só há registro dessa rubrica nos meses de maio e junho, nas importâncias de R\$ 2.249,52 e R\$ 687,12. Para se ter uma idéia da desproporção, nesses dois meses o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

registro de juros passivos foi de R\$ 29.019,38 e R\$ 14.789,52, respectivamente. Nesses mesmos meses o percentual do capital cedido, em relação ao tomado, foi de 288,76% e 208,86%, respectivamente. Essas distorções invalidam o argumento da contribuinte.

Por outro lado, levando-se em conta, ainda, o implemento das alterações acima, constata-se uma grande desproporção do capital que foi cedido, em relação ao que foi tomado. Tal fato se conflita com o argumento da impugnante de que o capital cedido foi de forma não onerosa para compensar o envio em sentido contrário, também de forma não onerosa. Com efeito, a desproporção que se verifica no fluxo assim concebido não se amolda a uma prática de envio recíproco de recursos, sem a cobrança de encargos, controlados apenas, pelo sistema de contas correntes, que sugere um equilíbrio maior nesse fluxo. Citou acórdãos 101-93368, de 22.02.2001; 101-92987 de 24.02.2001 e 101-89828/96 DOU de 26/07/96.

Entendeu a Turma Julgadora que se a empresa dispunha de capital para ceder a terceiros, não teria necessidade de recorrer a financiamentos, evidenciando-se que a busca destes recursos não teve o propósito de financiar suas atividades, mas, sim de repassa-los às empresas do grupo, como ficou demonstrado nas planilhas. Cita acórdão 101-91802 de 17.02.98.

Quanto à alegação de que deveriam ser considerados como juros de capital ativo, os rendimentos recebidos de aplicações financeiras registrados em sua contabilidade, a Turma Julgadora considerou que a reclamação da contribuinte é vaga e sem nenhuma especificação clara acerca dos montantes e dos períodos envolvidos e destacou que nos montantes constantes na coluna "capital cedido a terceiros" das planilhas, estão considerados, tão-somente, os valores cedidos às empresas do grupo, não se incluindo aí valores objeto de aplicações financeiras e que os rendimentos sobre aplicações financeiras que a contribuinte pretende sejam incluídos a título de juros ativos, referem-se a recursos outros que não compuseram



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

as importâncias consolidadas nas planilhas e se o principal não foi computado, de igual modo, não há que se incluir os rendimentos respectivos.

Destacou que a elaboração das planilhas teve o escopo de evidenciar o fluxo de capital tomado de terceiros e o cedido a estes pela contribuinte, com vistas a se aquilatar a equivalência desse fluxo, no tocante aos encargos. Assim, os rendimentos que a contribuinte pretende sejam considerados como juros ativos, por decorrerem de importâncias não computadas nas planilhas, se inseridos nestas (juros ativos), daria uma falsa idéia de remuneração do capital disponibilizado a terceiros, acobertando, assim a irregularidade cometida pela contribuinte.

Também consignou que o procedimento se mostra também correto no tocante aos meses em que foi detectada uma cessão de capital em percentual inferior ao tomado de terceiros, posto que nesses meses, houve o acatamento da dedutibilidade dos juros, na proporção do capital efetivamente utilizado pela empresa, conforme demonstrado, na coluna "juros dedutíveis" das planilhas. É o caso dos meses de julho de 1998 e julho agosto e setembro de 1999.

Quanto à alegada falta de fundamentação legal para a exigência da CSLL, a Turma Julgadora, afirma que em que pese o fato de nem todas as restrições à dedutibilidade de dispêndios previstas pela legislação do Imposto de Renda serem aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro, deve-se ter em conta que a glosa das despesas não foi motivada por disposições específicas da legislação do IRPJ. A glosa em questão se deu em razão da constatação de despesas financeiras consideradas desnecessárias e assim, o que as tornam indeudáveis também da base de cálculo da CSLL é o próprio conceito de resultado do exercício apurado com observância da legislação comercial.

Ressalta que a contabilização indevida de despesas financeiras, consideradas desnecessárias, além de afetar o resultado positivo do exercício (lucro líquido ou contábil), implica afronta ao princípio contábil da entidade, explicitado na



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

Resolução do Conselho Federal de Contabilidade, CFC 750/93, e que se infere desse princípio que a contabilidade tem por objeto o patrimônio da entidade e tudo que nela se encontrar inserido, há que obrigatoriamente, ser pertinente a esse patrimônio, não havendo que, com este, se confundir o daqueles que compõem o seu corpo societário. Assim a apropriação de despesas que, pela sua natureza, não são inerentes ao patrimônio da contribuinte, mas ao de suas afiliadas, constitui afronta ao princípio mencionado.

Destaca que uma vez que o resultado do exercício, ante a contabilização de despesas desnecessárias, por mera liberalidade da contribuinte, mostrou-se distorcido da sua realidade, ou seja, se as despesas glosadas no auto de infração afetaram aquele resultado, deve ele, ser reajustado, de modo a refletir a verdadeira situação da empresa. Esse ajuste se opera mediante a inclusão, ao resultado, da parcela que, indevidamente foi excluída.

Prossegue dizendo que o resultado do exercício constitui o ponto de partida para se chegar à base de cálculo tanto do IRPJ como da CSLL. Assim, uma vez corrigida a distorção havida na composição desse resultado, tal correção afeta não só o IRPJ, mas, também a base de cálculo da CSLL. Conclui que a repercussão da glosa das despesas na CSLL é cabível, pois, não se trata, no caso, de mera indedutibilidade material oriunda da legislação do IRPJ (cita o CSRF 01-03.422, de 24.07.2001), uma vez que, o mecanismo tem como objetivo corrigir o lucro líquido que lhe serviu de base.

#### IV – RECURSO VOLUNTÁRIO

A decisão de primeira instância foi dada em 27.02.2004, o recurso foi apresentado em 30.03.2004 e foram arrolados bens, conf. fls. 555/557 e 1529/1548.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

No recurso, acrescenta aos argumentos apresentados na impugnação em relação à preliminar de cerceamento de defesa e discorda da DRJ quando diz que o cerceamento de defesa deve ser verificado concretamente, ou seja, apenas quando do proferimento de decisões ou despachos, e não quando da manifestação de atos administrativos, nos termos do art. 49, II do Decreto 70.235/72, entretanto, argumenta que essa interpretação é restritiva e não se coaduna com o amplo contexto do princípio constitucional insculpido no art. 5º, LX da Carta Magna. Argüi que o texto regulamentar, ao se referir a "despachos e decisões", deve ser interpretado de forma mais ampla, a fim de atender à teleologia constitucional do contraditório e da ampla defesa e que se deve considerar toda forma de manifestação da autoridade fiscal, ou seja, quaisquer formas de exteriorização de atos administrativos, com o intuito de não se preterir o direito de defesa.

Repete os argumentos sobre a falta de previsão legal para a constituição do crédito tributário.

Argüi que se parte dos recursos recebidos o eram de forma não onerosa, não se configura o repasse de empréstimos onerosos a custo zero, devendo por essa razão, ser anulada a exigência. Ressalta que a decisão da DRJ apesar de não ter havido qualquer manifestação da acusação fiscal nesse sentido, enquadrara como operações de mútuo a movimentação financeira verificada entre as empresas e que a posição da contribuinte, quando de sua impugnação também não foi nesse sentido.

Ressalta que a DRJ enquadrou as operações como mútuo, talvez para poder trazer à argumentação os dispositivos do DL 2.065/83, art. 21 (em contratos de mútuo com coligadas deve reconhecer a correção monetária), do PN CST 23/83 e do PN SRF 10/85 (regulamentam artigo que trata da correção monetária, que veio a ser extinta pela Lei 9.249/95) que, contudo, tampouco corroboram a argumentaçãoposta no acórdão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

Acrescenta que ademais, incorreto seria considerar como mútuos, numerários tratados como conta-corrente, porque, nessa hipótese, haveria enriquecimento ilícito sem causa, inadmissível nessa situação, porque não há razão jurídica para tanto. Ressalta, que a requerente atua como uma espécie de centralizadora de caixa, exercendo a função de administradora de conta-corrente com suas coligadas, de forma que, assim como transfere numerários às empresas coligadas, delas também recebe recursos, sempre de forma não onerosa. Destaca que é o que se infere da documentação anexada ao recurso, em que se juntam os razões das contas-correntes (doc. 3) e os razões das contas-correntes das coligadas com a recorrente (doc. 4) e da franqueada à diligência, documentação que a fiscalização não teria logrado analisar, a despeito da determinação contida na Resolução.

Conclui que em razão da revogação do art. 21 do DL 2.065/83 e do fato de constituírem-se os supostos mútuos como contas correntes, não subsiste o lançamento.

A recorrente traz ainda argumentos sobre a necessidade das despesas. Em relação ao argumento da Turma Julgadora de que a contribuinte não lograra demonstrar a forma de utilização dos recursos obtidos, via FINAME, afirma, que este, pela sua natureza, já demonstrara sua finalidade, dado que suas regras de concessão e sua homologação são de competência do BNDES, empresa pública federal, cujas regras para obtenção, são exigentes e que se afere que uma vez concedido o financiamento, os recursos são voltados para a sua finalidade, qual seja, a obtenção de máquinas e equipamentos novos de fabricação nacional, e voltados para a atividade operacional da empresa.

Entende ser descabida a necessidade de apresentar a forma de utilização dos recursos obtidos por meio do FINAME. Mas, apesar disso, apresenta um de seus contratos (doc. 5), bem como notas fiscais de aquisição de bens imobilizados (doc. 6), para demonstrar o alegado. Apresenta também razões de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

contas passivas de FINAME (doc. 7) e razões das contas de resultado de juros passivos e ativos, junto a planilha indicativa do montante de juros passivos atinentes a FINAME (doc. 8).

Em relação ao fato do acórdão recorrido, aduzir que as planilhas elaboradas pela autoridade fiscal (fls. 29/31) obedeceram a critério quantitativo, em vez de obedecer a critério qualitativo, entende estar equivocado o acórdão, porque a finalidade operacional das despesas financeiras decorrentes do FINAME e de financiamento de importações, dever-se-ia atribuir caráter qualitativo aos valores consignados na planilha. Deixando-se de atribuir tal caráter qualitativo aos juros em questão, se lhes nega sua necessidade, normalidade e usualidade, o que não condiz com a verdade.

Estende toda a argumentação tecida sobre o FINAME, no que tange aos financiamentos de importações.

Quanto à variação cambial, discorda do acórdão recorrido quanto a não ser possível determinar o quantum contabilizado como juros passivos. Entende haver equívoco novamente, dado que, analisando-se o razão da conta de juros passivos (doc. 8), verifica-se que estão perfeitamente discriminados os valores atinentes à variação cambial, razão pela qual não há necessidade de juntada de planilha demonstrativa dos respectivos valores. Ressalta ainda que, no ano de 2000, há segregação das despesas de variação cambial em conta específica, cujos razões estão incluídos no doc. 8.

A respeito da questão "glosa de despesas financeiras x empréstimo repassado", afirma que o C.C. também tem decidido que nem sempre os juros passivos tornam-se desnecessários/indedutíveis, por existirem concomitantemente. Cita acórdão 101-92691 de 08.06.99.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

Repete os argumentos citados na impugnação sobre a ausência de fundamentação legal para a exigência da CSLL.

Junta aos autos razões das contas correntes, razões das contas-correntes das coligadas, 1 contrato Finame, 1 contrato de cédula de crédito industrial e notas fiscais de aquisição de bens imobilizados, razões de contas passivas de Finame, Razões de contas de juros passivos e ativos e planilha demonstrativa de valores de juros de FINAME.

#### V – DA RESOLUÇÃO

Na sessão de 10.08.2005, foi determinada a realização de diligência com a seguinte finalidade: Análise dos documentos apresentados pela recorrente e outros constantes da sua contabilidade para verificar, de um lado, se as operações mencionadas pela contribuinte são ou não de conta corrente e, de outro, se os empréstimos captados pela contribuinte em terceiros advém de operações como FINAME e similares, e de operações de importação.

#### VI - DO RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA

Para a realização da diligência, a autoridade fiscal, intimou a empresa a deixar à disposição da fiscalização os elementos contábeis e fiscais, relacionados com as operações de empréstimos às empresas do grupo, bem como os originais dos contratos de empréstimos firmados com as instituições financeiras, a fim de cumprir o solicitado na Resolução.

Da análise dos contratos apresentados, o autor da diligência constatou a existência de 3 contratos na modalidade de FINAME. Destacou que os três contratos não geraram encargos nos períodos objeto da diligência. Os dois primeiros por terem sido firmados já no ano de 2001, e o terceiro que, em razão da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

carência, a primeira parcela de encargos só veio a incidir em 2001, conforme item 14 de seu preâmbulo.

Na modalidade de Financiamento de Importação, notou a existência de um contrato, de 05.04.2000, no valor de US\$ 356.758,00. Em relação aos demais empréstimos tomados pela diligenciada junto às instituições financeiras, são de outras modalidades (hedge, swap, mútuo, empréstimo c/c garantida, c/c crédito rotativo e c/c garantida c/ duplicatas).

Após, a autoridade fiscal, sob o título "Repasso de Empréstimos. Considerações sobre o Tema", ressalta que com a revogação da correção monetária do balanço pelo art. 4º da Lei nº 9.249/95, e na ausência de norma específica que criasse um mecanismo de exigência de juros mínimos aos empréstimos repassados, alguns grupos econômicos passaram a manusear os contratos de mútuo, nos quais figuravam como signatárias as afiliadas, com o fito de descarregar os efetivos encargos financeiros nas empresas mais rentáveis do grupo.

Também ressalta que os Auditores-Fiscais percebendo que essa prática feria princípio basilar para dedutibilidade de custos, despesas operacionais e encargos por não atender aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, caracterizando mera liberalidade, passaram a constituir crédito tributário em lançamento de ofício motivado por glosa da despesa financeira, por não necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora e que essa atitude da fiscalização ecoou favoravelmente no Primeiro Conselho de Contribuintes. Cita vários acórdãos.

Acrescenta que no caso concreto, para o período de 01/98 a 12/2000, a contribuinte contraiu empréstimos em instituições financeiras, que adentraram o caixa da autuada e compuseram sua liquidez total, tornando-se apta a conduzir seus negócios. Destaca que a liquidez disponível nos "cofres" da autuada é indivisível, seja por, lançamentos contábeis, planilhas, critérios, contratos, cálculos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

matemáticos seja por qualquer outra forma de apuração contábil, e que inexiste um critério que possa identificar na contabilidade da autuada de onde teria saído uma quantidade de recursos e para onde, especificamente, ele teria sido encaminhado. Ou seja, não há na contabilidade da autuada, vínculos entre a origem e a aplicação de seus recursos.

Partindo do fato de que a liquidez existente na autuada é indivisível, composta de numerário, não há que ser questionado se sobre uma parte desse montante incidem ou não incidem taxas de juros, variações cambiais, tarifas, despesas de financiamento e assemelhados. Tem-se que apreciar tal fato como um conjunto e não individualmente de acordo com a origem ou natureza do recurso captado.

Ressalta que se deve questionar apenas, qual foi o custo da empresa para fazer aporte desse montante de liquidez, levando-se em conta estritamente o PRINCÍPIO DA ENTIDADE. No caso concreto, tomando-se tão somente os encargos dos financiamentos, constatou-se que as contas contábeis registravam as despesas necessárias à manutenção em caixa da liquidez necessária: Despesas bancárias, encargos sobre financiamentos e juros passivos.

Concluiu ter restado consignado, nos livros que compõem a escrituração, que apesar dos gastos despendidos para a obtenção de liquidez, a contribuinte destinou grande parte desta mesma liquidez, a outras empresas, que em quase nada contribuíram para a formação de suas receitas que, pela análise dos períodos analisados (fls. 29 a 31), vê-se que o repasse aproxima-se de 100%, em quase todos eles, que teria afetado sobremaneira a liquidez da autuada, com a manifesta liberalidade de seus diretores, sem para isso retribuir suficientemente para o custo que essa liquidez teve para a autuada, sendo legal e correto a apropriação e a dedutibilidade dos encargos decorrentes dos empréstimos, por quem os contraiu, e se houver repasse por quaisquer circunstâncias, que o capital seja remunerado nos mesmos patamares do capital tomado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

## VII - DA MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE

No que concerne ao fato da autoridade fiscal ter apontado a existência de apenas um contrato de financiamento de importação e somente 3 na modalidade de FINAME, tais apontamentos não condizem com a realidade, visto que nem todos os contratos vinculativos, tais como os referente a FINAME e a financiamento de importação foram devidamente considerados. Exemplifica com o contrato de financiamento de importação com o Banco HBC de nº 99/027249, não mencionado no relatório. Destaca que por não ter ocorrido a devida análise e verificação na diligência, das operações efetuadas, conforme o determinado pela Resolução, foi frustrada a busca da verdade material e consequentemente da legalidade da exação, o que por si só, motivaria a nulidade da exigência.

Aduz que a autoridade fiscal não atendeu ao determinado pela Resolução porque não apurou se as operações feitas pela requerente com suas afiliadas tratavam-se ou não de conta corrente e que tal fato, implica em cerceamento do direito de defesa, porque a fiscalização não trouxe a lume, a real natureza dos supostos "mútuos" operados com suas afiliadas.

Afirma que a fiscalização não teria logrado analisar, a documentação anexada no recurso voluntário e da franqueada à diligência, a despeito da determinação contida na Resolução.

Repete vários argumentos citados no recurso voluntário.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

V O T O

Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

**PRELIMINARES DE NULIDADE**

Quanto à alegação de que houve cerceamento do direito de defesa porque durante o andamento do procedimento fiscal não foi intimada para esclarecer sobre a necessidade das despesas glosadas, concordo com as razões da Turma Julgadora. Entendo que, tendo o autuante convicção de que as despesas eram desnecessárias, não necessariamente precisava intimar a empresa a se manifestar durante a ação fiscal. A defesa foi exercida plenamente quando apresentou a impugnação e o recurso, nos termos do PAF. Entendo que essa preliminar deve ser rejeitada. Ademais, a recorrente não apontou nenhum outro elemento que pudesse implicar no ferimento dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto à preliminar de falta de fundamentação legal para a autuação, concordo com os argumentos da Turma Julgadora. A empresa se apropriou de juros que reduziram o seu lucro real, juros esses incidentes sobre capitais que financiaram as atividades das suas coligadas e não as suas, o que implica na indedutibilidade dos montantes excedentes, tendo por base os dispositivos constantes no auto de infração e no *caput* do art. 318 do RIR/94 (374 do RIR/99). O dispositivo legal citado pela contribuinte trata da regra geral de dedutibilidade de juros, mas tal dispositivo deve ser analisado em harmonia com as



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

demais normas contidas no RIR. Os fatos descritos se subsumem à capituloção legal descrita no campo enquadramento legal do auto de infração.

### MÉRITO

A fiscalização glosou as despesas financeiras dos fatos geradores ocorridos em 31.12.98, 31.12.99 e 31.12.2000, decorrentes de empréstimos tomados no mercado financeiro, por considerar que são desnecessárias à manutenção da fonte pagadora (na proporção do capital cedido), além de não normais e não usuais, com enquadramento legal nos arts. 242, §§ 1º e 2º, do RIR/94 e art. 299, §§ 1º e 2º, do RIR/99, posto que a contribuinte emprestou dinheiro às suas afiliadas, sem cobrança de quaisquer encargos financeiros em alguns períodos e em outros foram cobrados com insuficiência, em relação às taxas por ela pagas junto às instituições financeiras.

Logo, não houve a acusação de que os recursos tomados são exatamente os recursos repassados. A fiscalização levou em conta o montante tomado de terceiros e o montante repassado a afiliadas em cada mês. Na maioria dos meses, o capital cedido é maior que o capital tomado de terceiros. Comparou o montante dos juros passivos com o montante dos juros ativos e glosou a diferença, quando o valor dos juros passivos é maior que os juros ativos o que ocorre na maioria dos meses.

Portanto, não há acusação específica de que os recursos obtidos com operações de FINAME e financiamento a importações e outros recursos são desnecessários, porque teriam sido repassados às afiliadas. A fiscalização baseou-se em montantes obtidos de terceiros e montantes repassados a terceiros.

A diligência foi realizada para fins de ser analisado pelos documentos apresentados pela recorrente e por outros constantes da sua contabilidade para verificar:

A handwritten signature in black ink, appearing to read "P. S. G. M." or a similar initials.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

- a) se as operações mencionadas pela contribuinte são ou não de conta corrente;
- b) se os empréstimos captados pela contribuinte em terceiros advém de operações como FINAME e similares, e de operações de importação.

Em relação à verificação sobre se as operações com as afiliadas se são ou não de conta corrente, não houve manifestação do diligenciante, de forma específica, entretanto, entendo que é irrelevante para a solução do litígio, posto que, configura mútuo, a disponibilização de numerário, em conta corrente, para as empresas do grupo, especialmente pelos altos montantes de recursos repassados.

Quanto ao segundo item objeto da diligência, da análise dos contratos apresentados, o autor da diligência constatou a existência de 3 contratos na modalidade de FINAME. Destacou que os três contratos não geraram encargos nos períodos objeto da diligência. Os dois primeiros por terem sido firmados já no ano de 2001, e o terceiro que, em razão da carência, a primeira parcela de encargos só veio a incidir em 2001, conforme item 14 de seu preâmbulo.

Na modalidade de Financiamento de Importação, notou a existência de um contrato, de 05.04.2000, no valor de US\$ 356.758,00. Em relação aos demais empréstimos tomados pela diligenciada junto às instituições financeiras, são de outras modalidades (hedge, swap, mútuo, empréstimo c/c garantida, c/c crédito rotativo e c/c garantida c/ duplicatas).

A recorrente se manifestou dizendo que no que concerne ao fato da autoridade fiscal ter apontado a existência de apenas um contrato de financiamento de importação e somente 3 na modalidade de FINAME, tais apontamentos não condizem com a realidade, visto que nem todos os contratos vinculativos, tais como os referentes a FINAME e a financiamento de importação foram devidamente considerados. Exemplifica com o contrato de financiamento de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

importação com o Banco HSBC nº 99/027249, não mencionado no relatório. Destaca que por não ter ocorrido a devida análise e verificação na diligência, das operações efetuadas, conforme o determinado pela Resolução, foi frustrada a busca da verdade material e consequentemente da legalidade da exação, o que por si só, motivaria a nulidade da exigência.

Constatou que tal financiamento de importação com o Banco HSBC não consta dos autos e a contribuinte apesar de dizer que nem todos os contratos vinculativos a FINAME foram citados, também não os identificou e nem os trouxe aos autos com a manifestação. Verifico que apresentou com o recurso um contrato de fls. 1299 de nº 102103 relativo a Cédula de Crédito Industrial, Finame. Mas esse não é o cerne da questão, pois, não há acusação específica de que os recursos obtidos com operações de FINAME e financiamento a importações são desnecessários, porque teriam sido repassados às afiliadas. A fiscalização baseou-se em montantes obtidos de terceiros e montantes repassados a terceiros, motivo pelo qual é irrelevante que todos os contratos FINAME e de financiamento a importações estejam ou não nos autos e também é irrelevante, a apuração do valor das despesas financeiras relativas a essas modalidades de financiamento, porque, a acusação, com a qual concordo, é de que se havia recursos para repassar às afiliadas, então não haveria a necessidade de obter os recursos de terceiros, e se foram obtidos, as despesas são desnecessárias, em relação à diferença entre o valor dos juros passivos e dos juros ativos com as afiliadas, conforme metodologia descrita no relatório.

Seu argumento central é que o numerário transferido não onerosamente a outras empresas do grupo, era em parte, decorrente de recursos recebidos, também não onerosamente, de outras empresas do grupo.

Entretanto, constato que na planilha elaborada pela fiscalização, o valor dos recursos tomados de terceiros inclui o valor constante no exigível a longo prazo, sob o título "coligadas/controladas", assim como, os recursos concedidos a terceiros inclui o valor constante no realizável a longo prazo sob o título de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

"coligadas/controladas". Quando se compara o valor concedido às empresas do grupo, com o valor tomado das empresas do grupo, se constata que o valor tomado é muito menor que o valor concedido. Por exemplo, no ano de 1998 foi concedido às empresas do grupo o valor de R\$ 42.058.619,60 e foi tomado das coligadas/controladas o valor de R\$ 3.105.405,05.

Ou seja, seu argumento de que para parte dos recursos cedidos, os toma a custo zero e os repassa a custo zero, não interfere na apuração do valor dos juros indevidáveis, dado que o montante dos recursos concedidos é muito maior que o montante dos recursos recebidos.

Outro argumento é que contabilizou como juros passivos, a variação cambial. Pelos balancetes juntados aos autos pela fiscalização, se constata que na conta juros passivos, há discriminação do valor de variação cambial em diversos meses.

Tomando como exemplo o mês de agosto de cada ano, se constata o seguinte: Conforme se verifica do balancete de agosto de 1998, fls. 244, o valor da variação cambial não fez parte do valor apurado pela fiscalização a título de juros passivos, pois, o somatório da variação cambial é de R\$ 103.694,76 e o valor de juros de capital passivo considerado pela fiscalização na planilha é de R\$ 59.015,99. No mês de agosto de 1999, fls. 358/359 também consta variação cambial que ultrapassa a cifra de R\$ 300.000,00, enquanto que os juros passivos considerados na planilha são de R\$ 39.684,91. No mês de agosto de 2000 há conta própria com o título variação monetária passiva que totaliza R\$ 125.147,17 e o valor dos juros considerados pela fiscalização é de R\$ 9.012,82.

Portanto, da amostra realizada com o mês de agosto de cada ano, se constata que a variação cambial passiva não está incluída no valor apurado pela fiscalização sob o título "juros passivos" e deve se ressaltar que a recorrente não



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

indicou os meses em que teria havido a inclusão da variação cambial no cálculo da fiscalização.

Ao procurar entender como os cálculos contidos na planilha foram efetuados, constatei que houve um erro material no mês de setembro de 1999, pois, a planilha indica que o percentual de capital cedido a terceiros em relação ao capital tomado de terceiros é de 22,64% e para esse mês foram apurados juros ativos de R\$ 14.323,64. Aplicando-se esse percentual ao valor dos juros de capital passivo (R\$ 42.793,85), se obtém R\$ 9.688,53, e sendo os juros ativos maiores do que os juros calculados, não há nenhum valor a ser considerado como indedutível. Deve, portanto, ser excluída da exigência o valor de juros de R\$ 9.688,53 contido na planilha para o mês de setembro de 1999.

Quanto à CSLL, em julgamentos anteriores votei a favor da exoneração dessa contribuição na situação de glosa de despesas consideradas desnecessárias. Entretanto, analisando as razões da Turma Julgadora, me convenci do contrário.

A Turma Julgadora consignou que em que pese o fato de nem todas as restrições à dedutibilidade de dispêndios previstas pela legislação do Imposto de Renda serem aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro, deve-se ter em conta que a glosa das despesas não foi motivada por disposições específicas da legislação do IRPJ. A glosa em questão se deu em razão da constatação de despesas financeiras consideradas desnecessárias e assim, o que as torna indedutíveis também da base de cálculo da CSLL é o próprio conceito de resultado do exercício apurado com observância da legislação comercial.

Ressaltou que a contabilização indevida de despesas financeiras, consideradas desnecessárias, além de afetar o resultado positivo do exercício (lucro líquido ou contábil), implica afronta ao princípio contábil da entidade, explicitado na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade, CFC 750/93, e que se infere



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

desse princípio que a contabilidade tem por objeto o patrimônio da entidade e tudo que nela se encontrar inserido, há que obrigatoriamente, ser pertinente a esse patrimônio, não havendo que, com este, se confundir o daqueles que compõem o seu corpo societário. Assim a apropriação de despesas que, pela sua natureza, não são inerentes ao patrimônio da contribuinte, mas ao de suas afiliadas, constitui afronta ao princípio mencionado.

Destacou que, uma vez que o resultado do exercício, ante a contabilização de despesas desnecessárias, por mera liberalidade da contribuinte, mostrou-se distorcido da sua realidade, ou seja, se as despesas glosadas no auto de infração afetaram aquele resultado, deve ele, ser reajustado, de modo a refletir a verdadeira situação da empresa. Esse ajuste se opera mediante a inclusão, ao resultado, da parcela que, indevidamente foi excluída.

Conclui que o resultado do exercício constitui o ponto de partida para se chegar à base de cálculo tanto do IRPJ como da CSLL. Assim, uma vez corrigida a distorção havida na composição desse resultado, tal correção afeta não só o IRPJ, mas, também a base de cálculo da CSLL. Conclui também que a repercussão da glosa das despesas na CSLL é cabível, pois, não se trata, no caso, de mera indedutibilidade material oriunda da legislação do IRPJ (cita o CSRF 01-03.422, de 24.07.2001), uma vez que, o mecanismo tem como objetivo corrigir o lucro líquido que lhe serviu de base.

Concordo, pois, com as razões da Turma Julgadora. Deve ser mantido o lançamento dessa contribuição.

Assim como, em razão de erro material na planilha, para o lançamento do IRPJ devem ser excluídos da glosa, juros no valor de R\$ 9.688,53 no mês de setembro de 1999, a mesma exclusão deve ser estendida ao lançamento da CSLL, posto que o lançamento desta decorre dos mesmos fatos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.010161/2002-62  
Acórdão nº : 107-08870

Do exposto, oriento meu voto para rejeitar as preliminares de nulidade e no mérito dar provimento parcial ao recurso para excluir da glosa de juros, o valor de R\$ 9.688,53 no mês de setembro de 1999 em relação ao IRPJ e CSLL.

Sala das Sessões, DF, 24 de janeiro de 2007.

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA