

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10882.000643/00-10
Recurso n.º : 122.537
Matéria : IRPJ - EXS.: 1987 a 1989
Recorrente : SEAGRAM DO BRASIL S/A (SUCESSORA DE ALMADÉN VINHOS FINOS LTDA.).
Recomida : DRJ em SÃO PAULO/SP
Sessão de : 16 DE AGOSTO DE 2000
Acórdão n.º : 105-13.263

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - INOVAÇÃO DA EXIGÊNCIA INICIAL NA DECISÃO DE 1º GRAU - DECADÊNCIA - É legítimo o agravamento da exigência por parte do julgador singular, desde que observado o prazo decadencial e assegurado o pleno exercício do direito de defesa, o que pressupõe, no processo administrativo fiscal, a devolução do prazo para impugnação da matéria agravada, em homenagem ao princípio do duplo grau de jurisdição.

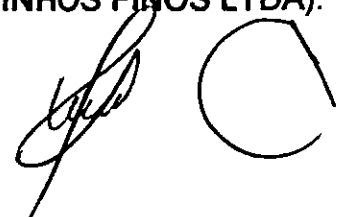
IRPJ - VARIAÇÃO CAMBIAL - ADIANTAMENTOS PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL - São dedutíveis os valores referentes à variação cambial, correspondentes à contrapartida da atualização dos recursos registrados como adiantamentos para futuro aumento de capital, realizados por sócio domiciliado no exterior.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO - PRINCÍPIO DA RELEVÂNCIA - A ausência de comprovação integral dos saldos das contas representativas de obrigações existentes na data de encerramento do período-base da pessoa jurídica, autoriza a presunção de omissão de receitas, no montante não comprovado. Tratando-se de previsão legal, somente pode ser infirmada pelo sujeito passivo, mediante a prova da im procedência da presunção.

ENCARGOS MORATÓRIOS - JUROS DE MORA - Afastados os encargos moratórios calculados com base na variação da TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, remanescem, no mesmo período, os juros de mora a razão de 1%, ao mês, a teor do disposto no artigo 161, § 1º, do CTN.

Recurso conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEAGRAM DO BRASIL S/A (SUCESSORA DE ALMADÉN VINHOS FINOS LTDA).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10
Acórdão nº : 105-13.263

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar suscitada (passivo fictício: decadência do direito de inovar o feito) e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência as parcelas de Cz\$ 1.637.353,33, Cz\$ 51.356.473,20 e Cz\$ 1.283.520.196,23, nos exercícios financeiros de 1987, 1988 e 1989, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: IVO DE LIMA BARBOZA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, temporariamente a Conselheira MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10
Acórdão nº : 105-13.263
Recurso nº : 122.537
Recorrente : SEAGRAM DO BRASIL S/A (SUCESSORA DE ALMADÉN VINHOS
FINOS LTDA).

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima, já qualificado nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 100/104, na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo aos períodos-base de apuração correspondentes aos exercícios financeiros de 1987 a 1989, em função da constatação de omissão de receitas, caracterizada por passivo fictício (passivo não comprovado), e de despesas indevidas correspondentes à contrapartida da atualização monetária de valores registrados à título de adiantamentos para futuro aumento de capital, efetuados por sócio-quotista sediado no exterior, conforme detalhamento contido nos Termos de Verificação Fiscal nº 01, de fls. 89/93, e nº 02, de fls. 94/99.

Inconformada com as exigências, a atuada ingressou tempestivamente com a impugnação de fls. 111/126, instruída com os documentos de fls. 127 a 233, posteriormente aditada com a petição de fls. 245/247, instruída com os documentos de fls. 248 a 460, na qual procura convencer o julgador singular da improcedência da autuação.

A autoridade julgadora de primeira instância, em decisão de fls. 463/471, manteve parcialmente o crédito tributário, afastando a tributação sobre parcela do item correspondente à omissão de receita por passivo não comprovado e mantendo integralmente a exigência formalizada sobre o segundo item da autuação. Considerou ainda indevidos os encargos dos juros moratórios calculados com base na variação da TRD, no período de 04/02 a 29/07/1991, julgando que, neste interregno, remanescem referidos encargos, à razão de 1% ao mês ou fração.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

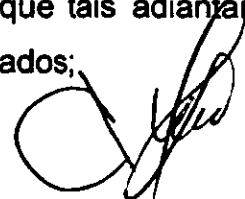
Através do recurso de fls. 480/493, a contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, cujas razões de defesa podem ser assim sintetizadas:

**I – DAS DESPESAS COM A ATUALIZAÇÃO DOS ADIANTAMENTOS
PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL (AFAC)**

1. a Recorrente concorda com o Fisco de que os adiantamentos para futuro aumento de capital não se enquadravam entre as contas sujeitas à correção monetária do balanço; entretanto, embora contabilizadas àquele título, e atualizados pela variação do BTN, os valores relativos ao período base de 1987, sofreram uma complementação resultante da sua atualização cambial, tendo constado da demonstração do lucro real e da correspondente declaração de rendimentos do exercício de 1988, como despesa de variação cambial, "(. . .) e no ano de 1988, os gastos já foram registrados diretamente à conta de atualização cambial, inexistindo, sequer, lançamento de correção monetária";

2. dessa forma, a discussão se restringe à dedutibilidade da contrapartida da atualização cambial dos recursos adiantados pelo sócio no exterior, para futura capitalização (os quais constituem exigibilidade da empresa para com terceiros), procedimento que visou evitar a deterioração do poder de compra da moeda, decorrente da inflação;

3. nada impede a aludida atualização, tanto que este Colegiado já concluiu, em julgado contido no Acórdão 1º CC nº 103-07.192, de 1986, no qual é invocado o Parecer CST-SIPR nº 2.982, de 21/10/1980, expedido pela Coordenação do Sistema de Tributação da SRF (cópias anexadas aos autos), que tais adiantamentos podem beneficiar-se da correção cambial, enquanto não capitalizados;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

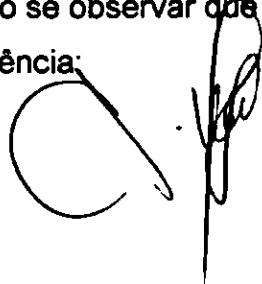
4. o próprio Banco Central do Brasil admite esse procedimento, determinando, para fins de emissão de Certificado de Registro de Investimento Estrangeiro, que a capitalização de investimentos daquela natureza, seja feita pelo valor em dólares da data da liquidação do contrato de câmbio da remessa;

5. a motivação, tanto para a glosa levada a efeito pelo Fisco, como para a manutenção da exigência, na decisão recorrida (ausência de acordo entre as partes, e da tributação do valor correspondente à atualização efetuada pela autuada, por parte do sócio no exterior) não encontra amparo em quaisquer dos atos normativos citados no enquadramento legal do feito, conforme demonstrado.

II – DO PASSIVO NÃO COMPROVADO

1. a Recorrente reitera os argumentos contidos na impugnação acerca do passivo não comprovado, segundo os quais, por se tratarem de obrigações relativas a financiamentos bancários contratados de forma global, incluem diversas parcelas de encargos financeiros, o que justifica a dificuldade de localização dos documentos comprobatórios; aliado a isso, o fato de a empresa haver passado por mudanças de endereço e de controle societário, no período, determinou diversos transtornos em seus arquivos, dificultando o atendimento, na íntegra, quanto à exibição dos comprovantes solicitados na ação fiscal;

2. ao prolatar a decisão recorrida, o julgador singular agravou indevidamente o feito fiscal, conforme detalhado a seguir, sem que lhe coubesse competência para proceder a lançamento nos termos do Código Tributário Nacional, além de não se observar que os períodos objeto da autuação, já se achavam alcançados pela decadência:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

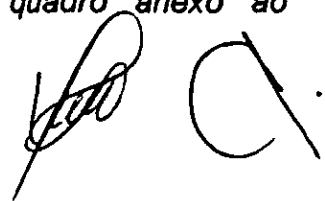
a) exercício de 1987 (período-base de 1986): a decisão considerou um passivo contábil total no valor de Cz\$ 62.672.611,32, quando o efetivamente autuado alcançou a cifra de Cz\$ 62.407.027,84, conforme balanço de 31/12/1986; a diferença de Cz\$ 265.583,48, refere-se a ativo do crédito rural, não tendo constado da autuação; portanto, a exigência deve firmar-se apenas sobre a parcela remanescente de Cz\$ 9.015.678,26, ao invés de Cz\$ 9.281.261,74;

b) exercício de 1988 (período-base de 1987): foi tomado como passivo não comprovado, o valor de Cz\$ 99.420.296,25, quando o valor autuado, foi de Cz\$ 97.628.595,00, sendo acrescido o montante de Cz\$ 1.791.701,25, no exato valor do crédito rural (valor ativo); a parcela remanescente após a comprovação acatada na primeira instância, é de Cz\$ 371.241,93, e não de Cz\$ 2.162.943,36, como concluiu aquela autoridade;

c) exercício de 1989 (período-base de 1988): aqui, a inovação consistiria em erro no cálculo do imposto (e adicional) incidente sobre a parcela da exigência mantida, implicando em uma diferença cobrada a maior, da ordem de 88.966,96 BTNF, conforme demonstrado;

3. compõe o valor considerado como não comprovado no exercício de 1987, a parcela de Cz\$ 2.800.000,00, relativa a contrato de abertura de crédito em conta corrente com o Banco Geral do Comércio S/A, constando do respectivo extrato, uma transferência, em 30/12/1986, no aludido valor, "zerando" a conta, mas não a dívida, tendo sido realizado um novo débito, em outra conta garantida, conforme detalhado nas fichas razão, juntadas na impugnação;

4. ainda com relação ao exercício de 1987, foi alegado na fase processual anterior, sem que tal fato merecesse análise por parte da decisão recorrida, que "o acréscimo de juros pro-rata de Cz\$ 1.970.239,22, conforme quadro anexo ao



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

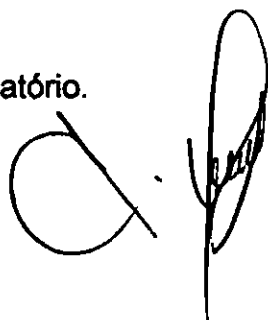
adendo impugnatório de 28/12/93, por referir-se a provisão de juros não pode ser aceito como passivo não comprovado, por óbvio. No máximo, constituiria glosa de despesas não realizadas, mas sua contabilização não implica na criação de passivo fictício, por não representar efetivo desembolso de caixa."

5. as parcelas remanescentes do passivo não comprovado nos exercícios de 1988 (Cz\$ 371.241,93) e de 1989 (Cz\$ 2.285.844,16), representando, respectivamente, 0,38% e 0,1% dos valores inicialmente arrolados àquele título, devem levar o julgador a reconhecer a comprovação do acerto da conduta adotada pela ora Recorrente, quanto à contabilização da baixa de seus débitos no período; deve-se ainda considerar, quanto à segunda parcela, as evidências constantes do contrato 269/88.

Por fim, aduz a Recorrente, que o afastamento da exigência do encargo da TRD no período entre fevereiro e julho de 1991, não autoriza a sua automática substituição pelos juros de mora calculados a razão de 1% ao mês ou fração, como constou da cobrança fiscal emitida pela repartição de origem, devendo os mesmos ser igualmente afastados.

Às fls. 495/498, consta cópia de decisão judicial, concedendo liminar em Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte, contra a exigência do depósito recursal instituído pela Medida Provisória nº 1.621-30, de 12/12/1997, sucessivamente reeditada.

É o relatório.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a large loop on the left and a vertical line with a flourish on the right.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

O recurso é tempestivo e, tendo em vista haver sido provada a concessão de medida liminar dispensando o contribuinte do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, publicada no D.O.U. de 15/12/1997, preenche todos os requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Em princípio, esclareça-se que, como os argumentos de defesa correspondentes ao passivo fictício, incluem questão preliminar, a sua apreciação deve preceder a análise das demais alegações contidas no recurso. Dessa forma, inverto a ordem dos itens objeto da autuação, no presente julgado.

Embora rejeite o argumento de que a autoridade julgadora de primeira instância não possui competência para aperfeiçoar o lançamento original, quando da prolação da decisão de primeiro grau, a teor do que dispõe o parágrafo único, do artigo 15, do Decreto nº 70.235/1972, é de se analisar, inicialmente, se ocorreu o alegado agravamento.

Com efeito, compulsando-se os autos, constata-se no Termo de Verificação Fiscal nº 01, de fls. 89/93, que os valores do passivo relativos a contas representativas dos saldos de financiamento de curto prazo arrolados (declarados pela fiscalizada), nos três períodos-base objeto da autuação, foram os seguintes:

- Exercício financeiro de 1987 – período-base encerrado em 31/12/1986:

Cz\$ 62.407.028,00;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10
Acórdão nº : 105-13.263

- Exercício financeiro de 1988 – período-base encerrado em 31/12/1987:
Cz\$ 97.628.595,00;

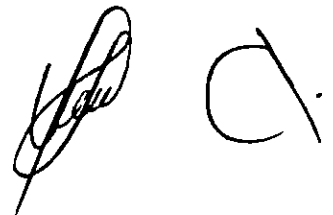
- Exercício financeiro de 1989 – período-base encerrado em 31/12/1988:
Cz\$ 5.271.456.606,00;

Já a decisão recorrida, partiu de um total contabilizado, nos dois primeiros exercícios, de Cz\$ 62.672.611,32 e Cz\$ 99.420.296,25, respectivamente; segundo a Recorrente, as diferenças constatadas (Cz\$ 265.583,48 e Cz\$ 1.791.701,25), referem-se a ativos de crédito rural, indevidamente considerados como obrigações.

Independentemente da justificativa para as citadas diferenças, constata-se que, efetivamente, ocorreu a alegada inovação do feito pelo julgador singular, sem que fosse observado o prazo prescricional do direito de a Fazenda Nacional formalizar e/ou aperfeiçoar o lançamento – o que a fulmina de pronto, em face de já haver transcorrido, quando do aperfeiçoamento realizado, o prazo previsto no artigo 173, do Código Tributário Nacional (CTN); ademais, não foi considerada a regra contida no já citado parágrafo único, do artigo 15, do decreto regulamentador do processo administrativo fiscal, de devolver o prazo para impugnação da matéria agravada.

Dessa forma, por se acatar a preliminar argüida, o litígio a ser apreciado por este Colegiado, deve considerar os valores originalmente arrolados na autuação, se afastando a inovação indevidamente promovida pela instância inferior.

Com referência ao exercício de 1989 (período-base de 1988), em que a inovação consistiria em erro no cálculo do imposto (e adicional) incidente sobre a parcela da exigência mantida, não se vislumbra o alegado agravamento da exigência inicial, pois se tal equívoco ocorreu, trata-se de mero erro de fato, não implicando em nulidade do

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

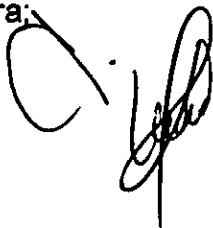
ato administrativo, nem, tampouco, resultando em prejuízo para o sujeito passivo, podendo ser sanado na execução do presente acórdão.

Passo a analisar o presente item da autuação, quanto ao mérito.

A alegação da defesa de que a parcela de Cz\$ 2.800.000,00 (na verdade, Cz\$ 2.799.999,20, conforme constou da decisão recorrida), arrolada como passivo fictício no exercício de 1987, foi transferida para uma outra conta corrente bancária garantida, representativa de empréstimo rotativo concedido por instituição financeira à autuada, no período, não se fez acompanhar de qualquer elemento probante. O que se vê dos autos, é uma quitação do débito, em 30/12/1986, conforme cópia do extrato de fls. 287, somente baixado em janeiro de 1987 (Razão às fls. 288), caracterizando a manutenção no passivo, de obrigação já liquidada, a confirmar a acusação fiscal.

Já com relação ao "(. . .) *acréscimo de juros pro-rata de Cz\$ 1.970.239,22, conforme quadro anexo ao adendo impugnatório de 28/12/93, por referir-se a provisão de juros não pode ser aceito como passivo não comprovado (. . .)*", também no exercício financeiro de 1987, cujo argumento não foi apreciado pelo julgador singular, pode-se concluir o seguinte:

1. a sistemática adotada pelo julgador singular, ao apreciar o presente item da autuação (de relacionar todos os débitos contabilizados a título de obrigações junto a instituições financeiras, desmembrados entre "financiamentos" e "juros sobre financiamentos", comparando-os com as parcelas efetivamente comprovadas por ocasião da defesa), a qual, resultou em inovação do feito fiscal, devidamente afastada nesta oportunidade, quando da análise da preliminar, não comportava a apreciação do argumento supra;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10
Acórdão nº : 105-13.263

2. a tese argüida somente poderia ser levada em conta, se a ora Recorrente demonstrasse o provisionamento a maior dos juros, mediante a apresentação de elementos que comprovassem erro de cálculo em sua apuração; na ausência de tal prova, remanesce, em princípio, a acusação fiscal;

3. no entanto, considerando a decisão contida neste voto, a não apreciação do argumento na instância inferior, não trouxe qualquer prejuízo ao sujeito passivo, conforme se verá a seguir:

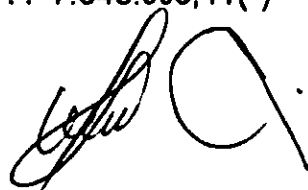
a) os valores relativos aos juros do período-base de 1986, arrolados na autuação, dados como comprovados por ocasião da ação fiscal, montam a Cz\$ 3.723.767,25, conforme demonstrativo de fls. 91; a decisão recorrida considerou comprovados os débitos àquele título, tão-somente no montante de Cz\$ 2.234.602,69, fato que compromete a conclusão nela constante;

b) dessa forma, os valores remanescentes do passivo não comprovado no correspondente exercício financeiro (1987), devem se restringir às parcelas do principal dos empréstimos (intituladas como "financiamentos" na decisão recorrida) não comprovadas ou comprovadas parcialmente, observando-se o não acatamento da inovação procedida pela autoridade julgadora monocrática, conforme esposado acima.

De todo o exposto, conclui-se que os valores da autuação relativos ao presente item, ficam reduzidos da forma demonstrada abaixo (em Cz\$):

Exercício de 1987 – período base de 1986:

Banco Francês e Brasileiro (compr. parc.) . . .	3.048,21
Banco Geral do Comércio	2.799.999,20
Banco de Boston	<u>4.860.861,00</u>
TOTAL	7.643.908,41(*)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

(*) – parcela inferior ao remanescente da decisão de primeira instância, já expurgada da inovação indevida, ora afastada (Cz\$ 9.015.678,26), devendo prevalecer no presente julgado;

Exercício de 1988 – período base de 1987:

Banco Itaú (Financ. – compr. parc.)	26.068,77
Banco de Boston (Juros – compr. parc.)	<u>2.136.874,59</u>
TOTAL	2.162.943,36(*)

(*) – o valor remanescente na decisão recorrida, considerando o expurgo realizado, importa em Cz\$ 371.241,93, o qual se constitui no limite a ser levado em conta para a base de cálculo da exigência a ser mantida no presente exercício;

Exercício de 1989 – período base de 1988:

Banco Geral do Comércio (Juros – parc.)	<u>2.285.844,15</u>
TOTAL	2.285.844,15

Resta apreciar o argumento da defesa no sentido de que o julgador, diante das parcelas remanescentes do passivo não comprovado nos exercícios de 1988 e de 1989, representando, respectivamente, 0,38% e 0,1% dos valores inicialmente arrolados àquele título, deve reconhecer a comprovação do acerto da conduta adotada pela ora Recorrente, quanto à contabilização da baixa de seus débitos no período.

Tal alegação implica em adoção do princípio da relevância, para se concluir, diante da demonstração de um percentual elevado de um fato imponível, pela comprovação do mesmo, na íntegra.

Ora, o processo administrativo fiscal rege-se, primordialmente, pelo princípio da verdade material, o que determina a busca da realidade da ocorrência do fato gerador, como pressuposto para a exigência fiscal. E o legislador elegeu, na espécie

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

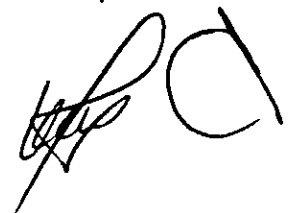
Acórdão nº : 105-13.263

dos autos, como fato presuntivo da existência desse fato gerador (receita não computada na determinação do lucro real da pessoa jurídica), a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, ressaltando-se a prova da improcedência da presunção (artigo 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/1977).

Ao longo do processo, a ora Recorrente logrou demonstrar parcialmente a existência real das obrigações constantes de seus balanços objeto da auditoria fiscal, elidindo, em parte, a motivação do lançamento. Entretanto, não há previsão legal para que o julgador estenda a comprovação efetuada para todo o montante arrolado na autuação, para se admitir a *prova da improcedência da presunção*, sobre as parcelas do passivo não comprovadas, contrariando disposição literal de lei. Rejeito, portanto, o argumento.

Por fim, a alegação da Recorrente, de que se deve considerar, quanto à parcela correspondente ao exercício financeiro de 1989, as evidências constantes do contrato 269/88 (cópia às fls. 376), além de vazia de conteúdo, em nada o socorre, pois as disposições nele contidas não esclarecem a divergência constatada pelo Fisco, entre o valor dos encargos apropriados no período como obrigação da empresa, e os comprovados pelos documentos carreados aos autos, devendo prevalecer o lançamento, nesse particular.

Quanto ao item da autuação relativo à glosa de despesas indevidas correspondentes à contrapartida da atualização monetária de valores registrados à título de adiantamentos para futuro aumento de capital, efetuados por sócio-quotista sediado no exterior, é de se reconhecer a procedência do argumento da Recorrente de que o litígio se restringe à dedutibilidade da variação cambial decorrente da aludida atualização, uma vez que o registro inicial dos adiantamentos em conta de patrimônio líquido, foi objeto de retificação, embora tenha constado tais encargos, na declaração de rendimentos relativa ao período-base de 1988, como variações monetárias passivas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10
Acórdão nº : 105-13.263

Entendo que tal procedimento, por si só, em nada prejudicou ao Fisco, caso venha a lide a pender para a Recorrente, pois o valor deduzido àquele título, no período, posteriormente complementado pela fiscalizada, foi inferior ao referente à atualização cambial, devendo se adotar o comando contido no artigo 171, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 (RIR/80), acerca da inobservância do regime de escrituração.

Passo a analisar o argumento contido na peça acusatória de que os recursos recebidos pela atuada, de sócio no exterior, devidamente documentados pelas cópias dos contratos de câmbio carreadas aos autos, a título de adiantamentos para futuro aumento de capital, não constituem empréstimos, por se tratarem de capital de risco, sobre o qual, não se aplica o conceito jurídico de mútuo.

Como enfatizado pelo julgador singular, o artigo 21, do Decreto-lei nº 2.065/1983, prescreveu que:

"Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos, o valor correspondente à correção monetária calculada segundo o variação do valor da ORTN." (destaquei).

A administração tributária, ao interpretar tal dispositivo legal, em confronto com as operações de adiantamentos para futuro aumento de capital, realizadas entre empresas ligadas, concluiu, em regra, pela obrigatoriedade do atendimento ao disposto na norma legal, por parte do investidor, salvo se o adiantamento se destinar, específica e irrevogavelmente, ao aumento de capital social da beneficiária e a capitalização se processar, obrigatoriamente, por ocasião da primeira AGE, ou alteração contratual posterior ao adiantamento, ou, no máximo, até 120 dias contados do encerramento do período-base da sociedade tomadora dos recursos,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

segundo dispõem o Parecer Normativo CST, nº 17, de 20/08/1984 e a Instrução Normativa SRF nº 127, de 08/09/1988.

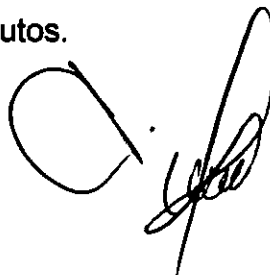
Do exposto, pode-se tirar as seguintes ilações:

1. ao instituir a obrigatoriedade de reconhecimento de, no mínimo, o valor correspondente à correção monetária nos negócios de mútuo entre pessoas jurídicas ligadas, o legislador ordinário se dirigiu especificamente para a mutuante da operação, não sendo disciplinadas, no dispositivo reproduzido, as condições da dedutibilidade do valor correspondente à atualização do débito, por parte da tomadora dos recursos (mutuária);

2. tal disciplinamento somente veio à luz por ocasião da interpretação da matéria, por parte da administração tributária, quando da edição do Parecer Normativo CST nº 10, de 13/09/1985;

3. portanto, ao contrário do entendimento do autor do feito, encampado pela decisão recorrida, as operações relativas a adiantamentos para futuro aumento de capital, foram equiparadas, pela administração tributária, a operações de mútuo, para fins do tratamento previsto no artigo 21, do Decreto-lei nº 2.065/1983, somente excepcionando-as, nas condições constantes dos citados atos normativos.

Tais conclusões desautorizam a invocação, pelo julgador singular, da decisão contida no Acórdão 1º CC nº 101-77.955, DOU de 09/02/1989, o qual não levou em consideração o posicionamento supra, que vincula a autoridade administrativa. Ademais, o aludido julgado se aplica ao polo positivo da operação (mutuante), a quem o legislador determinou o reconhecimento da correção monetária do mútuo, como demonstrado, o que não constitui a hipótese dos autos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

A outra fundamentação da decisão recorrida, para manter a presente exigência, está expressa nos seguintes termos:

"(. . .)

"Não há, também, que se admitir a dedutibilidade da contrapartida dessa atualização a título de despesa operacional na empresa beneficiária dos recursos, notadamente no presente caso, em que a contribuinte é controlada por empresa estrangeira.

"(. . .)"

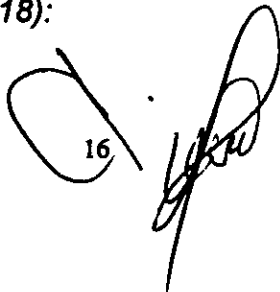
Provavelmente o óbice à dedutibilidade da despesa aventado pelo julgador monocrático, diz respeito à impossibilidade de reconhecimento da receita, por parte da empresa cedente dos recursos, como constou da peça acusatória.

No entanto, a legislação de regência não opõe obstáculo à pretensão da Recorrente, principalmente, fundada na motivação invocada pela autoridade fiscal, de falta de correspondência, na mutuante sediada no exterior, do reconhecimento da receita. Tal requisito, sem qualquer base legal, se afigura completamente divorciado do fenômeno econômico ocorrido, pois, além de o mutuante se localizar em território estrangeiro, não se sujeitando, internamente, à legislação brasileira, a atualização efetuada pela mutuária, não trouxe qualquer benefício financeiro ao investidor, pois se destinou, tão somente, a manter o poder de compra, em sua moeda nacional, dos recursos enviados à empresa da qual é sócia, a título de adiantamento (empréstimo).

Ao contrário: ao disciplinar o tratamento a ser dado à contrapartida da atualização de direitos e obrigações da pessoa jurídica, dispõe textualmente o RIR/80, no dispositivo reproduzido abaixo:

"Art. 254 – Na determinação do lucro operacional (Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 18):

16



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10
Acórdão nº : 105-13.263

**I - omissis.*

**II – poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos.*

**Parágrafo único – Compreendem-se nas disposições deste artigo as variações monetárias apuradas mediante:*

**a) omissis.*

**b) conversão do crédito ou da obrigação para moeda nacional, ou novação dessa obrigação, ou sua extinção, total ou parcial, em virtude de capitalização, dação em pagamento, compensação, ou qualquer outro modo, desde que observadas as condições do Banco Central do Brasil.*

**c) atualização dos créditos ou obrigações em moeda estrangeira, registrada em qualquer data e apurada no encerramento do exercício social em função da taxa vigente.* (destaquei).

As conclusões acima estão consentâneas com o Parecer CST/SIPR nº 2.982, de 21/10/1980, da lavra da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, no sentido de que *“Os adiantamentos para aumento de capital, enquanto a ele não incorporados, devem ser entendidos como empréstimo do sócio à empresa beneficiária. A tais obrigações aplicam-se as normas do artigo 18, parágrafo único, do DL nº 1.598/77 e do DL 1.733/79, quando for o caso.”*

O citado ato normativo foi invocado pela ora Recorrente, na fase impugnatória (a qual juntou cópia às fls. 131/132, juntamente com cópia do Acórdão 1º CC nº 103-07.192 – fls. 127/130 – que o adotou subsidiariamente para fundamentar a decisão nele contida), não tendo sido apreciado pelo julgador singular.

Tampouco, foi objeto de análise, o argumento da defesa, de que o Banco Central do Brasil admite o procedimento adotado pela autuada, determinando, para fins de emissão de Certificado de Registro de Investimento Estrangeiro, que a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

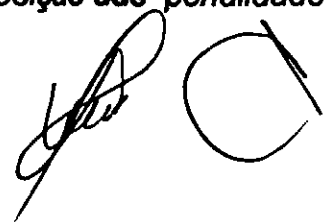
capitalização de investimentos daquela natureza, seja feita pelo valor em dólares da data da liquidação do contrato de câmbio da remessa; tal exigência supriria a ressalva constante do final do comando contido na alínea "b", do parágrafo único, do artigo 254, do RIR/80 (supra transcrito), e o seu cumprimento, por parte da fiscalizada, não foi questionado no procedimento sob apreciação.

Os fatos descritos poderiam determinar a decretação da nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa; entretanto, em função do julgamento de mérito pender para a improcedência deste item da autuação, resta prejudicada a aludida questão preliminar.

Assim, em razão de: I) terem os recursos adiantados pelo sócio no exterior, efetivamente ingressados no caixa da atuada, conforme fazem prova os contratos de câmbio carreados aos autos, cuja legitimidade não foi posta em questão pela autoridade fiscal; II) a operação haver sido equiparada a empréstimos de sócios, pela administração tributária, conforme atos normativos citados nesta decisão; e III) a legislação de regência admitir a dedutibilidade dos valores correspondentes à contrapartida da atualização cambial dos créditos referentes a recursos enviados para fins de futuro aumento de capital na sociedade investida, não há como prevalecer a presente exigência, como demonstrado.

No que concerne ao argumento da defesa contrário ao encargo de juros de mora à razão de 1% ao mês ou fração, em substituição ao calculado com base na variação da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, determinado pela decisão recorrida, o mesmo se afigura improcedente diante das disposições contidas no artigo 161, e o seu parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, a seguir reproduzidos:

**Art. 161 – O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000643/00-10

Acórdão nº : 105-13.263

cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta Lei ou em lei tributária.

“§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”

Com efeito, se foi afastada a aplicação do disposto em ato legal (artigo 30, da Lei nº 8.218/1991), o qual previa a incidência de juros de mora com base na variação da TRD sobre débitos para com a Fazenda Nacional, no período supra, remanesce no mesmo período, a regra geral estatuída no dispositivo transcrito, já que deixou de prevalecer a norma contida em lei que dispunha de modo diverso, não devendo ser acatada a alegação da defesa, por contrariar princípio de lei complementar embasadora do Sistema Tributário Nacional.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, para, acatando a preliminar argüida, no mérito, dar-lhe provimento parcial, no sentido de:

I – quanto ao passivo fictício: excluir das parcelas mantidas pela decisão de primeira instância, os valores de Cz\$ 1.637.353,33 e Cz\$ 1.791.701,43, nos períodos-base correspondentes aos exercícios financeiros de 1987 e 1988, respectivamente;

II – quanto à glosa das despesas com a atualização dos adiantamentos para futuro aumento de capital: excluir a exigência correspondente.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2000


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA