



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Recurso nº : 137.610 - *EX OFFICIO E VOLUNTÁRIO*
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1991 e 1992
Recorrentes : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e BOSTON ADMINISTRAÇÃO E
EMPREENDEMENTOS LTDA.
Sessão de : 13 de abril de 2005
Acórdão nº : 103-21.911

IRPJ E OUTROS - DESPESAS ADMINISTRATIVAS. RATEIO. DEDUTIBILIDADE. A dedutibilidade das despesas administrativas rateadas entre empresas do mesmo grupo econômico está condicionada à necessidade, normalidade e usualidade, não preenchendo tais requisitos despesas específicas da instituição financeira controladora.

DESPESAS ADMINISTRATIVAS – GLOSA DO PERCENUAL DO PERCENTUAL DE RATEIO E DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - Legítima a glosa da elevação injustificada do percentual de rateio, bem como da atualização monetária acima dos índices aplicáveis.

DESFAZIMENTO PARCIAL DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO. DEVOLUÇÃO DOS RECURSOS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. Descabe a exigência de reconhecimento da correção monetária dos recursos no período de vigência do contrato, porque representativos do preço da compra e venda.

DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DEVEDORA DE IPC/BTNF. EXCLUSÃO INTEGRAL. OFENSA AO PRINCÍPIO DO DIFERIMENTO PARA OUTROS PERÍODOS. EXIGÊNCIA FISCAL PLENA DO MONTANTE ADICIONADO AO RESULTADO. IMPROCEDÊNCIA, NECESSIDADE DE RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO DO PERÍODO SUBMETIDO AO PERCENTUAL DE REALIZAÇÃO DEFINIDO EM LEI. Para determinação do lucro real, as exclusões do lucro líquido, em anos-calendário subseqüentes àquele em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso do que seria obtido se realizadas na data prevista, inclusive no caso de parcela dedutível em cada ano-calendário, correspondente ao saldo devedor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF.

ILL. Cabendo ao Fisco o ônus da prova da disponibilização do lucro pelos sócios, porque constitutivo do seu direito de lançar e, dele não se desincumbindo, o lançamento não pode prosperar.

ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA. A multa por atraso na entrega da declaração incide sobre o imposto declarado, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

sobre aquele apurado em lançamento de ofício, descabendo a sua aplicação em concomitância com a multa de ofício.

JUROS SOBRE MULTA. Não se conhece da matéria porque a exigência não compõe o lançamento.

TAXA SELIC. A utilização da taxa SELIC como juros de mora resulta de determinação da Lei nº 9.065/95 que se acha validamente inserida no nosso ordenamento jurídico.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se às tributações reflexas decidido no processo matriz.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 10ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO/SP I e BOSTON ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as verbas autuadas a título de: 1) "variações monetária - mútuo entre empresas coligadas", vencido nesta parte o conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que negou-lhe provimento; 2) "despesa indevida de correção monetária (diferença IPC x BTNF); 3) excluir a exigência do IRF/ILL; 4) excluir a exigência da multa por atraso na entrega da declaração; e 5) não tomar conhecimento das razões de recurso atinentes à juros de mora sobre multa de lançamento *ex officio* por não integrar o lançamento, vencido nesta parte o conselheiro Victor Luis de Salles Freire que tomava conhecimento e apresentará declaração de voto, bem como ajustar as exigências reflexas ao decidido em relação ao IRPJ e por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09

Acórdão nº : 103-21.911

FORMALIZADO EM: 06 JUL 2005

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, FLÁVIO FRANCO CORRÊA E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

Recurso nº : 137.610 - *EX OFFICIO E VOLUNTÁRIO*
Recorrentes : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e BOSTON ADMINISTRAÇÃO E
EMPREENDEIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

1 - Aos 02/10/96, foram lavrados contra a recorrente Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, PIS-Repique, Imposto de Renda Retido na Fonte e Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido e Contribuição Social sobre o Lucro, com a seguinte capitulação legal:

1.1 - Imposto de Renda Pessoa Jurídica

a) Despesas indedutíveis, arts. 154; 157; § 1º; 173; 221, § 7º e 387, I, do RIR/80.

b) Variações Monetárias Ativas – Mútuo Pessoas Ligadas, arts. 157, § 1º; 175; 254, I e 387, II, do RIR/80; art. 21 do D.L. nº 2.065/83 e art. 5º, parágrafo único do D.L. nº 2.072/83.

c) Despesa indevida de Correção Monetária, arts. 4; 8; 10; 11; 12; 15; 16 e 19 da Lei nº 7.799/89; art. 387, I, do RIR/80; art. 1º da Lei nº 8.200/91; art. 4º do Decreto nº 332/91 e art. 48 da Lei nº 8.383/91.

d) Multa por atraso na entrega da DIRPJ, art. 17 do D.L. nº 1.967/82.

1.2 - PIS-Repique, art. 3º, § 2º, da LC nº 07/70 e Título 5, Capítulo 1, Seção 6, itens 1 e 11 do Regulamento do PIS/PASEP.

1.3 - Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, art. 35 da Lei nº 7.713/88.

1.4 - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, art. 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88.

2 - As infrações apontadas podem, em resumo, ser assim descritas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09

Acórdão nº : 103-21.911

2.1 - Despesas Indedutíveis.

2.1.1 - As despesas consideradas indedutíveis se referem às glosas de valores correspondentes a pagamentos feitos ao The First National Bank of Boston, pessoa ligada, com o qual a recorrente celebrou convênios de prestação de serviços de assessoria técnica e financeira e de rateio de despesas administrativas, mediante os quais este se propunha a prestar-lhe serviços necessários ao desenvolvimento de suas atividades, correspondendo a remuneração paga a um percentual de rateio aplicável ao total das despesas administrativas do banco.

2.1.2 - A fiscalização concluiu pela improcedência da inclusão no rateio das rubricas referentes a Contribuições Filantrópicas, Honorários de Diretoria e Conselho de Administração, Despesas de Publicação, Despesas de Serviços do Sistema Financeiro e Despesas Tributárias, entendendo que tais tipos de dispêndios, por suas próprias especificidades, não se caracterizam como legalmente possíveis de serem repassados e assumidos por terceiros.

2.2 - Variações Monetárias Ativas.

2.2.1 - Trata-se da tributação da variação monetária que deixou de ser reconhecida sobre quantia paga pela recorrente ao The First National Bank of Boston a título de compra e venda de móveis e imóveis, que restou devolvida, face à não realização integral do negócio.

2.2.2 - Entendeu a fiscalização que, ante o desfazimento parcial da compra e venda, o fato traduziu-se num empréstimo não oneroso, configurando-se verdadeiro mútuo, daí a tributação exigida.

2.3 - Despesa indevida de correção monetária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

2.3.1 - O fisco considerou indedutíveis para efeitos do IRPJ, da CSLL e do ILL os encargos de depreciação e amortização de bens do ativo decorrentes da diferença da correção monetária do balanço entre IPC/BTNF no período-base de 1990, exigindo sua adição à base de cálculo.

3 - Impugnando as exigências, a contribuinte suscitou, em preliminar, a nulidade dos autos de infração, não só porque a fiscalização não recompôs a sua contabilidade, limitando-se a fazer incidir o IRPJ sobre os valores que considerou indedutíveis, mas também porque, em nenhum momento, restou demonstrado quais os critérios utilizados para a apuração das exações exigidas, impossibilitando, assim, o exercício do direito de defesa e a avaliação da correção dos valores exigidos, mormente porque as autuações estão embasadas em dispositivos genéricos, afora o fato de, no levantamento efetuado, não se haver considerado as exclusões legalmente previstas, questionando, ainda, a prova reflexa para as exigências reflexas.

4 - No mérito, as razões da impugnação são as seguintes:

4.1 - Quanto às glosas de custos, encargos e despesas.

A fiscalização não contesta a legitimidade dos convênios firmados com o FNBB; a forma de cobrança, a efetiva prestação dos serviços, a sua necessidade, utilidade e cumulatividade e a compatibilidade do preço pago com os serviços prestados e com os preços de mercado.

Contudo, com base em suposições e presunções, concluiu que houve rateio das despesas administrativas do FNBB como forma de ressarcimento pelos serviços prestados, e, a partir dessa presunção, entendendo que algumas das despesas eram intransferíveis, precisamente as despesas relativas às contas "Contribuições Filantrópicas", "Honorários da Diretoria e Conselho de Administração", "Despesas de Publicações", "Despesas de Serviços do Sistema Financeiro" e "Despesas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

Tributárias", as glosou, juntamente com as variações monetárias passivas de tais despesas.

Para obter os valores glosados, a fiscalização não se baseou em valores lançados na sua contabilidade, mas sim na contabilidade do FNBB, corrigindo os valores desde a data da sua apropriação no FNBB até a data que entendeu ter havido o rateio, presumindo que as despesas foram rateadas pelos seus valores corrigidos, sem verificar se os valores glosados coincidem com os valores por ela contabilizados.

Em decorrência do procedimento adotado, foram glosados valores superiores aos apropriados pela contribuinte, pois esta contabilizava tais despesas pelo valor singelo constante de planilhas apresentadas pelo FNBB, somente sofrendo correção entre a data da contabilização e a data do efetivo pagamento.

Desse modo, a fiscalização, além de, contra a letra do convênio, presumir rateio de despesas, presumiu também que tal rateio se fez com correção monetária.

Nesse ponto, a fiscalização é contraditória, pois ou há rateio de despesas e não se fala em correção monetária, porque despesa não se corrige, ou há correção monetária e então a figura não é o rateio de despesas, mas outra qualquer.

Na verdade, o rateio de despesas não passa de mera presunção do fiscal, dele não fala o contrato, nem ocorreu de fato.

A inconfiabilidade dos critérios utilizados e valores apurados pela fiscalização fica mais evidenciada pela glosa dos valores que teriam sido pagos a maior por tais serviços em 1991 e 1992, relativos à correção monetária indedutível que, embora legítima, teria sido feita por índice incorreto, razão pela qual a fiscalização refaz a atualização utilizando a TRD, sem, contudo, fundamentar legalmente porque



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

desprezou os índices aplicados pela contribuinte no período em que, extinto o BTNF, a sua substituição por outro índice idôneo cabia às partes, donde resulta sem fundamento a alegação de pagamento indevido em parte.

De igual modo, não esclarece a fiscalização porque e como apurou "variação monetária indedutível", valor que não se encontra registrado na contabilidade da impugnante, que não sabe o porque da glosa e muito menos como foram apurados os valores, até mesmo porque os valores contabilizados estão conforme as planilhas do FNBB, planilhas essas que não são questionadas pela fiscalização, de modo que há aqui absoluta impossibilidade de defesa.

Também não esclarece a fiscalização porque estão corretos os valores da planilha por ela elaborada para o ano de 1992 e incorretos os apropriados pela impugnante, se limitando a afirmar que teria havido apropriação a maior do que a devida.

Todas as despesas incorridas foram apropriadas com base nas planilhas do FNBB. Quando a apropriação foi efetuada em período posterior ao de competência, se deu sem qualquer correção monetária e, nos meses em que houve apropriação de valores diferentes dos constantes da planilha, foi sempre em valor inferior, não havendo, em ambos os casos, prejuízo para o fisco.

Assim sendo, os autos de infração nesta parte são fruto de meras suposições e presunções, sem qualquer embasamento legal e fático, não podendo, por isso, prosperar, vez que não se admite a exigência de tributos senão com base na lei.

Não é aceitável o lançamento com base em mero indício não comprovado, como ocorre no caso.

A fiscalização presumiu que houve rateio de despesas e não pagamento de um preço estipulado contratualmente, bem como que tais despesas foram repassadas com correção monetária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

Isto, contudo, jamais ocorreu. A base para os pagamentos feitos a título de ressarcimento dos serviços sempre foram as planilhas apresentadas pelo FNBB.

O fato de o preço pago corresponder a determinado percentual das despesas administrativas do FNBB não significa que houve rateio de despesas, mas tão somente que, via cobrança de preços, o FNBB recupera parte de suas despesas administrativas, compatível com o volume de serviços prestados e que também são de natureza administrativa.

O percentual de recuperação de despesas varia de acordo com o volume dos serviços prestados, sendo indiferentes para o tomador dos serviços os dados utilizados pelo FNBB para a formação do preço, desde que tal preço seja compatível com os serviços prestados.

Tanto não houve rateio de despesas que o FNBB contabilizou integralmente todas as suas despesas administrativas, inclusive as que o fisco considerou intransferíveis. Os valores recebidos da impugnante foram registrados no FNBB como receitas de prestação de serviços.

A impugnante, por sua vez, contabilizou despesas com pagamentos de serviços administrativos prestados pelo FNBB e não Despesas Filantrópicas, Honorários de Diretoria, Despesas de Publicações, Despesas de Serviços do Sistema Financeiro e Despesas Tributárias.

Na autuação, não foi aplicada a prestação para provar determinado fato. A fiscalização se valeu de meras suposições, retiradas do seu sentir pessoal, sem fundamento nos contratos nem nos fatos, como forma de exigir tributos.

A glosa das despesas não procede, pois não houve contestação ao contrato, à efetividade da prestação dos serviços e à comutatividade e necessidade dos serviços prestados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

No decorrer da fiscalização restou provado que as despesas eram usuais, normais e necessárias; que os serviços foram efetivamente prestados; que o prestador dos serviços possuía estrutura administrativa, recursos humanos e materiais necessário à prestação dos serviços e que a impugnante não dispunha desses mesmos recursos e para monta-los arcaria com maiores gastos.

A legislação do imposto de renda considera dedutíveis as despesas necessárias à manutenção da fonte pagadora, cujos serviços tenham sido efetivamente prestados. Portanto, a glosa carece de amparo legal.

Todos os valores foram oferecidos à tributação pelo FNBB. Se tivesse repasse de despesas insuscetíveis, os valores glosados deveriam retornar ao FNBB como despesa, anulando a receita na mesma proporção, o que não interferiria no resultado.

Ainda que se considere que o preço foi fixado tendo por base o valor total das despesas administrativas do FNBB, tal prática não é ilegal, como tem reconhecido a jurisprudência administrativa, inclusive do 1º Conselho de Contribuintes.

4.2 - Quanto à parte dos autos de infração decorrente da correção monetária Lei nº 8.200/91 – Despesa indedutível.

Falhas existentes nos levantamentos determinam a nulidade das exigências.

Os valores glosados a título de depreciação e de amortização decorrentes da correção monetária pelo diferencial IPC/BTNF são muito superiores aos registrados nestas contas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

Os autos padecem do vício da falta de motivação; não há correlação entre os fatos descritos e as exigências constantes dos autos; a fundamentação legal é genérica, não oferecendo motivação jurídica específica.

A Lei nº 8.200/91, citada na fundamentação, cuida genericamente da correção monetária das demonstrações financeiras e do tratamento fiscal do saldo da correção monetária, nada falando acerca da indedutibilidade das despesas de depreciação e amortização e, assim mesmo, só cuida do IRPJ, não podendo amparar as exigências da CSL e ILL.

A motivação legal dos autos de infração não é clara, nem precisa, nem adequada, não se sabendo que norma legal teria sido descumprida, o que implica em cerceamento de defesa.

Além disso, não há adequação entre o fato descrito e o regulado pelas normas invocadas.

Assim, por vício de motivação de direito e por vício de motivação fática, os autos de infração não prosperar.

Nem se alegue que as exigências teriam fundamento do Decreto nº 332/91, cujos artigos 39 e 41, extrapolando o alcance da Lei nº 8.200/91, violaram os princípios constitucionais da legalidade e da tipicidade, além de ferir as normas que estabelecem os limites do poder regulamentador.

De outra parte, ao determinar a adição ao lucro dos encargos de depreciação, amortização, exaustão e baixa de bens, o Decreto nº 332/91 modificou de forma ilegal e inconstitucional o conceito de lucro, tributando o patrimônio.

Sob pena de a tributação incidir sobre um lucro irreal, os encargos de depreciação, amortização, exaustão e baixa de bens apurados em função do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09

Acórdão nº : 103-21.911

reconhecimento de um índice maior de correção monetária para as demonstrações financeiras no ano base de 1990 não podem deixar de ser considerados na apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL e do ILL.

A postergação do reconhecimento do diferencial IPC/BTNF, consagrado no art. 3º da Lei nº 8.200/91, vem sendo reconhecido como inconstitucional por nossos Tribunais e por acórdão do 1º Conselho de Contribuintes.

4.3 - Quanto ao ILL.

A exigência do ILL, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, é inconstitucional e, além disso, no presente caso, não houve. E, se não existe lucro, não há como ser exigido o pagamento do ILL.

4.4 - Quanto as variações monetárias ativas.

Não houve mútuo entre a Impugnante e o FNBB capaz de gerar variações monetárias ativas. O que houve foi contrato de compra e venda, parcialmente desfeito, com devolução do preço.

Não havendo previsão contratual para, em caso de desfazimento total ou parcial, o preço ser devolvido com atualização monetária, esta não poderia ter sido paga.

Ademais, se tivesse havido o pagamento de encargos financeiros, estes encargos seriam despesas no FNBB, de modo que não haveria consequência tributária, pois o valor tributado em uma empresa seria despesas dedutível na outra.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

A fiscalização não poderia descaracterizar o negócio jurídico da compra e venda, denominando-o de mútuo, com único objetivo de cobrar tributo, só porque a devolução do preço não foi instantânea.

Agiu incorretamente a fiscalização ao tributar a totalidade da correção monetária, sem observar os cálculos do lucro inflacionário.

A exigência não tributa renda mas patrimônio, violando o art.43 do CTN e o art. 153, III, c/c os arts. 5º, XXII e 150, IV da Constituição Federal, representando confisco.

4.5 - Quanto às multas.

Descabe a aplicação da multa de 100%, cabível apenas nas hipótese em que haja falta de recolhimento do tributo devido, falta de declaração ou declaração inexata intencional, jamais no presente caso, em que o recolhimento não ocorreu porque inexistente o fato gerador.

É indevida a multa por atraso na entrega da declaração relativa ao ano de 1991, pois a entrega foi tempestiva.

4.6 - Quanto às exigências reflexas.

Sendo as exigências de ILL, CSLL e PIS-Repique mera decorrência da exigência feita na esfera do imposto de renda, demonstrada a insubsistência desta, im procedem as demais.

Por outro lado, na espécie, não se pode aceitar a lavratura por mera decorrência, uma vez que esta só se caracteriza com a definição conceitual de fatos importantes do ponto de vista tributário e que visem determinar a matéria tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09

Acórdão nº : 103-21.911

Como, no presente caso, a autuação do IRPJ se deu por ter o fisco entendido que o contribuinte excluiu indevidamente valores da tributação e deixou de incluir outros, se aceitos estes motivos para embasar os autos de infração reflexos, estar-se-á diante da figura da prova emprestada, invocando-se matéria de um procedimento para fundamentar os outros.

Pede, ao final, a improcedência dos lançamentos, se antes não for reconhecida sua invalidade.

5 - A Delegacia da receita Federal de Julgamento de São Paulo – SP, por sua 10ª Turma, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedentes os lançamentos, em decisão assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1992

Ementa: DESPESAS ADMINISTRATIVAS – RATEIO ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO. DEDUTIBILIDADE. A dedutibilidade das despesas está condicionada à necessidade, normalidade e usualidade, não preenchendo tais requisitos despesas específicas de instituição financeira que as transfere, através de rateio, às demais empresas do grupo.

RATEIO DE DESPESAS ADMINISTRATIVAS. PERCENTUAL E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. Injustificada a elevação de percentual de rateio bem como atualização monetária acima dos índices aplicáveis, correto o lançamento de ofício dos valores apropriados a maior.

DESFAZIMENTO DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEL ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO. ATUALIZAÇÃO DOS RECURSOS. Desfeito o negócio de compra e venda de imóvel, cabe atualização monetária dos recursos entregues enquanto permanecerem em poder da outra empresa ligada, sem cobrança de encargos, pela redução indevida do resultado em face do instituto da correção monetária de balanço.

DIFERENÇA IPC-BTNF. DECRETO 332/91. INCONSTITUCIONALIDADE. Efetuado o registro em desacordo com a legislação, correto o lançamento de ofício, não sendo competência da esfera administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

DEDUÇÃO DA CSL. A dedutibilidade das contribuições segue o regime de competência, cabendo sua dedução da base de cálculo do IRPJ.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS. PIS-REPIQUE/ILL/CSL. As tributações reflexas seguem o decidido no IRPJ pela íntima relação de causa e efeito entre as exigências.

ILL – IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. Sem a apresentação do contrato social não há como apreciar a alegação de não imediata distribuição dos lucros aos sócios, reduzindo-se em parte a exigência pela dedução da CSL e do IRPJ apurados de ofício.

Lançamento Procedente em Parte”.

6 - Dessa decisão recorre de ofício a autoridade julgadora de primeira instância e voluntariamente a contribuinte, renovando as razões deduzidas na impugnação e acrescentando que:

6.1 - Não cabe a aplicação de multa por atraso na entrega da declaração sobre o valor do tributo apurado em lançamento de ofício, quer porque referida multa só pode incidir sobre o valor do imposto de renda declarado, quer porque a multa por atraso na entrega de declaração e a multa de ofício não podem incidir sobre a mesma base de cálculo.

6.2 - Não há amparo legal para a exigência de juros sobre multa.

6.3 - A taxa SELIC é imprestável como índice para efeitos de cômputo dos juros de mora.

7 - Finaliza requerendo que seja dado total provimento ao recurso para o fim de tornar insubsistentes os autos de infração, afastando-se, em qualquer hipótese, a multa por atraso na entrega da declaração, os juros sobre a multa e os juros com base na taxa SELIC.

8 - Houve arrolamento de bens.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

VOTO

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Relator

1 - O recurso preenche todos os requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Antes de adentrar no mérito, cumpre analisar as preliminares argüidas, bastantes, segundo a recorrente, para conduzir à nulidade dos autos de infração.

1.1 - Alega a recorrente que não há correlação entre os fatos descritos nos Termos de Verificação e as conseqüências elencadas nos autos de infração.

A alegação não procede. A partir do exposto nos Termos de Verificação é possível consolidar todos os valores que compõem a autuação e determinar a matéria tributável, conforme planilhas elaboradas pela fiscalização.

1.2 - Conquanto alegue que os lançamentos invocam dispositivos genéricos, a recorrente não identifica quais seriam esses dispositivos e a riqueza de argumentos da defesa, que ataca todos os itens autuados, deixa claro que a empresa não teve dificuldades em se defender, o que seria impossível se os dispositivos invocados fossem genéricos.

1.3 - Improcede, igualmente, a alegação de levantamento mal elaborado, pois a fiscalização questiona a apuração do lucro real que tem como ponto de partida o lucro líquido, não lhe cabendo recompor a contabilidade, nem refazer as declarações de rendimento, mas sim levantar os fatos que, em desacordo com a legislação, afetaram a apuração do lucro real e proceder ao lançamento de ofício.

1.4 - Quanto à alegação do uso de prova emprestada para o lançamento das exigências reflexas, dependendo a comprovação dos ilícitos que as ensejaram dos mesmos elementos de prova do lançamento do IRPJ, nada impede que sejam objeto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

do mesmo processo, a teor do art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93.

1.5 - Quanto ao cerceamento do direito de defesa decorrente da não demonstração dos critérios utilizados para apuração da CSLL e o do ILL, os demonstrativos de apuração desses tributos existentes nos autos o afastam.

1.6 - O fato de não ter a fiscalização considerado as exclusões previstas em lei não resulta em nulidade dos lançamentos, pois podem ser considerados pela autoridade julgadora no acertamento do crédito tributário, como aliás o foram.

Diante disso, voto pela rejeição das preliminares suscitadas.

2 - Ultrapassadas as preliminares, analisemos o mérito.

2.1 - Quanto à glosa de custos, encargos a despesas.

Do exposto e demonstrado às fls. 20/24 da decisão recorrida se colhe que, diferentemente do afirmado pela recorrente, o valor glosado de Cr\$ 5.136.342.748,57, correspondente à soma dos três Termos de Verificação datados de 06/09/96, 16/09/96 e 25/09/96, fls. 29, 100 e 138, se encontra integralmente contabilizado nas duas empresas, sendo a descrição dos fatos precisa e clara, não se valendo a fiscalização de presunções para apuração de qualquer fato, inclusive do rateio de despesas, cuja existência se acha expressamente reconhecida pelo FNBB, conforme documento de fls. 48, no qual o Banco afirma que, a partir de 01/09/92 "passaremos a efetuar o rateio de despesas administrativas proporcionalmente à receita operacional de cada uma das empresas pertencentes ao grupo Boston".

De igual modo, também as variações monetárias calculadas pela fiscalização não foram presumidas, os próprios contratos previam a atualização e, até mesmo o valor a ser apropriado era apurado pelo FNBB em BTNF/TRD/UFIR. Portanto, o pagamento além do previsto contratualmente caracteriza liberalidade, passível de glosa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

No que pertine à não aceitação do rateio das despesas próprias do Banco, tais como: despesas de contribuição filantrópica, despesas de honorários, despesas de publicações, despesas tributárias e despesas com serviços do sistema financeiro, há de se observar que o convênio, fls. 39 a 42, ao elencar os serviços a serem prestados não as contempla. As despesas glosadas, portanto, em nada beneficiam diretamente a recorrente, de modo a justificar a redução do seu lucro.

Sequer o questionamento quanto à TRD procede, uma vez que esta é mencionada como índice de correção ns planilhas emitidas pelo FNBB, fls. 93, 95 e 96.

Em conclusão, mostra-se correta a glosa, nos valores apurados nos autos de infração, uma vez que as despesas glosadas não preenchem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade e a recorrente não demonstrou equívocos nos cálculos procedidos pela fiscalização.

2.2 - Quanto às variações monetárias ativas.

Conforme o já relatado, a fiscalização descaracterizou o pagamento feito à guiza de compra de imóveis não concretizada, por entender que o pagamento traduziu-se num empréstimo não oneroso, configurando verdadeiro mútuo.

Causa espécie que, sendo esse valor o mais representativo dentro dos valores da autuação, não tenham, nem a fiscalização, nem a recorrente, trazido aos autos os instrumentos contratuais da celebração da transação e do seu desfazimento.

Contudo, é extreme de dúvidas que os fatos ocorreram. Fisco e contribuinte asseveram que a compra e venda contratada não se concretizou na sua totalidade e, em conseqüência, do preço integral de Cr\$ 120.022.000.000,00, pago em 28/10/90, foi devolvido, em 15/12/92 o montante de Cr\$ 92.166.610.996,22.

É precisamente este valor devolvido que a fiscalização considerou como empréstimo, exigindo a tributação da sua variação monetária por todo o período



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

compreendido entre o dia 28/10/92 e o dia 15/12/92, conforme demonstrado no Termo de Verificação datado de 26/09/96, fls. 154/155.

A respeito, assim se pronunciou a decisão recorrida:

“A fiscalização não alterou o negócio jurídico não se concretizando a operação de compra e venda, os valores remetidos pela interessada permaneceram à disposição da outra empresa e enquanto não devolvidos, ficaram registrados a débito da tomadora, enquadrando-se na obrigatoriedade de correção monetária”.

Na ótica da decisão recorrida, pois, não houve alteração do negócio jurídico de compra e venda para mútuo. O que caracteriza o mútuo é a permanência, à disposição da empresa vendedora, da parcela do preço correspondente à parte da venda não concretizada, para além da data do seu desfazimento parcial.

Enquanto em vigor a compra e venda, os valores pagos correspondem ao preço. Desfeita a compra e venda, os valores pagos perdem a natureza de preço e passam a ter a natureza de empréstimo.

Decorrentemente, a variação monetária só poderia ser exigida a partir da data em que os valores pagos deixaram de ser preço, transmudando-se em empréstimo.

Ocorre que, sem perquirir a fiscalização a data do distrato, lançou a exigência sobre todo o período, desde a data do pagamento do preço da compra e venda, 28/10/1992, até a data da devolução, 15/12/1992; fato que, por si só, conduz à improcedência do lançamento.

2.3 - Quanto à despesa indevida de correção monetária.

Ainda que não renovada no recurso, da impugnação consta a alegação de que os valores glosados a este título são muito superiores aos registrados na contabilidade da empresa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

Acontece que os valores constantes do demonstrativo de fls. 05, considerados pelo lançamento, são confirmados pelo Razão Analítico, fls. 06/28, improcedendo a alegação.

Por outro lado, a discussão acerca da constitucionalidade ou não do art. 3º, I, da Lei nº 8.200/91 agitada no recurso hoje está superada pela decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 201.465-6, na qual restou proclamada a sua constitucionalidade, como se colhe da ementa do acórdão:

“Constitucional. Tributário. Imposto de Renda. Demonstrações Financeiras. Correção Monetária. Lei nº 8.200/91 (art. 3º, I, com a redação dada pela Lei nº 8.682/93). Constitucionalidade.

A Lei nº 8.200/91, (1) em nenhum momento, modificou a disciplina da base de cálculo do imposto de renda referente ao balanço de 1990, (2) nem determinou a aplicação, ao período-base de 1990, da variação do IPC; (3) tão somente reconheceu os efeitos econômicos decorrentes da metodologia de cálculo da correção monetária.

O art. 3º, I (Lei 8.200/91), prevendo hipótese nova de dedução na determinação do lucro real, constituiu-se como favor fiscal ditado por opção política legislativa. Inocorrência, no caso, de empréstimo compulsório. Recurso conhecido e provido”.

De outra parte, pacificou-se na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que o Decreto nº 332/91, ao regulamentar a Lei nº 8.200/91, não extrapolou o conteúdo e o alcance da lei em função da qual foi expedido, como se colhe da ementa do acórdão proferido no julgamento do Recurso Especial nº 102.734/PR, que se transcreve:

“Tributário. Correção monetária das disponibilidades financeiras das empresas. Lei nº 8.200/91 e Decreto nº 332/91.

Tornou-se pacífico na jurisprudência do STJ que, ao regulamentar a Lei nº 8.200/91, o Decreto nº 332/91 não exorbitou dos termos da legislação regulamentada.

A variação monetária decorrente da diferença entre os dois índices – IPC e BTNF – não se erige em indevida majoração de tributo, mas constitui mera consequência da adoção de distintos parâmetros, mesmo porque a questionada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

diferença, tendo em vista a estrutura societária, poderá, no caso de saldo credor da conta de atualização monetária, redundar em prejuízo ou não. Em face do texto expresso de lei, carece, a empresa, de utilizar-se da diferença IPC/BTNF, desde logo, sem observância do diferimento determinado na legislação de regência e respectivo regulamento (Lei nº 8.200/91)".

Diante dos entendimentos do Supremo Tribunal e do Superior Tribunal de Justiça, estaria correta a glosa das despesas de depreciação, amortização de bens e baixa de bens do ativo permanente decorrentes da diferença da correção monetária do balanço entre o IPC e o BTNF no período-base de 1990.

Ocorre, entretanto, que a fiscalização, ao lavrar o auto de infração, limitou-se a efetuar a glosa integral da despesa de correção monetária resultante da aplicação do IPC/90, desconsiderando os procedimentos para a correta determinação do montante do imposto de renda devida nos casos de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, rendimentos, custos ou despesas, fazendo a exigência nos anos em que foram apropriadas as diferenças de correção monetária sem a observância dos ajustes necessários, fato que determina o cancelamento da exigência, visto que se trata de postergação no pagamento do imposto.

2.4 - Quanto ao I.L.L.

Reiteradas decisões desse Conselho, inclusive dessa Câmara, abrigam o entendimento, esposado pela recorrente, de que não cabe o lançamento do ILL se não provado nos autos que o lucro auferido pela sociedade seria imediatamente disponibilizável aos sócios.

Cabendo ao fisco o ônus da prova da disponibilização do lucro pelos sócios, porque constitutivo do seu direito de lançar, e dele não se desincumbindo, o lançamento não pode prosperar.

Ademais, com o recurso vieram aos autos cópias do Contrato Social da recorrente, em vigor em 31/12/1991 e 31/12/1992, dando conta de que, por expressa determinação constante de sua cláusula 13, a destinação dos lucros dependeria de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

deliberação dos sócios e que nenhum dos sócios teria direito a qualquer parcela dos lucros até que fosse expressamente deliberado sobre a sua aplicação; o que somente reforça a improcedência do lançamento.

2.5 - Quanto à multa por atraso na entrega da declaração.

É farta a jurisprudência desse Conselho no sentido de que a multa por atraso na entrega de declaração incide sobre o imposto de renda declarado e não sobre aquele apurado em lançamento de ofício; bem como, no sentido de que não cabe a aplicação concomitante das multas de lançamento de ofício e por atraso na entrega da declaração sobre uma mesma base de cálculo.

Incidindo a multa exigida sobre o imposto apurado pela fiscalização, não tem como prosperar a exigência.

2.6 - Quanto aos juros sobre multa.

Sustenta a recorrente que, ao conferir os cálculos do crédito tributário apresentados pela Secretaria da Receita Federal para efetuar o arrolamento, constatou a incidência da taxa SELIC sobre o valor da multa de ofício e que o fisco, verbalmente, defendeu tal procedimento com base na Portaria nº 370, de 23/12/1988.

Entende a recorrente que a exigência não tem suporte legal.

Ocorre que a exigência não compõe o lançamento, sendo matéria própria da execução, pelo que não pode ser conhecida.

2.7 - Quanto à aplicação da taxa SELIC.

No que pertine à utilização da taxa SELIC como juros de mora, a Lei nº 9.065/95, que a determina, está validamente inserida no nosso ordenamento jurídico e, somente decisão judicial, com eficácia *erga omnes*, que lhe declare a inconstitucionalidade, pode afastá-la. Neste ponto, a recorrente se insurge contra expressa disposição de lei vigente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

3 - Quanto aos valores exonerados pela autoridade julgadora de primeira instância, prendem-se, exclusivamente, a exclusões legalmente previstas não levadas em consideração pela fiscalização na apuração do crédito tributário, quais sejam, a dedução da provisão da contribuição social sobre o lucro, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda e a dedução da provisão da contribuição social sobre o lucro e do imposto de renda da pessoa jurídica para efeito de determinação da base de cálculo do ILL.

4 - CONCLUSÃO.

Face ao exposto e por tudo mais que dos autos consta, voto pela rejeição das preliminares, pelo não conhecimento das razões do recurso que tratam da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, e no mérito, pelo provimento parcial do recurso para afastar as exigências relativas às variações monetárias ativas, itens 2 e 3 do Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, nos montantes de Cr\$ 21.502.640.911,38, Cr\$ 12.527.166.479,57 e Cr\$ 3.617.790.612,88, e a despesa indevida de correção monetária, bem como as exigências do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o lucro líquido e da multa pelo atraso na entrega da declaração; negando provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões-DF, em 13 de abril de 2005.


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Victor Luís de Salles Freire

No âmbito do cenário sob discussão entendi, isoladamente, de tomar conhecimento das razões de recurso atinentes aos juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício e, a seguir, justifico os meus fundamentos para assim votar.

Em primeiro lugar não paira qualquer dúvida no sentido de que quando o Fisco constrói o lançamento, ele não aplica juros de mora sobre a multa, tal como o faz para o imposto, quando deixa explícito que estes são calculados à data da autuação. Então, assim, a multa vem lançada singelamente sobre a parcela do imposto singelamente lançado.

A exacerbação da multa pelos juros aparece quando o sujeito passivo é notificada da decisão contrária a ele, no DARF que resume o valor do débito em face da decisão que, rejeitando total ou parcialmente a impugnação, calcula o valor do débito naquele momento, até para facilitar o sujeito passivo no arrolamento de bens.

É a partir daí que aparece a imposição dos juros sobre a multa e, conseqüentemente, o direito de o sujeito passivo impugná-lo porquanto, uma de duas: ou ela não foi objeto do lançamento e não pode ser cobrada enquanto não vier um lançamento específico dos juros sobre a multa, ou ela integra o lançamento e a autoridade competente, ao expedir o DARF de pagamento após a decisão, fá-lo pelo fato de assumir que os juros sobre a multa correm a partir do auto de infração.

Pertinente assim para mim o seu questionamento na peça recursal e, por isso, votei pelo conhecimento da matéria, quando questionada na peça recursal. Fiquei vencido e em face da redação do acórdão, entendo que a corrente majoritária, ao não me apoiar, no fundo entendeu que os juros de mora sobre a multa não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.037095/96-09
Acórdão nº : 103-21.911

integraram o lançamento e portanto, não podem ser cobrados no final da discussão administrativa, em permanecendo parcial ou totalmente a exigência.

É como entendo.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2005

VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE