



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Processo nº 10.980/003.798/90-84

MGPJ
Sessão de 14 de setembro de 1993

ACORDÃO Nº 105-07.744

Recurso nº: 100.299 - IRPJ - ESC: DE 1986, 1987 e 1989

Recorrente: ORBRAM - ORGANIZAÇÃO E. BRAMBILLA LTDA.

Recorrida: DRF EM CURITIBA-PR

CONTRATOS DE MÚTUA - Caracterizado o contrato de mutuo pelas operações de empréstimos registradas em contas correntes entre coligadas, e não restando provado nos autos que tais lançamentos espelhassem negócios outros, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária, calculada segundo o índice oficial vigente à época.

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - CONTRATO DE MÚTUA ENTRE COLIGADAS - D.L. 2.065/83, art. 21 - O procedimento preconizado no referido artigo deve corresponder precisamente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN. Se seu valor permanece inalterado por determinado período, carece base para a cobrança.

EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS - Caracteriza-se como distribuição disfarçada de lucros os empréstimos efetuados a sócios, quando a pessoa jurídica possuía à época lucros acumulados.

CUSTO OU DESPESA OPERACIONAL - Na vigência do Decreto-lei nº 1.598/77, as contribuições para a Previdência Social podem ser deduzidas, como custo ou despesa operacional, no período-base em que ocorrer o fato gerador, independentemente de seu pagamento.

O fato dos pagamentos terem sido documentados com guias falsas, não descaracteriza a dedutibilidade dos encargos, a despeito de ensejar outras irregularidades.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ORBRAM - ORGANIZAÇÃO E. BRAMBILLA LTDA.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para excluir da exigência fiscal a parcela de correção monetária sobre mútuo entrecoligadas no período de 03.03.86 a 28.02.87, e, por maioria de votos, excluir a parcela de Cz\$26.598.046,08, no exercício de 1989, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Celi Depine Mariz Delduque (Relatora) e Jackson Medeiros de Farias Schneider que negavam provimento. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro Márcio Machado Caldeira. Foi apresentada sustentação oral pelo Advogado Amador Outerelo Fernandez, intervindo pela Fazenda Nacional o Procurador Dr. Ricardo Py Gomes da Silveira.

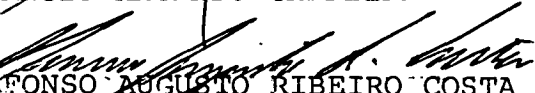
Sala das Sessões em 14 de setembro de 1993.


CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE

- PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

- RELATOR-DESIGNADO


VISTOS EM AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA
SESSÃO DE: 24 MAR 1994

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RP/105-0.343

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Hissao Arita e Afonso Celso Mattos Lourenço. Ausente o Conselheiro José do Nascimento Dias. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gilberto Congro Bastos.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.980/003.798/90-84

RECURSO Nº: 100.299

ACORDÃO Nº: 105-7.744

RECORRENTE: ORBRAM - ORGANIZAÇÃO E. BRAMBILLA LTDA.

R E L A T Ó R I O

ORBRAM - Organização e Brambilla Ltda., inconformada com a decisão de fls 179//a 189, que considerou procedente em parte a impugnação interposta contra o auto de Infração de fls. 140 a 148, recorre a este colegiado às fls. 193 a 214.

A exigência fiscal compreende o lançamento de crédito tributário decorrente da verificação das seguintes irregularidades:

a) Falta do reconhecimento da correção monetária referente a operações financeiras com empresas interligadas, caracteriza a fiscalização como mútuo;

b) Glosa de despesa de correção monetária do Patrimônio Líquido a maior, tendo em vista a realização de empréstimos a sócios pessoas físicas, quando a empresa dispunha à época de lucros acumulados;

c) A Glosa da totalidade das importâncias contabilizadas como despesa operacional, relativas a pagamentos ao IAPAS e ao INPS, cujos documentos comprobatórios foram caracterizados como inidôneos por terem sido fraudados.

Acórdão nº 105-7.744

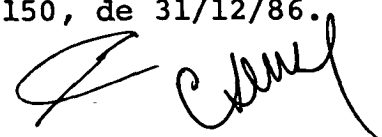
Em relação ao primeiro item do litígio, a fiscalização caracterizou as operações de mútuo a partir do livro Razão, cujas cópias das folhas estão nos autos, onde constatou transferências financeiras entre as empresas coligadas em contas do Ativo Circulante - Títulos a Receber, e consequentemente efetuou o lançamento da correspondente correção monetária, conforme determina o art. 21 do Decreto-Lei nº 2.065/83.

Quando da impugnação, a contribuinte argumentou que as contas-correntes entre as empresas interligadas não caracterizavam operações de mútuo, porque possuíam saldos que oscilavam, ora credor, ora devedor, e que tais oscilações eram decorrentes das operações de prestação de serviços que existiam entre as empresas.

Discordou, também, da metodologia aplicada pela fiscalização na apuração da correção monetária, uma vez que o cálculo não poderia ser diário, conforme PN CST 10/85 e, sim, mensal ou anual, mas considerando-se os meses dos eventos efetivos. Apresentou, também, suas razões para demonstrar que o citado parecer extrapolou o alcance do art. 21 do DL nº 2.065/83.

Insurgiu-se contra a correção monetária relativa ao exercício 1987, uma vez que o País estava "sob a égide do Plano Cruzado", e que, conforme disposição dos artigos 6º e 7º do DL nº 2.284/86, estava proibida qualquer cobrança a título de correção monetária sobre mútuos em 31/12/86, afirmando, ainda, que o art. nº 21, do DL nº 2.065/83 fora revogado pelas disposições do DL nº 2.284/86.

Na informação fiscal, o autuante afirmou que as transferências financeiras não se vinculavam a qualquer espécie de serviços prestados entre as empresas, tanto que a contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento que comprovasse os serviços, e demonstrou, também, que o PN 10/85 veio tão somente para esclarecer, e que no cálculo da correção monetária, exercício 1987, das operações de empréstimos, foi utilizada a OTN "pro-rata" fixada mês a mês, conforme dispõe a IN SRF nº 150, de 31/12/86.



Acórdão nº 105-7.744

Quando do recurso, trouxe a recorrente as seguintes razões, visando descaracterizar o mútuo:

a) "Existem operações de cunho estritamente comercial entre algumas," facilmente constatadas através do cotejamento entre as contas do ativo circulante e do passivo circulante da interligada ORBRAM CONFECÇÕES INDUSTRIAIS;

b) "Existem valores destinados ao pagamento de despesas centralizado" como no caso da ORBRAM - ADMINISTRAÇÃO DE IMÓVEIS, que podem ser verificados com os lançamentos na conta Banco Noroeste/Caixa e ORBRAM- Administração de Imóveis;

c) "Existem também sublocação de mão-de-obra", que "consiste em prestação de serviços de assessoramento técnico, fiscalização e também serviços contábeis, prestados no interior," ; e

d) "Por questões de mera racionalização de documentos, os serviços prestados mensalmente eram pagos conforme controles internos, porém as faturas eram emitidas normalmente congregando vários meses. Todavia, a remessa do numerário ocorria por ocasião de cada fato, razão esta que muitas vezes o saldo mantinha-se negativo, vez que, data máxima vênica, trata-se apenas de formalidades, sem nenhum gravame para o poder tributante."

Como na impugnação, se insurge contra a correção monetária apurada em relação ao ano-base de 1986, que foi abolida do mundo jurídico pelo DL nº 2.284/86, somente revigorada a partir de 01/03/87, citando a seu favor a declaração de inconstitucionalidade pelo STF do art. 18 do DL nº 2.323/87, o princípio constitucional da anterioridade da lei tributária e jurisprudência deste Colegiado.

Em relação ao segundo item do litígio, a recorrente, quando da impugnação, teve o seu pleito parcialmente atendido, uma vez que a autoridade julgadora de primeira instância excluiu da

Acórdão nº 105-7.744

base de cálculo da correção monetária a parcela correspondente aos lucros distribuídos legalmente, já tributados na fonte. A partir daí, foi ajustada a base de cálculo, restando, ainda, a parcela de Cr\$87.448.397,00.

Em seu recurso, a recorrente reproduz basicamente a argumentação apresentada na impugnação para se defender da parcela remanescente da tributação.

Quanto ao terceiro e último item da exigência fiscal, a recorrente, quando da impugnação, concentrou, basicamente, sua defesa na justificativa do regime contábil adotado para escriturar os pagamentos efetuados, da legalidade do lançamento correspondente à atualização monetária dos débitos, independentemente de ter ocorrido o efetivo pagamento.

Na impugnação fiscal, o autuante comentou os procedimentos contábeis adotados pela recorrente, e diz às fls. 175:

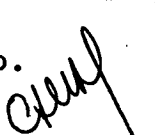
"Aparentemente, esses procedimentos não teriam causado distorções na base de cálculo do imposto de renda, não fosse a inexistência de documentação hábil e idônea."

A seguir, analisa as provas constantes dos autos da inidoneidade dos documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados ao IAPAS.

A recorrente, em seu recurso, apresentou as mesmas razões expendidas na impugnação, e trouxe aos autos os documentos de fls. 304 a 383, referentes a processos de parcelamento de débito para com a Previdência Social. E, assim, falou às fls. 213 sobre os documentos:

"Derradeiramente, anexa os processos de parcelamento, fato evidenciador que efetivamente a despesa não só procede como é perfeitamente dedutível, de forma a não subsistir qualquer dúvida quanto à improcedência da glosa impingida à Recorrente."

É o relatório.



Acórdão nº 105-7.744

V O T O

Conselheira: CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE, relatora

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Entende-se por mútuo o contrato pelo qual uma pessoa empresta a outra coisas fungíveis, tendo esta a obrigação de restituir o que lhe foi emprestado ou coisas no mesmo gênero, quantidade e qualidade.

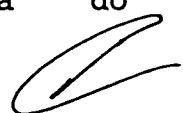
O mútuo ou empréstimo mercantil é um contrato real, que se aperfeiçoa com a tradição da coisa mutuada, passando o mutuário a ter a propriedade da coisa. Estatui o Código Civil, no art. 1.256, que "o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu", esclarecendo o art. 1.257 que "este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, por cuja conta correm todos os riscos dela, desde a tradição".

Nos presentes autos, nas fichas do Razão do Ativo Circulante, Títulos a Receber, os lançamentos têm as seguintes descrições: "valores transferidos para" seguido da identificação da beneficiária do numerário, e "valores transferidos da", quando do recebimento.

Por que razão a recorrente transferiria valores às suas coligadas?

Nas oportunidades que teve para se defender, a recorrente afirmou que as contas correntes espelhavam operações comerciais, realizadas entre as empresas do grupo, de prestação de serviços, de sublocação de mão de obra e de aquisição de mercadorias, como uniformes. Para comprovar tal afirmação, juntou aos autos algumas cópias do Passivo Circulante (fls. 217/223) e cópia do Diário, mês de setembro/85 (fls. 225/226).

Chamy



Acórdão nº 105-7.744

Alegou, também, às fls. 197, a existência de documentos de controle interno para as operações de prestação de serviços, que o simples cotejamento dos valores constantes das contas do Ativo Circulante com as do Passivo Circulante identificaria as operações comerciais, e que havia pagamentos de despesas de coligada centralizados pela recorrente.

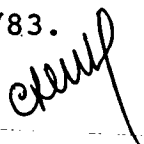
Entretanto, se tudo era como foi alegado, porque a recorrente esqueceu o fato de que os lançamentos contábeis devem ser comprovados por documentos hábeis, já que não apresentou qualquer um deles? Sendo simples o cotejamento de valores como afirmou, por que não apresentou um quadro demonstrativo?

A fiscalização para efetuar o lançamento do tributo, o correndo, portanto, a incidência da norma jurídica, se faz necessário que componha o suporte fático suficientemente.

Na presente ação fiscal, ficou comprovado, pela movimentação das contas correntes, que as importâncias eram colocadas à disposição das coligadas, e que estas realizavam a restituição dos recursos recebidos, elementos básicos para caracterizar as operações como MÚTUO.

A recorrente não logrou afastar o posicionamento fiscal, porque não demonstrou de forma convincente a que título eram movimentados os recursos entre as empresas do grupo. Muito pelo contrário! Concentrou seus argumentos na oposição à metodologia do cálculo da correção monetária e nos efeitos do Plano Cruzado sobre a atualização monetária. Deixou para a matéria fática meras alegações.

Em decorrência dos negócios de mútuo contratados entre empresas coligadas, há que ser reconhecida pela mutuante, na determinação do lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação da ORTN, conforme dispõe o art. 21, do D.L. 2.065/83.



No caso em tela, foi lançada a correção monetária referente aos exercícios de 1986/87, apurada diariamente como determina o parecer normativo CST nº 10/85. Justifica-se a correção diária, porque ficaria muito difícil a aplicação do mandamento legal citado, quando o prazo do mútuo não correspondesse a meses completos. Assim, dispõe o parecer, subitem, 4.2:

"Seria o caso, por exemplo, de determinada empresa que emprestasse certo capital a uma empresa ligada nos últimos dias de um mês, capital esse pago, em liquidação do mútuo, nos primeiros dias do mês seguinte: a aplicação rígida do preceito legal conduziria a flagrante injustiça contra a mutuante, obrigando-a a reconhecer a correção monetária correspondente a um mês inteiro.

Por outro lado, também não estaria de conformidade com os propósitos legais que, para efeito de reconhecimento da variação mínima, fosse considerada a movimentação de recursos mutuados durante o período completo de um mês, visto que, por motivos óbvios, o mandamento legal seria tornado inócuo com simples procedimentos de anulação de eventuais saldos dos empréstimos nas vésperas de completar-se esse período."

Ademais, os pareceres normativos são normas complementares, conforme dispõe o art. 100 do Código Tributário Nacional. Tem o ato normativo o propósito de tornar mais minudente o dispositivo legal maior, de forma a facilitar seu entendimento e aplicabilidade.

Entretanto, no que se refere à correção monetária relativa ao período de 03 de março de 1986 a 28 de fevereiro de 1987 (Plano Cruzado), creio não ser devida, como muito bem demonstrou a recorrente.

Examinando matéria similar, a ilustre Conselheira Mariam Seif assim concluiu seu voto, no acórdão nº 105-05.701/91:

"a) o lançamento tributário como fundamento no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, deve

SERVICO PUBLICO FEDERAL

Acórdão nº 105-7.744

ter por base o limite fixado em lei, qual seja, o valor da correção monetária calculada segundo a variação da ORTN;

b) pelos Decretos-leis nºs 2.284/86 e 2.290/86, a partir de março de 1986 o valor da ORTN foi fixado em Cz\$106,40, permanecendo inalterado até 28.02.87;

c) a OTN pro-rata instituída pelo Decreto-lei nº 2.308, de 19.12.86, teve por objetivo principal corrigir as demonstrações financeiras encerradas em 31.12.86, sendo aplicável extensivamente, aos valores controlados na parte "B" do LALUR, conforme item 4 da IN SRF 150/86.

Ora, sendo certo que o procedimento preconizado no artigo 21 do DL 2.065/83 é de natureza extracontábil, não figurando, pois, nas demonstrações financeiras da empresa. Sendo incontroverso, ainda, que não é passível de controle na parte "B" do LALUR, posto que o ajuste dele decorrente deve integrar o resultado do próprio exercício em que ocorreu a variação, mediante sua adição na parte "A" do LALUR, só nos resta reconhecer que não há que se cogitar da correção monetária do mútuo em questão no período de março de 1986 a 28.02.87, dado que seu valor permaneceu inalterado, por expressa disposição legal."

Fica, portanto, excluída da base de cálculo da exigência fiscal, as parcelas de correção monetária do período assinado.

Quanto a parcela remanescente da glosa de despesa de correção monetária do Patrimônio Líquido, uma vez que a recorrente efetuou empréstimos a sócios pessoas físicas, quando dispunha de lucros acumulados, não há reparos a serem feitos ao procedimento fiscal, pois assim determina o artigo 367 do RIR/80:

"Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 60):

V-empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucros;"

Acórdão nº 105-7.744

Destaca-se que a glosa da despesa de correção monetária é consequência da diminuição dos lucros acumulados pela dedução dos valores emprestados aos sócios, considerados como lucros distribuídos. No julgamento de primeira instância, foram acatados os elementos trazidos aos autos pela impugnante e devidamente ajustado o lançamento.

Fica, portanto, mantida a exigência fiscal.

Em relação ao último item da autuação, a recorrente, talvez propositadamente, se afastou por completo do cerne da questão: comprovantes de despesas adulterados, como fazem prova os documentos, de fls. 98 a 100 - ofícios do Banco do Brasil e os DARP de fls. 101 a 139, onde se identificam as autenticações fraudadas, conforme atesta a instituição financeira.

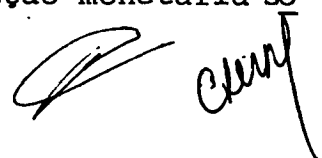
A dedutibilidade dos pagamentos referentes às contribuições previdenciárias, como despesas operacionais, não se discute. Entretanto, todos os fatos registrados na escrituração fazem prova a favor do contribuinte se respaldados por documentação hábil e idônea.

Os documentos anexados ao processo pela recorrente, quando muito, mostram que a empresa regularizou débitos com o órgão previdenciário, mas não elidem as despesas contabilizadas e comprovadas com documentos falsos..

O fiscal autuante, por sua vez, informou às fls. 176, que foi instaurado inquérito na Polícia Federal, para a apuração de responsabilidades, quanto à falsificação dos documentos de arrecadação previdenciária.

Fica mantido o lançamento, tanto na glosa das despesas como na correspondente correção monetária lançada pela recorrente.

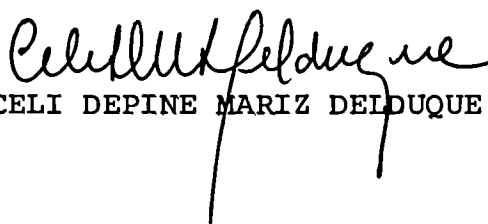
Por todo o exposto, **dou provimento parcial** ao recurso, para excluir da tributação as parcelas de correção monetária so



Acórdão nº 105-7.744

bre mútuo entre coligadas, no período de 03 de março de 1986
a
28 de fevereiro de 1987..

Brasília (DF), 14 de setembro de 1993.


CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE - RELATORA

Acórdão nº 105-7.744

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, - RELATOR DESIGNADO

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Das matérias submetidas a exame deste colegiado, acompanho o voto da ilustre relatora, exceto quanto à dedutibilidade, como despesas operacionais, das importâncias devidas ao IAPAS e INPS.

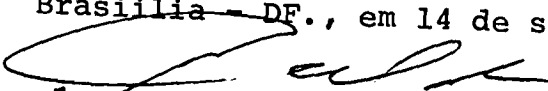
Sustenta a autuação, a decisão recorrida e o voto vencido, que a adulteração das guias de recolhimento desta Contribuição descaracteriza a dedutibilidade deste encargo. Não há dúvida que os pagamentos questionados foram efetuados com documentos comprovadamente falsos e, deste fato, não discorda a recorrente. No entanto, a dedutibilidade dessa contribuição não está condicionada ao pagamento, durante a vigência do artigo 16, do Decreto-lei nº 1.598/77. Reza o mencionado artigo, reproduzido no artigo 225 do RIR/80, que "os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária".

Assim, independentemente do pagamento do tributo, este é dedutível como custo ou despesa operacional. O fato da falsificação dos documentos de arrecadação, não retira essa dedutibilidade, apenas enseja irregularidade quanto à distribuição de valores a beneficiária não identificado.

Desta forma, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir da tributação as parcelas de correção monetária sobre mútuo entre coligadas, no período de 03 de março de 1986 a 28 de fevereiro de 1987, bem como da parcela de Cz\$26.598.046,08 no exercício de 1989.

V.V.

Brasília - DF., em 14 de setembro de 1993.


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - RELATOR-DESIGNADO
