

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10980/015.278/92-11
RECURSO Nº.: 111.604
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS: 1988 a 1991
RECORRENTE : TECIDOS TACLA LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM CURITIBA - PR.
SESSÃO DE : 14 DE MAIO DE 1997
ACÓRDÃO Nº : 107-04.151

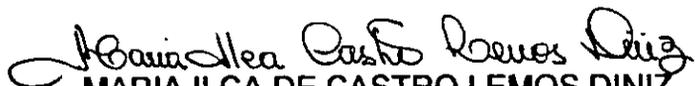
EMPRÉSTIMOS ENTRE PESSOAS JURIDICAS COLIGADAS, INTERLIGADAS, CONTROLADORAS E CONTROLADAS - 1) O empréstimo entre empresas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, mediante créditos em conta-corrente, dá lugar à aplicação da regra contida no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. A objetividade jurídica é desestimular a distribuição disfarçada de lucros entre as empresas elencadas no dispositivo através da tributação da correção monetária da parcela de capital que fora desviada do giro dos negócios da mutuante para financiar as atividades da associada. Para tanto, impõe-se que a correção monetária seja calculada pelo tempo de duração do empréstimo em cada período-base. Ante o procedimento extracontábil adotado pela lei, descabe capitalizar a correção monetária obtida ao final de cada período-base para novas correções sobre o valor assim alcançado.

SALDO CREDOR DE CAIXA - A existência de saldo credor na escrita da empresa autoriza a presunção de omissão de receitas, nos termos do § 2º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES À TRD - VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTARIA - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária, por força do disposto no art. 5º, incisos II e XXXVI da Constituição Federal, c/c os art. 101, 144 e 161 e seu § 1º, do Código Tributário Nacional e o art. 1º e seu § 4º, do Decreto-lei nº 4.657, de 04/09/42 (Lei de Introdução ao Código Civil) somente têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida na Lei nº 8.218, de 29/08/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
TECIDOS TACLA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos
do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA DE CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 1 1 JUL 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE
OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE
ASSIS VAZ GUIMARÃES e PAULO ROBERTO CORTEZ.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

PROCESSO Nº. : 10980/015.278/92-11
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.151
RECURSO Nº. : 111.604
RECORRENTE : TECIDOS TACLA LTDA.

R E L A T Ó R I O

TECIDOS TACLA LTDA., qualificada nos autos, dentre outras matérias que não mais fazem parte do litígio, foi autuada por não adicionar ao lucro líquido dos exercícios de 1988 a 1991 o valor da correção monetária sobre valores mutuados à sua interligada, em desacordo com o que estabelece o art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, e por omissão de receitas indiciada pela existência de saldo credor de caixa, no ano de 1988, exercício de 1989, irregularidade capitulada no art. 180 do RIR/80 (fls.131). Por decorrência, foi autuada também em relação ao Imposto de Renda na fonte (fls. 192), PIS/IR (fls. 281), PIS/Faturamento (fls. 326) e FINSOCIAL/Faturamento (fls.366).

Impugnou as exigências, alegando que os valores entregues à sua interligada o foram a título de adiantamento a fornecedor e como empréstimos. Insurge-se contra a forma de cálculo da correção, inclusive no que respeita à correção diária.

Quanto ao saldo credor de caixa, contesta o seu valor que, no auto de infração, figura por Cr\$ 32.483.876,00, quando, como se verifica às fls. 36, é de Cr\$ 22.258.201,36.

A autoridade julgadora de primeira instância deferiu a impugnação apresentada, em parte, mantendo a exigência em relação às matérias acima referidas, por entender que estava caracterizada a operação de mútuo e correto os cálculos adotados pela fiscalização, e que o saldo credor, consoante o referido documento de fls. 36, é o constante da peça básica.

87

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

PROCESSO Nº. : 10980/015.278/92-11
ACÓRDÃO Nº. : 107-04,151

Irresignada, a empresa persevera em sua inconformidade com a exigência fiscal, reiterando argumentos de sua impugnação. Diz que o julgador sequer mencionou o documento de fls. 20, em que se fazia referência às entregas como adiantamento a fornecedores. Persiste na discordância quanto ao valor do saldo credor de caixa. Sustenta que os lançamentos decorrenciais são reflexos do referente ao imposto de renda da pessoa jurídica, seguindo-lhe o destino.

Seu recurso é lido na íntegra para melhor conhecimento do Plenário.

É o relatório.



PROCESSO Nº. : 10980/015.278/92-11
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.151

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

1 - Empréstimos entre interligadas:

Os créditos em conta-corrente caracterizam forma de empréstimos e, quando realizados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, deverá a mutuante reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária (Decreto-lei nº 2.065/83, art. 21).

A objetividade jurídica é desestimular a distribuição disfarçada de lucros entre as empresas elencadas no citado dispositivo, através da tributação da correção monetária da parcela de capital que fora desviada do giro dos negócios da mutuante para financiar a atividade da associada.

Como na mutuante, o patrimônio líquido é corrigido por todo o período-base abrangendo o lapso de tempo em que os recursos não estavam a serviço da sociedade, ela repercute para o imposto de renda a sua liberalidade no que respeita à dedução como despesa do saldo devedor de correção monetária correspondente ao prazo do mútuo.

Daí, impõe-se a necessidade de que a correção monetária da receita assim reconhecida ser calculada pelo tempo

47

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6.

PROCESSO Nº. : 10980/015.278/92-11
ACORDÃO Nº. : 107-04.151

de duração do empréstimo para que o lucro real não fique reduzido daquela liberalidade, não logrando, entretantes, as pessoas jurídicas vantagem com esse procedimento.

E o único cálculo que atende a objetividade jurídica é o efetuado dia-a-dia, como ocorre nas aplicações financeiras, impondo-se para tanto determinar e aplicar o valor diário da OTN.

É questão puramente matemática.

Não fora assim a lei não seria atendida em sua plenitude, mas mitigada por efeito de interpretação que não atende as suas finalidades.

A recorrente alega que os valores mutuados eram adiantamentos por conta de fornecimentos futuros, mas não prova a existência de um "contrato de conta-corrente".

Os elementos constantes dos autos militam em desfavor da recorrente, como bem demonstra a informação de fls. 158, ao assinalar que os valores emprestados eram devolvidos em sua totalidade, ocorrendo até devolução de valores superiores aos emprestados, fato que revela que os valores eram transferidos à medida da necessidade de cada empresa.

Não basta que a empresa diga que os numerários eram adiantamentos para futuros recebimentos e até mesmo demonstrar prestação de serviços entre elas. Cumpria-lhe comprovar esse fato perante os julgadores de primeira e segunda instâncias. E isso não foi feito.

h

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO Nº. : 10980/015.278/92-11
ACÓRDÃO Nº. : 107-04,151

O documento de fls. 20, demonstrativo elaborado pela recorrente, em 20 de julho de 1992, não a socorre; ao contrário, pela enorme desproporção entre as entregas de recursos e o valor das notas fiscais debitadas, revela que havia empréstimos de uma a outra empresa, e os valores deduzidos seriam simples compensação entre débitos e créditos, forma de pagamento parcial do mútuo.

A fiscalização não se baseou nesse demonstrativo em que pela única vez se menciona a entrega dos numerários como "remessa de adiantamento de mão-de-obra", de indicação de notas fiscais a crédito da mutuária e de devoluções de adiantamento. Baseou-se na escrituração da pessoa jurídica em que não há nenhuma menção a adiantamento para fornecimentos, mas simples entregas de numerário.

Como se infere dos elementos constantes dos autos, o documento de fls. 20, elaborado, segundo data nele inserida, em 20 de julho de 1992, procura regularizar uma realidade anterior diferente da insinuada.

No entanto, a recorrente tem razão em parte em sua insurgência contra o valor tomado como base de cálculo, e cuja revisão pleiteou desde a impugnação.

Nos demonstrativos de fls. 121, 122 e 123, relativos aos exercícios de 1989, 1990 e 1991, os autuantes utilizaram como saldos iniciais dos períodos o valor corrigido do período anterior e não o saldo diário do último dia do período anterior, ensejando tributação em cascata.

Note-se que, se a fiscalizada tivesse excluído do seu patrimônio líquido, para efeito de correção monetária, os

07

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

8

PROCESSO Nº. : 10980/015.278/92-11
ACÓRDÃO Nº. : 107-04,151

valores mutuados, o saldo devedor de correção monetária do período estaria diminuído exatamente da correção monetária daqueles valores segundo a variação das OTNs.

Como ela não fez isso, deveria em cumprimento ao disposto no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, na determinação do lucro real, adicionar ao lucro líquido (via extracontábil) uma receita de igual valor, anulando a parcela indevida do saldo devedor de correção monetária, que é uma forma de despesa (subtrativa de receita, portanto).

E só isso.

Omisso o contribuinte no cumprimento da lei, a fiscalização toma a iniciativa de recompor o verdadeiro lucro real, devendo, todavia, fazê-lo nos estritos termos da lei. Sem adoção de forma diversa de cálculos que traga vantagens adicionais ao fisco, além da simples recomposição do lucro tributável.

A adição do valor da correção monetária apurada no final de um período-base ao valor do mútuo (capitalização) para que o montante assim obtido seja atualizado a partir do início do período seguinte não é o procedimento adequado porque a correção monetária está sendo tributada no final de cada período por fora da contabilidade. Para dar um tratamento contábil à matéria, teria a fiscalização de considerar, nos períodos seguintes ao primeiro, os efeitos da correção monetária sobre a reserva oculta formada pela tributação da correção monetária do mútuo.

No entanto, ante o caminho extracontábil adotado pela lei, entendo que o tratamento se esgota em cada período-

7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº. : 10980/015.278/92-11
ACORDÃO Nº. : 107-04.151

base pelo oferecimento ao lucro real da variação monetária calculada sobre o mútuo tão-somente, sem acrescer-lhe o valor da correção monetária tributada no período anterior, como se fez impropriamente no caso concreto.

2 - Saldo credor de caixa:

A existência de saldo credor de caixa na escrituração da pessoa jurídica autoriza a presunção de omissão de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 2º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, consolidado no artigo 180 do RIR/80.

E isso porque não é possível o Caixa pagar mais do que possui, a não ser que as existências sejam superiores a sua representação gráfica. E, neste caso, a lei presume que o excesso provem de receita não contabilizada, até prova em contrário e cujo ônus compete à empresa.

A fiscalização cabe apenas demonstrar que existe saldo credor na escrituração, o que foi feito (fls. 47/48), oportunidade em que ficou sobejamente provado que o saldo credor existente em 31/08/88 era de Cz\$ 32.483.876,00 relativo aos caixas da matriz e da filial I, ambos credores na referida data.

É certo que esse saldo pode ocorrer por inexatidão contábil e, neste caso, desfaz-se a presunção.

Mas é preciso provar essa hipótese e não apenas alegá-la.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

PROCESSO Nº. : 10980/015.278/92-11
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.151

Os "Caixas" dos diversos estabelecimentos da empresa são independentes entre si, como revela a escrituração em separado.

Desta forma, a existência de saldo credor em um desses Caixas não pode ser absorvido no todo ou em parte por conta dos saldos do outro, ressalvada a prova de erro na escrituração.

3 - Reflexos:

Como assinala a empresa em sua petição recursal (fls. 430), o Imposto de Renda na fonte, o PIS-IR, o PIS-Receita Operacional e o FINSOCIAL resultam da omissão de receitas evidenciada pela ocorrência de saldo credor de caixa, devendo, assim, seguir a sorte do principal por se tratarem de lançamento decorrenciais.

4) Juros moratórios (TRD):

No que se refere aos juros de mora com base na Taxa Referencial Diária (TRD), a jurisprudência desta Câmara é no sentido de que descabe a sua cobrança no período anterior a 01/08/91.

Inúmeros foram os arestos das diversas Câmaras deste Conselho e dos Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes sobre a matéria, até que a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência administrativa, através dos Ac. CSRF/01-1.773, de 17/10/94, e CSRF/01-1.957, de 18/03/96, aos quais também ora me reporto, como razão de decidir.

h

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

PROCESSO Nº. : 10980/015.278/92-11
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.151

Conclusão:

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para depurar o saldo inicial do mútuo, nos anos-bases de 1988 a 1990, do valor da correção monetária do período precedente, e excluir os juros moratórios equivalentes à TRD, anteriores a 01 de agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 1997



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.