



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Recurso nº. : 109.737
Matéria : IRPJ E OUTROS - Exs. 1992 e 1993
Recorrente : SOCIEDADE TRÊS PINHEIROS LTDA.
Recorrida : DRJ EM CURITIBA - PR
Sessão de : 23 de fevereiro de 1999
Acórdão nº. : 103-19.877

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Não caracteriza nulidade do procedimento fiscal, a lavratura de auto de infração complementar, com observância das normas constantes do Decreto nº 70.235/72.

IRPJ - INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA - Art. 171 do RIR/80 - APLICAÇÃO DA ORIENTAÇÃO CONTIDA NO PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2/96 - Os valores acrescidos ao lucro líquido do período devem ser corrigidos monetariamente, bem como os valores das diferenças do imposto e da contribuição social sobre o lucro, considerando-se seus efeitos em cada balanço de encerramento de períodos-base subseqüentes, até o período-base de término da postergação.

IRPJ - OPERAÇÕES DE MÚTUO - CORREÇÃO MONETÁRIA - Sujeitam-se à correção monetária os valores representativos de operações de mútuo realizadas com pessoas ligadas e de créditos com sócios ou acionistas (Decreto nº 332/91, art. 4º).

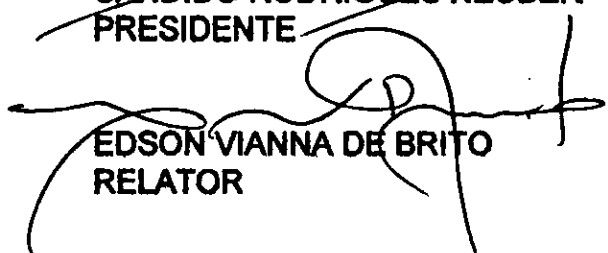
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECORRÊNCIA - Aplica-se ao litígio decorrente ou reflexo o mesmo entendimento manifestado no julgamento do litígio principal

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE TRÊS PINHEIROS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para ajustar a base de cálculo do IRPJ e da CSSL, mediante a exclusão do valor correspondente à correção monetária dos rendimentos de aplicações financeiras, consoante orientação contida no Parecer Normativo COSIT nº 02/96, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

FORMALIZADO EM:

29 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (SUPLENTE CONVOCADO), SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente por motivo justificado a Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877
Recurso nº. : 109.737
Recorrente : SOCIEDADE TRÊS PINHEIROS LTDA.

RELATÓRIO

SOCIEDADE TRÊS PINHEIROS LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pela Delegada da Receita Federal em Julgamento em Curitiba-PR (fls. 491/498), que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada nos Autos de Infração de fls. 395/441.

2. A exigência fiscal, relativa aos meses do ano-calendário de 1993, decorre da falta de recolhimento do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro, apurados com base nas demonstrações financeiras apresentadas pela contribuinte. No Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal as irregularidades que motivaram o lançamento foram assim descritas:

* 1. EXCLUSÃO INDEVIDA DE RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - O contribuinte excluiu indevidamente o rendimento total das aplicações em títulos de renda fixa (doc. fls. 336 a 375), quando deveria ter excluído apenas a parcela correspondente ao rendimento real (base de cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte), conforme disposto no artigo 36, parágrafos primeiro a terceiro, da Lei nº 8.541/92:

(...)

2. IRF S/FAF CONTABILIZADO COMO REDUTOR DA RECEITA - O contribuinte contabilizou o Imposto de Renda na Fonte sobre aplicações no FAF como redutor indevido da receita financeira, a qual foi lançada pelo seu valor líquido. O rendimento desta aplicação financeira deve ser contabilizado pelo seu valor bruto, e o IRF correspondente (Anexo 1.7, doc. fl. 415) ser compensável com o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, nos termos do artigo 36 parágrafo sétimo da Lei 8541/92 e artigo 21 parágrafo quarto da Lei 8383/91:

(...)

3. IRF S/ CDB PREFIXADO CONTABILIZADO COMO REDUTOR DA RECEITA - O Imposto de Renda na Fonte sobre aplicações financeiras de renda fixa (CDB prefixado) é indedutível, e o rendimento real que serviu de base de cálculo deverá ser excluído na apuração do Lucro



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

Real (Anexos 1.1 a 1.7, doc. fls. 403 a 415), conforme artigo 36, parágrafos primeiro e quarto, da Lei 8541/92:

(...)

4. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA NA CONTABILIZAÇÃO DO RENDIMENTO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - O contribuinte reconheceu a receita financeira total de aplicações em títulos de renda fixa (CDB prefixado e FAF) apenas por ocasião do seu resgate, sem apropriar a variação monetária ativa correspondente pelo regime de competência, conforme demonstrado no anexo 1.7 (doc. fls. 415):

(...)

A receita financeira pelo regime de competência sobre aplicações em CDB prefixado, nos termos do artigo 171 do Regulamento do Imposto de Renda, e artigo 36, parágrafos segundo e terceiro, da Lei 8541/92, está demonstrada nos anexos 1.1 a 1.6 e 1.8 (doc. fls. 403 a 414 e 416 a 417):

(...)

5. FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO REAL DOS IMPOSTOS NÃO PAGOS NO MÊS - O contribuinte deixou de adicionar os impostos e contribuições não pagos no mês e os depositados judicialmente, conforme determinam os artigos 7 e 8 da Lei 8.541/92, valores estes demonstrados nos Anexos 3.1 e 3.2 (doc. fls. 427 a 428):

(...)

Os impostos/contribuições pagos no mês seguinte foram excluídos, corrigidos pela variação da UFIR, no demonstrativo do Lucro Real ajustado (Anexos 3.1 e 3.2).

6. CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE MÚTUO COM PESSOAS LIGADAS - Deixou de reconhecer a correção monetária sobre operações de mútuo realizadas com pessoas ligadas, nos termos do artigo 4, inciso I, item "e" do Decreto nº 332/91:

. Compensados Três Pinheiros Ltda. (Anexo 2.1, doc. fls. 418/419);

. Três Pinheiros do Pará Ltda. (Anexo 2.2, doc. fls. 420 e 421)

. Liliane Loewen Reapel (Anexo 2.3, doc. fls. 422 e 423).

No cálculo foi considerado a correção monetária devedora sobre o lucro gerado no mês anterior em contrapartida à correção monetária sobre mútuos (Anexo 2.4, doc. fls. 424 e 425).

O valor a ser tributado está discriminado no Anexo 2.5 (doc. fl. 426), com a consolidação dos saldos de correção monetária das pessoas ligadas:

(...)

7. SALDO DEVEDOR C.M. COMPLEMENTAR DIFERENÇA BTNF/IPC 1990
- Valor a ser excluído mensalmente no LALUR, referente a 1/12 de 25%



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

do saldo devedor da correção monetária das demonstrações financeiras, correspondente à diferença verificada no período-base de 1990, entre a variação do BTNF e o IPC, conforme disposto no artigo 3 da Lei 8200/91 e artigo 38 inciso I do Decreto 332/91 c/c o artigo 11 da Lei 8682/93.

(...)

Em relação à Contribuição Social Sobre o Lucro, apurou nova base positiva, antes da dedução da própria Contribuição Social, em decorrência dos fatos descritos nos itens 2, 4 e 6 deste Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, conforme demonstrado no Anexo 4 (doc. fl. 429):

(...) "

3. Cientificada da exigência fiscal em 21/10/93, conforme assinatura às fls. 430 e 437, a contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 443/446, protocolada em 22/11/93, cujos argumentos de defesa, sintetizados na decisão de primeiro grau, abaixo transcrevemos:

"- que o autuante inobservou o disposto no artigo 150, inciso III, letra "a", da Constituição Federal, isto porque parte dos rendimentos tributados, constantes dos anexos 1.1 e 1.2 (fls. 403/406), referem-se a aplicações de renda fixa efetuadas antes da vigência da Lei nº 8.541/92, que serviu de base para a autuação fiscal;

- que inexistem operações de mútuo com a empresa Três Pinheiros do Pará Ltda., porquanto os valores apontados pelo fisco não são empréstimos entre coligadas, mas pagamentos antecipados pela compra de lâminas de madeira;

- que, igualmente, o crédito junto à empresa Compensados Três Pinheiros Ltda. não pode ser considerado operação de mútuo, "pois trata-se de pagamento de sinal de negócio de maquinário contratado e que deverá ser desmontado e entregue no presente exercício";

- que o saldo em conta-corrente em nome da sócia Liliane Loewen Rempel é oriundo de adiantamento de lucros, não configurando, portanto, operação de mútuo, como quer o autuante;

- que os impostos, taxas e contribuições incidentes sobre a fabricação e comercialização de produtos, por terem sido contraídos durante o processo de obtenção de receita, devem ser deduzidos como despesa



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

no mesmo mês em que foi tributada a receita, conforme preconiza o regime de competência, e não apenas no mês do pagamento, como fez o autuante, seguindo o regime de caixa;

- que, além de nada dever aos cofres da Fazenda Federal, é, na verdade, dela credora, em face dos "Planos de confisco de bens, criação de fundos de desenvolvimento, sobre combustíveis, passagens, compra de veículos e cobrança de tributos e taxas inconstitucionais, jamais devolvidos, mesmo após sentença declaratória proferida pelo Supremo Tribunal Federal".

Por fim, protesta pelo direito de descontar todos os seus créditos que mantém junto à Receita Federal."

4. Em razão da inobservância do regime de competência na apropriação dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras, a fiscalização procedeu a lavratura de Auto de Infração Complementar (fls. 452/483), tendo descrito os fatos nos seguintes termos:

"1. Foram tributados no período-base segundo semestre/92 os rendimentos de aplicações financeiras iniciadas em dezembro/92 e resgatadas em 1993, calculados pro-rata pelo regime de competência, e que foram tributados anteriormente no mês de janeiro/93 (Anexos 1.1, 1.2 e 1.8). Enquadramento Legal: art. 1, 3, 10, 36, 41-I da Lei 8541/92 e art. 171 do RIR/80 aprovado pelo Decreto 85.450/80

2. Em verificação posterior foi constatada incorreção no critério de cálculo do saldo devedor de correção monetária, em contrapartida ao lucro gerado sobre a correção monetária de empréstimos a acionistas/coligadas em período-base anterior, foram então recalculados os valores referentes aos meses de março/93 a junho/93 (Anexos 2.4 e 2.5). Enquadramento Legal: art. 1, 3, 10, 41-I da Lei 8.541/92, art. 4-I "e" do Decreto 332/91."

5. A fiscalização elaborou novo demonstrativo de apuração do tributo devido e dos acréscimos legais correspondentes, bem como reabriu prazo para impugnação, relativamente à matéria modificada.

6. Cientificada desta exigência em 14/03/94, a contribuinte apresentou sua peça impugnatória em 19/04/94 (fls. 485/488)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

7. A decisão prolatada pela autoridade de primeira instância está assim ementada:

" IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. Períodos-base 2º semestre/92 a 06/93.

APLICAÇÕES FINANCEIRAS. – Nas aplicações financeiras de renda fixa efetuadas em 1992, a correspondente variação monetária ativa deve compor o lucro real, sendo reconhecida "pro-rata tempore", sob pena de ocorrer postergação de imposto.

PROVAS. – Meras alegações acerca de matéria de fato, quando desacompanhadas de provas que demonstrem a ocorrência dos fatos argüidos, não são levadas em consideração.

DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS. – As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

TEMPESTIVIDADE. – A impugnação deve ser interposta no prazo previsto no artigo 15 do Decreto 70.235/72. Não observado o preceito, não se toma conhecimento da impugnação ao Auto de Infração Complementar.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. – Períodos-base janeiro a junho de 1993.

LANÇAMENTO REFLEXIVO. – Confirmado o lançamento de IRPJ, igual sorte deve ser dada à exigência da Contribuição Social, quando as irregularidades que lhes deram causa forem as mesmas.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES. "

8. Tendo tomado ciência da decisão em 02.12.94, conforme assinatura aposta às fls. 502 (AR), a recorrente interpôs recurso voluntário, protocolado em 27/12/94, insurgindo-se, preliminarmente, contra a intempestividade de impugnação ao Auto de Infração Complementar, e, no mérito, contestando a exigência fiscal.

9. Em sessão de 17 de setembro de 1997, esta Câmara, por meio do Acórdão nº 103-18.880, Relator: Conselheiro Vilson Biadola, decidiu por unanimidade de votos, dar.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

provimento ao recurso para acolher a preliminar de tempestividade da impugnação ao auto de infração complementar. Referido acórdão está assim ementado:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - TEMPESTIVIDADE - Quando o contribuinte apresentar a impugnação através dos correios, será considerada como data da entrega, no exame da tempestividade do pedido, a data da respectiva postagem (ADN COSIT nº 19/97).

10. A nova decisão (fls. 519/528), prolatada pela autoridade de primeira instância, está assim ementada:

*** IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. Períodos de apuração 2º semestre/92 a 06/93.**

Aplicações financeiras. - Nas aplicações financeiras de renda fixa efetuadas em 1992, a correspondente variação monetária ativa deve compor o lucro real, sendo reconhecida "pro-rata tempore", sob pena de ocorrer postergação de imposto.

Provas. - Meras alegações acerca de matéria de fato, quando desacompanhadas de provas que demonstrem a ocorrência dos fatos argüidos, não são levadas em consideração.

Dedutibilidade dos tributos. - As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

Auto de Infração Complementar - A lavratura de auto de infração complementar para retificar a exigência inicial tem amparo no § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.748/93, não havendo que se falar em nulidade do lançamento ou cerceamento do direito de defesa, se foi devidamente reaberto o prazo para impugnação da matéria modificada.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. - Períodos de apuração janeiro a junho de 1993.

Decorrência. - Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente o que ficar decidido quanto àquele do qual decorre. Mantido o lançamento de IRPJ, igual sorte cabe ao lançamento de Contribuição Social Sobre o Lucro.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

LANÇAMENTOS PROCEDENTES. "

11. As razões de fato e de direito que motivaram a decisão de primeiro grau foram as seguintes:

*** IV – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO - Inicialmente, no que se refere à análise da tempestividade da defesa de fls. 485/488, além de no processo nada ter constado, até a data em que foi proferida a decisão de fls. 491/498, acerca da remessa pela ECT daquela petição, cumpre esclarecer que a validade da remessa de impugnação pelo Correio, prevista no Decreto de 15 de abril de 1991, dependia de postagem normal, sob registro, com "AR", uma vez que seu art. 2º dispõe que, tratando-se de documento ou requerimento cuja entrega esteja sujeita a comprovação ou deva ser realizada dentro de determinado prazo, valerá como prova o Aviso de Recebimento (AR) fornecido pela ECT. Igualmente, o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 19/97, publicado após a decisão em comento, também se refere ao Aviso de Recebimento (AR), determinando ser a data da respectiva postagem nele constante a que deverá ser considerada como data de entrega da impugnação.**

No caso presente, como se vê no documento de fls. 509, apresentado já na fase de recurso voluntário, a interessada enviou a impugnação por meio de SEDEX – Encomenda Expressa, serviço paralelo à remessa normal via postal e que não comporta o aviso de recebimento (AR), previsto para a postagem, não estando, pois, abrangido pelas normas referidas. Assim, a data de apresentação da defesa é a do seu recebimento pelo órgão preparador, no caso, 19/04/94 (fls.485).

No entanto, em face do Acórdão de fls. 511/517, que acolheu a preliminar de tempestividade da referida impugnação e determinou o retorno do processo à origem, para sua apreciação, apresenta-se, a seguir, novo julgamento dos lançamentos objeto do presente processo, com vistas às impugnações de fls. 443/446 e 485/488.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - Na impugnação de fls. 443/446, a interessada limita-se a argumentar, quanto às aplicações financeiras, contra a tributação, em 1993, de aplicações efetuadas em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.010408/93-11
Acórdão nº : 103-19.877

1992 e descritas no anexo 1.1 e em parte do anexo 1.2 (fls. 403/405), silenciando quanto às demais aplicações (fls. 405/414).

Embora verdadeira, a afirmativa da impugnante de que, em face das disposições do inciso III, alínea "a", do artigo 150 da Constituição Federal, a Lei nº 8.541/92 só é aplicável a partir de 01/01/93, não vem em seu benefício.

É que a referida Lei, em seu artigo 36, inovou apenas na forma de tributação do rendimento real obtido nas aplicações de renda fixa, passando a considerar o imposto retido como exclusivo na fonte, sendo o rendimento real, que serviu de base de cálculo, excluído do lucro líquido para efeito de determinação do lucro real – antes, conforme determinava o artigo 20 da Lei nº 8.383/91, o imposto retido na fonte também incidia sobre o rendimento real (podia haver dispensa do desconto na fonte, nos casos previstos no artigo 24 da mesma Lei), mas era compensado com o devido na declaração, sendo que o rendimento real compunha o lucro tributável (Decreto-lei nº 2.394/87, art. 2º; Lei nº 7.799/89, art. 51). De qualquer forma, o valor correspondente à variação monetária ativa já era e continuou sendo tributado através da declaração, compondo o lucro real.

No presente caso, as aplicações financeiras realizadas em 1992 e com resgate em 1993, às quais se refere a impugnante, não geraram rendimento real, mas apenas variação monetária ativa. As disposições da Lei nº 8.541/92 não influenciaram, portanto, na forma de tributação dessas receitas – mas apenas das demais também tributadas no presente processo e referentes às aplicações efetuadas já em 1993 – as quais deveriam ter sido reconhecidas "pro rata tempore", em obediência ao regime de competência a que estão submetidas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Não o fazendo a contribuinte, ficou lícito ao fisco efetuar o lançamento, tendo como base legal o artigo 171 do RIR/80, como fez o autuante.

Nesse sentido o acórdão do 1º Conselho de Contribuintes nº 103-8.706/88 – DOU 04/05/89:

" Aplicações financeiras realizadas em um exercício com resgate para o exercício seguinte podem ter sua receita contabilizada na data da aplicação ou reconhecida "pro rata tempore", e não na data do resgate em sua totalidade, sob pena de ocorrer postergação de imposto."

Em face das alegações da interessada em sua impugnação, no que concerne às aplicações financeiras, foi retificado o lançamento, conforme fls. 452/477, tributando-se "pro rata tempore" as variações



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.010408/93-11
Acórdão nº : 103-19.877

monetárias ativas das aplicações financeiras efetuadas em dezembro/92.

Também no que se refere às operações de mútuo com empresas ligadas e cuja exigência foi agravada às fls. 452/477, não assiste razão à impugnante.

As fichas de razão acostadas ao processo pelo autor do lançamento demonstram que os valores tributados representam, efetivamente, recursos financeiros colocados à disposição de empresas coligadas, sem remuneração.

A autuada alega que referidos valores são pagamentos antecipados pela compra de matérias-primas e maquinário, mas deixa de apresentar provas dos fatos argüidos.

O Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal, prescreve, no artigo 15:

"A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência."

Portanto, cabia à impugnante, em sua defesa, apresentar as provas em que se fundamentava, mormente quando, como no presente caso, a lide prende-se a questão de ordem material.

Ademais, os fatos alegados pela impugnante seriam de fácil produção de provas, tais como contratos, notas fiscais etc. Se a produção de provas é possível e se a impugnante não o faz, porque não pode ou porque não quer, é lícito concluir que tais fatos não ocorreram, tratando-se de simples afirmações gratuitas.

Quanto à falta de correção monetária do valor registrado como crédito da empresa com a sócia Liliane Loewen Rempel, a impugnante alega tratar-se de adiantamento de lucros.

Também essa afirmativa veio desacompanhada de provas, não podendo ser aceita, pelas mesmas razões acima expostas.

De qualquer forma, mesmo que comprovada a alegação da autuante, não teria ela o condão de elidir a tributação. É que a correta contabilização do adiantamento de lucros iria reduzir o patrimônio líquido da autuada, gerando redução da despesa de correção monetária do balanço, o mesmo resultado produzido pelo procedimento fiscal (correção monetária de conta do ativo, gerando aumento de receita de correção monetária).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

Não encontra guarida, também, a alegação de que os tributos devem ser deduzidos como despesa no mês em que foi reconhecida a receita. É que o procedimento fiscal está em perfeita consonância com o disposto no artigo 7º da Lei nº 8.541/92, "verbis":

"Art. 7º - As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

Parágrafo 1º - Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o "caput" deste artigo, registradas como despesas indedutíveis, serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluídos no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga."

Já quanto aos alegados créditos da autuada junto aos cofres da Receita Federal, não cabe, no processo processo sua análise.

No que se refere à impugnação de fls. 485/488, apresentada contra a retificação da exigência inicial, também não são consistentes as argumentações da impugnante.

Conforme relatado no Termo de Verificação da Ação Fiscal, às fls. 452/456, o agravamento foi efetuado com a finalidade de efetuar os seguintes ajustes ao lançamento inicial:

apropriação, segundo o regime de competência, dos rendimentos correspondentes à variação monetária ativa resultante das aplicações financeiras efetuadas em 12/92 e resgatadas em 1993, que no lançamento original haviam sido considerados integralmente na data do resgate;

retificação do cálculo do saldo devedor de correção monetária, em contrapartida ao lucro gerado sobre a correção monetária de empréstimos a acionistas e empresas coligadas no período-base anterior.

Na defesa, a impugnante levanta a preliminar de nulidade, a qual se rechaça, por apenas serem nulos, como disposto no art. 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, o que não se verifica no presente caso.

Cumpre esclarecer serem totalmente infundadas as alegações da impugnante no sentido de que eventuais incorreções cometidas no lançamento implicam sem cancelamento, e de que seria ilegal o agravamento da exigência, no mesmo processo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

Assim dispõe o § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, verbis:

"§ 3º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada."(Grifou-se)

Assim, o fisco agiu estritamente dentro da norma legal quando, tendo verificado, em exames posteriores, que estava exigindo Imposto de Renda e Contribuição Social em valores menores que os efetivamente devidos pela autuada, em face de incorreções cometidas no lançamento, efetuou o agravamento da exigência inicial, reabrindo, corretamente, o prazo para impugnação da matéria modificada.

No mérito, a defesa nada contrapõe em relação ao ajuste relativo à retificação do cálculo do saldo devedor de correção monetária (letra "b" retro).

Quanto ao outro ajuste – apropriação, segundo o regime de competência, dos rendimentos correspondentes à variação monetária ativa resultante das aplicações financeiras efetuadas em 12/92 e resgatadas em 1993, que haviam sido consideradas apenas quando do resgate (letra "a") -, apenas repete o argumento de que a Lei nº 8.541/92 só é aplicável a partir de 01/01/93 e não pode servir de base para a tributação de rendimentos de aplicações financeiras efetuadas em 1992.

Ocorre que, conforme anteriormente já se comentou, a indicação da referida lei no Auto de Infração refere-se aos rendimentos das aplicações financeiras efetuadas em 1993. Quanto às aplicações efetuadas em 1992, a capitulação é a do art. 171 do RIR/80, também citada no enquadramento legal, tendo em vista ter a autuada deixado de apropriar pro rata tempore os respectivos rendimentos, em desobediência ao regime de competência a que estão submetidas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

Destarte, mantém-se integralmente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, conforme consta no Termo Complementar ao Auto de Infração, às fls. 470/477.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - A exigência de Contribuição Social decorre do lançamento de IRPJ, integralmente confirmado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

Desta forma, e sendo as razões de defesa as mesmas apresentadas em relação ao IRPJ, mantém-se, igualmente, ante a íntima relação de causa e efeito, a exigência de Contribuição Social, consubstanciada no Termo Complementar ao Auto de Infração, às fls. 478/483.

MULTA DE OFÍCIO - No que se refere à multa de ofício, deve-se reduzi-la ao valor apurado com a aplicação do percentual de 75% previsto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, em face da retroatividade prevista no art. 106, inciso II, letra "c", do Código Tributário Nacional e o que dispõe o Ato Declaratório (normativo) COSIT nº 01/97."

12. Cientificada do teor desta Decisão em 12/05/98, a contribuinte apresentou, em 12/06/98, o recurso de fls. 533/537, arguindo, preliminarmente, cerceamento do direito de defesa, em razão da lavratura de Auto de Infração Complementar. No mérito insurgiu-se contra a tributação da correção monetária das aplicações financeiras e das operações de mútuo. Em relação à Contribuição Social sobre o Lucro, alegou, também, ser a pretensão inconstitucional.

13. Às fls. 542/544 encontramos cópia de liminar em Mandado de Segurança, determinando a apreciação do recurso sem a efetivação do depósito de 30%, previsto na Medida Provisória nº 1.621, de 1997, e reedições posteriores.

14. Em Contra-razões de fls. 547/548, a Procuradoria da Fazenda Nacional propugnou pela manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

O recurso deve ser conhecido por força de liminar em Mandado de Segurança, determinando a apreciação do mesmo sem a efetivação do depósito de 30%, previsto na Medida Provisória nº 1.621, de 1997, e reedições posteriores

PRELIMINAR

A contribuinte, em razão da lavratura do Auto de Infração Complementar, alegou cerceamento do seu direito de defesa, sob o argumento de que o procedimento fiscal teria inibido ou anulado toda a linha de defesa, por ela, apresentada.

Não assiste razão a requerente.

Como salientado pela autoridade julgadora de primeira instância, o procedimento adotado pela fiscalização encontra amparo no art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação atribuída pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, cujo teor foi transcrito na decisão prolatada por aquela autoridade, bem como no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Ademais, as hipóteses de nulidade do auto de infração são aquelas previstas no art. 59, I, do citado Decreto, quais sejam: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, o que não é o caso versado nos presentes autos,

Rejeito, portanto, a preliminar suscitada pela contribuinte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

MÉRITO

Em relação ao mérito, a contribuinte, em seu recurso, questiona basicamente, as infrações relativas a:

- inobservância do regime de competência na contabilização do rendimento de aplicações financeiras; e
- falta de correção monetária dos mútuos com pessoas ligadas.

Em relação ao primeiro item afirma, com fundamento no art. 43 do Código Tributário Nacional, que a aquisição de disponibilidade ocorreria no resgate da aplicação, e que tributar a correção monetária pelo regime de competência não teria amparo no citado Código.

Já, no que se refere ao segundo item, aduz que as operações realizadas não se caracterizam como mútuo, correspondendo, isso sim, a operações de compra e venda e de adiantamento de lucros.

A exigência fiscal relativa a inobservância do regime de competência – reconhecimento da receita total de aplicações em títulos de renda fixa (CDB prefixado e FAF) -, teve por fundamento legal o disposto no art. 171 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Às 457/469, encontramos demonstrativos elaborados pela fiscalização, nos quais estão indicados as parcelas dos rendimentos, calculados pro rata, correspondentes a cada período mensal de apuração (dez/92 a junho/93), bem como demonstrativo de recomposição do lucro real, cuja elaboração levou em consideração todos os efeitos decorrentes das infrações apontadas no Termo de Verificação Fiscal, como também aquele



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

correspondente à correção monetária do patrimônio líquido gerado pelos valores da correção das operações de mútuo (quadro às fls. 464).

O art. 171 do RIR/80, fundamento legal para exigência do imposto sobre receitas apropriadas indevidamente em período diverso daquele a que competia, está assim redigido:

“Art. 171. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no parágrafo único do art. 154 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo único do art. 154 e no parágrafo 1º deste artigo não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 7º). “

O procedimento a ser adotado, para determinação da base de cálculo do imposto devido, em razão do disposto neste artigo – 171 – foi esclarecido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, quando da publicação do Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 1996, do qual extraímos o seguinte trecho:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

- a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;**
- b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;**
- c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;**
- d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;**
- e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;**
- f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

**Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877**

g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.'

Do texto contido na letra "d" do item 5.3, vê-se que os valores acrescidos ao lucro líquido do período devem ser corrigidos monetariamente, bem como os valores das diferenças do imposto e da contribuição social sobre o lucro, considerando-se seus efeitos em cada balanço de encerramento de períodos-base subseqüentes, até o período-base de término da postergação.

Este procedimento não foi adotado pela fiscalização, em relação aos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, consoante verifica-se dos quadros correspondentes ao "Ajuste do Lucro Real" de fls. 466/467, acarretando, assim, distorção na base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, em cada um dos períodos de apuração subseqüentes, com exigência indevida de tributo.

No que respeita às operações de mútuo – quadro demonstrativo às fls. 418/423 -, a contribuinte não apresentou qualquer prova ou documento hábil e idôneo que corroborasse os seus argumentos de defesa, razão pela qual entendo que deva ser mantida a exigência.

Cabe lembrar, por pertinente, não estar havendo, nestes autos, exigência de tributo sobre variações monetárias, mas, sim, sobre diferenças apuradas na determinação do lucro real, este, sim, base de cálculo sujeita a incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas.

As variações monetárias (ativas e passivas), conjuntamente com o saldo de correção monetária das demonstrações financeiras, objetivam eliminar dos resultados contábeis os efeitos decorrentes da perda do poder aquisitivo da moeda, e, sob o ponto de vista fiscal, são neutras, isto é não produzem aumento ou diminuição da carga tributária, quando, evidentemente, tenham sido consideradas na apuração do resultado contábil. A



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

falta de registro destas variações é que acarreta distorção na apuração do lucro real, principalmente, se tais variações decorrem da atualização de créditos, quando, então, teremos, por insuficiência de receita (variação monetária ativa), base de cálculo diversa daquela prevista em lei. Não, há, portanto, qualquer afronta ao disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional, que, frize-se, versa sobre a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, e não, sobre sua base de cálculo.

As demais infrações – exclusão indevida de receitas financeiras, IRF s/ rendimentos produzidos por aplicações no FAF, contabilizado como redutor das receitas financeiras, IRF s/ rendimentos produzidos por CDB prefixado contabilizado como redutor da receita financeira correspondente e impostos e contribuições não pagos no mês ou depositados judicialmente, deduzidos na apuração do resultado contábil –, cujo crédito tributário correspondente também foi mantido pela autoridade julgadora de primeira instância, não foram objeto de questionamento pela recorrente em sua peça recursal, razão pela qual o crédito tributário correspondente deve ser mantido.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

A exigência desta contribuição, cuja constitucionalidade já foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal, teve por base os mesmos fatos que ensejaram parte do lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, razão pela qual aplica-se a este o mesmo entendimento manifestado em relação àquele.

CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto, rejeito a preliminar suscitada pela contribuinte, e, no mérito, considerando que os quadros apresentados pela fiscalização, relativos aos rendimentos de aplicações financeiras, demonstram de forma clara o valor correspondente a cada período de apuração, e, que na base de cálculo mensal só não foram considerados

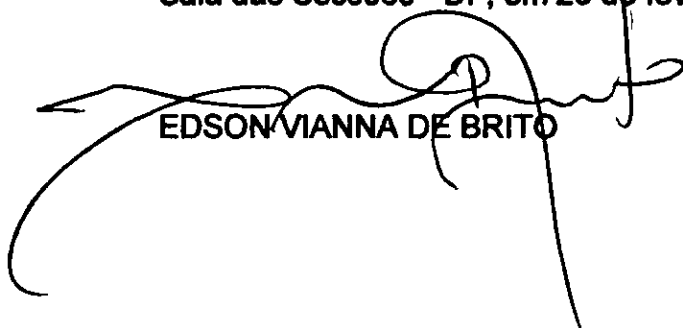


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

os efeitos da correção monetária de tais valores, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para que se ajuste a base de cálculo mensal do IRPJ e da CSSL, mediante a exclusão do valor correspondente à correção monetária dos rendimentos de aplicações financeiras, consoante orientação contida no Parecer Normativo COSIT nº 2/96.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 1999


EDSON VIANNA DE BRITO





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.010408/93-11
Acórdão nº. : 103-19.877

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 29 MAR 1999


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 29.3.1999


NILTON CÉLIO LOCATELLI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL