

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13709/002.021/95-51
Recurso nº. : 111.033
Matéria : IRPJ - EXS DE 1989 a 1991
Recorrente : DE MILLUS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ.
Sessão de : 08 DE JULHO DE 1997
Acórdão nº : 107-04.271

PERÍCIA - Descabe a realização de perícia para comprovar fatos que não demandem conhecimentos especiais e que podem ser provados mediante simples apresentação de documentos e esclarecimentos.

CORREÇÃO MONETÁRIA - A adoção de critério contábil na formação de provisão para desvalorização de investimento que enseje, pura e simplesmente, a redução da correção monetária do investimento justifica a ação do fisco para determinar a receita omitida e a cobrança da diferença de imposto.

CORREÇÃO MONETÁRIA - A falta de correção monetária de prejuízos anteriores, no mesmo exercício de sua compensação, é neutra sob o prisma fiscal, eis que o aumento da receita dessa natureza seria absorvido a título de prejuízo.

JUROS DA ELETROBRÁS - O regime de apuração de resultados da pessoa jurídica é o Econômico ou de Competência (Lei nº 6.404, de 15/12/76, art. 177 c/c o Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/77, arts. 1º, 6º e 67, inciso XI) que somente cede lugar ao de Caixa nos casos expressamente previstos em lei.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO - Não havendo, à época da ocorrência do fato gerador, fundamento legal para a exigência de atualização monetária do valor das depreciações a ser adicionado ao lucro líquido, na determinação do lucro real do exercício, insubsiste o lançamento efetuado a título de insuficiência do valor da realização.

47

Processo nº.: 13709.002.021/95-51

Acórdão nº.: 107-04.271

SALDO CREDOR DE CAIXA - A tributação com base em desvio de receitas de que trata o art. 180 do RIR/80 pressupõe a existência gráfica de saldo credor de caixa na escrituração da empresa. A sua determinação por via indireta, através de exclusão de ingressos ao Caixa constantes da contabilidade da fiscalizada, requer prova robusta da inveracidade do lançamento repudiado.

NEGÓCIO DE FAVORECIMENTO - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - PESSOA LIGADA - Na operação em que a empresa associada é favorecida por sua sócia, descabe a presunção legal de distribuição disfarçada de lucros, prevista no art. 60, do Decreto-lei nº 1.598/77, posto que, de acordo com o conceito de pessoa ligada inserto no item IV, do § 3º, desse dispositivo (nova redação dada pelo art. 20 do Decreto-lei nº 2.065/83), a lei reserva o tratamento para os casos nela descritos em que a segunda está na posição de beneficiária.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES À TRD - VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - 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.

BASE DE CÁLCULO - Excluem-se do resultado do exercício, para determinação da base de cálculo da exigência, o valor da Contribuição Social, do PIS e do FINSOCIAL, lançados de ofício.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - Não logrando o fisco comprovar nos autos a hipótese de subavaliação de estoque que ensejou a cobrança da diferença do imposto, infirma-se o lançamento de ofício.

dh

Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DE MILLUS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO,

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar argüida, e no mérito DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ - PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 SET. 1997

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

Processo nº.: 13709.002.021/95-51

Acórdão nº.: 107-04.271

Recurso nº.: 111.033

Recorrente : DE MILLUS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

DE MILLUS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, qualificada nos autos, foi alvo de lançamento de ofício, por ato de fiscalização externa por infrações à legislação do imposto de renda, tendo, à exceção de uma, impugnado todas as acusações, logrando êxito em parte, e apresentado recurso a este Colegiado, na parte em que foi vencida.

Todos os atos processuais praticados, desde o termo de início até a intimação ao contribuinte da decisão de primeira instância, constam do Processo nº 13709/002.378/92-69, sendo os autos desdobrados, para compor o presente processo, a partir do recurso voluntário interposto. Desta forma, as indicações de número de páginas que se refiram a documentos compreendidos entre o termo de início e a intimação da decisão recorrida, deve-se entender como referente ao Processo nº 13709/002.378/92-69, que trata do recurso de ofício, protocolizado neste Conselho sob nº 111.053.

O litígio pode ser assim descrito, observada a ordem de matérias adotada no Termo de Verificação e Enquadramento Legal de fls. 7 a 32, a que se reporta a peça básica (fls. 1/6):

1 - PROVISÃO INDEVIDA PARA DESVALORIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS- INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA:



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº.: 107-04.271

Segundo o libelo fiscal, a empresa constituíra provisão para desvalorização de investimentos para as empresas coligadas, avaliadas pelo patrimônio líquido à conta de resultado de equivalência patrimonial, que iria compor a conta investimentos em janeiro de 1988 e subtraiu indevidamente esta conta em janeiro desse ano, gerando conseqüentemente insuficiência de correção monetária. Essa provisão não foi oferecida à tributação. Posteriormente, a empresa, em lançamentos de ajustes, ocorridos em dezembro de 1988, estornou a provisão anterior corrigida, em contrapartida à conta de equivalência patrimonial e não a de resultado de correção monetária, ficando, portanto, sem correção durante todo o ano-base a conta de investimentos das empresas. Esse procedimento, que ocorreu no período-base de 01.01/88 a 30/11/88, voltou a se repetir nos períodos-base de 01/11/88 a 31/12/88 e de 1989.

A empresa impugnou a exigência, dizendo, em resumo que a provisão é apenas uma baixa parcial do valor do investimento, o que implica na redução do valor do bem e na cessação da correção monetária sobre o valor baixado, o que é feito pelo valor contábil. Ainda que assim não fosse como a contrapartida da redução nas contas de investimentos resultante da provisão foi lançada na conta que expressa o resultado da equivalência patrimonial, conta pertencente ao patrimônio líquido, resultou da provisão uma redução de igual valor na correção monetária do ativo permanente e na de patrimônio líquido, não afetando, pois, o resultado da empresa.

A decisão foi mantida (fls.234) sob o fundamento de que, no estorno da provisão corrigida, a correção foi para conta de resultado de equivalência, conta não tributável, ao invés de ser lançada na conta de resultado de correção monetária, conta esta sujeita a tributação. Assim, embora não haja diferença contábil, há diferença do ponto de vista fiscal.

dh

Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

Na fase recursal, a empresa (fls. 10/13) persevera em seus argumentos de primeira instância, acrescentando que, mesmo se no primeiro dos dois exercícios considerados tivesse havido a propalada redução, isso de forma alguma iria acontecer no segundo. A redução sofrida pelo ativo permanente no primeiro dos dois exercícios diminuiria os lucros desse exercício, e conseqüentemente, causaria uma redução de igual valor no patrimônio líquido com que se teria iniciado o exercício seguinte. Assim, os resultados da correção monetária do balanço no segundo exercício não seriam afetados.

2 - NÃO APROPRIAÇÃO DOS JUROS DA ELETROBRÁS:

Nos períodos-base de 01/01/88 a 30/11/88, de 01/11/88 a 31/12/88, de 1989 e 1990, a empresa não ofereceu corretamente à tributação os juros de empréstimos à Eletrobrás, em conformidade com o Decreto-lei nº 1.512/76, ou seja, uma receita de juros de 6% sobre o saldo acumulado da conta desses empréstimos, conforme o regime de competência.

Em sua impugnação, a empresa sustenta que, como os juros dos empréstimos feitos à Eletrobrás são deduzidos das despesas de energia elétrica mediante compensação nas contas de fornecimento, não tem o contribuinte a disponibilidade jurídica ou econômica deles, senão quando os recebe efetivamente, devendo, portanto serem apropriados pelo regime de Caixa. No auto de infração, os juros foram apropriados pelo regime de competência, mas não foram excluídos no exercício seguinte, quando foram ou deveriam ter sido pagos, daí resultando que os mesmos juros foram tributados duas vezes.

O lançamento foi mantido, tendo o julgador afirmado que o regime de determinação de resultados das pessoas jurídicas é o de regime de competência,



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

não tendo a lei excetuado os juros da Eletrobrás, devendo, portanto, prevalecer a regra geral, consoante a jurisprudência administrativa. Por outro lado, a fiscalização considerou no levantamento os juros oferecidos pela empresa, não merecendo, assim, reparos.

Em seu recurso, a empresa repete os argumentos de sua impugnação, sobretudo na afirmação de que os juros foram incluídos no exercício de competência mas não foram excluídos no exercício seguinte, quando foram ou deveriam ter sido pagos.

3 - REALIZAÇÃO INCORRETA DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO:

A autuada, no período-base de 01/01/88 a 30/11/88, promoveu reavaliação de um imóvel, com depreciação à taxa de 7,5% para adequá-la à parte já depreciada do bem, oferecendo à tributação parcela da reserva de reavaliação menor que a devida, em virtude de não considerar a correção monetária das depreciações no cálculo dessa parcela.

Em sua defesa, assevera a fiscalizada que a depreciação nada mais é do que a baixa do bem. Assim como não teria sentido, na hipótese de alienação integral do bem, incluir no montante realizado a correção entre o mês da alienação e o final do exercício, também não teria sentido exigir-se tal correção quando se trata de depreciação.

A autoridade julgadora de primeira instância, fazendo remissão ao PN CST nº 27/81, manteve a exigência porque, no seu entendimento, as alegações da autuada não encontram respaldo na legislação de regência. O valor da reserva de reavaliação computado na determinação do lucro real deve obedecer ao determinado no § 3º do art. 326 do RIR/80. Na realização de reserva de reavaliação,



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

em função da apropriação contábil dos encargos de depreciação dos bens reavaliados, deverá ser considerada a parcela relativa à correção monetária de tais encargos, em razão de, também, se tratar de despesa dedutível na apuração do lucro real, compensável com a realização correspondente da citada reserva, no mesmo montante.

Em seu recurso, a empresa insiste em suas razões de defesa, e aduz que nada mais fez do que seguir a orientação do PN CST nº 27/81, ao computar o aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período mediante depreciação. Só que no referido parecer, não há exigência de que se deva incluir no montante realizado a correção monetária das depreciações.

4 - VARIAÇÃO MONETÁRIA DE EMPRÉSTIMO A PESSOA JURÍDICA LIGADA:

Nos períodos-base de 01/01/88 a 30/11/88, de 01/11/88 a 31/12/88, de 1989 e 1990, a empresa deixou de computar o valor de correção monetária de empréstimo a pessoa jurídica ligada, sendo tributadas as parcelas de Cr\$ 9.715.721, Cr\$ 157.313.668 e NCz\$ 64.919.186, respectivamente.

Segundo a impugnante, citando jurisprudência do Conselho de Contribuintes, não se trata de operação de negócio de mútuo tendo decorrido de pagamentos feitos pela impugnante no interesse de suas coligadas, de modo absolutamente informal, como ocorre diariamente em qualquer grupo empresarial. Além disso, contesta também a utilização da OTN e do BTN, em desacordo com a lei e o fato de a autuante sequer considerar os créditos em seu favor contra as coligadas.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento por entender que se trata de operação de mútuo, à luz do art. 1256 do Código Civil.



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº.: 107-04.271

Na fase recursal, além dos argumentos já apresentados na impugnação, sustenta que o julgador não apreciou seus argumentos sobre a inaplicabilidade das OTN e BTN na pretendida indexação, e de que com a extinção da ORTN o art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 foi revogado.

5 - SALDO CREDOR DE CAIXA:

No exercício de 1989, período-base de 01/12/88 a 31/12/88, foi tributada a quantia de Cz\$ 1.250.347.568, como omissão de receitas detectada por saldo credor de caixa, decorrente da exclusão do caixa da importância maior de Cz\$ 1.251.857.683,00 que a empresa escriturara como retorno de empréstimo ao sócio, mas que a fiscalização considerou fictício por falta de apresentação dos documentos solicitados. A infração foi enquadrada no art. 181 do RIR/80.

Em sua impugnação, a empresa contesta a infração. Diz que o saldo credor de caixa, de acordo com o art. 180 do RIR/80, gera a presunção de desvio de receitas quando ele existe na escrituração e não quando é criado por marteladas como no caso concreto. A autuante invocou o art. 181 do mesmo Regulamento que cuida de suprimentos de Caixa quando existem indícios na escrituração de omissão de receitas, o que não foi demonstrado, e o contribuinte não comprova a origem e a efetiva entrega dos recursos. É preciso que se verifique a necessidade dos recursos para o seu giro e a empresa não tinha essa necessidade.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento, asseverando que a comprovação dos suprimentos efetuados à pessoa jurídica se faz mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas. Não tendo sido feita tal comprovação, nem durante a fiscalização nem na impugnação, é cabível a presunção de omissão de receitas, razão pela qual deve-se manter o lançamento. É irrelevante, no caso, se a empresa necessitava ou não de recursos para o seu giro.



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

Em seu recurso, a pessoa jurídica, reitera os argumentos de sua impugnação no sentido da falta de caracterização da infração por parte do fisco em face da legislação específica. E assevera que, mais uma vez, o julgador se omite em apreciar os argumentos da defesa da Recorrente, limitando-se a proclamar que a comprovação dos suprimentos se faz mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, arrematando que essa documentação hábil e idônea está em sua contabilidade, à disposição do fisco e da perícia contábil, indeferida pela decisão recorrida.

6 - INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA POR NÃO PROCEDER À CORREÇÃO DO PREJUÍZO APURADO EM 01/11/88.

No exercício de 1989, período-base de 01/12/88, a empresa deixou, segundo a fiscalização de corrigir monetariamente o valor dos prejuízos existentes, o que ensejou o lançamento da importância de Cz\$ 2.638.780.500,00.

O contribuinte em sua impugnação admitiu que realmente deixou de proceder a devida correção dos prejuízos. Todavia, o valor não é o indicado pelo auto de infração onde está calculada como se correspondesse aos meses de novembro de dezembro de 1988, quando correspondia apenas ao mês de dezembro. Mas ainda assim não houve prejuízos para o fisco porque foram eles compensados no mesmo exercício de modo que a falta de atualização é neutra.

A autoridade julgadora de primeira instância concordou com a impugnante no que se refere ao período indicado pela fiscalizada, e por entender que a correção corresponderia apenas ao mês de dezembro de 1988, excluiu a importância de Cz\$ 1.483.724.060, mantendo o lançamento sobre a diferença de Cz\$ 1.155.056.440.

Na fase recursal, a empresa renovando os argumentos da



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

neutralidade da pretendida correção em face de os prejuízos terem sido compensados no próprio período-base alega que o julgador absteve-se de apreciar esse aspecto da questão, que o obrigaria a cancelar integralmente o restante da exigência.

7 - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES:

O auto de infração registra que a empresa, possuindo sistema de custos integrado com o restante da escrituração, faz ajustes ao custo real, através de lançamentos devedores à conta 744 (ajuste), em contrapartida de créditos de estoque (conta 105), torna o custo estimado.

Esse procedimento de subavaliação já foi detectado pelos auditores independentes em documento dirigido ao sócio majoritário da empresa. Como a empresa não apurou lucro tributável no exercício não foi feito o cálculo de subavaliação de estoques, com base na imputação do imposto devido.

Em consequência, foram tributadas as quantias de Cz\$ 7.210.699.302, NCz\$ 17.360.382 e NCz\$ 2.197.756.448, nos exercícios de 1989 (Pb. 01/12/88 a 31/12/88), de 1990 e 1991, respectivamente.

Em sua defesa, a sociedade diz que o seu procedimento está em conformidade com o art. 222 do RIR/80 c/c com os arts. 183, da Lei das S/A, e com o art. 189 do mesmo Regulamento. A fiscalização glosou os ajustes sem sequer se dar ao trabalho de verificar quais seriam os valores de mercado dos bens ajustados. A autuação somente teria lugar se ficasse comprovado que os ajustes reduziram o valor dos bens a níveis inferiores aos do mercado. Essa prova não foi feita. Aliás, continua, o auto sequer afirma, mesmo sem comprovação, que os níveis resultantes dos ajustes ficaram abaixo do mercado. A posição assumida é a de que os estoques



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

deveriam ser sempre escriturados pelo valor de custo, ignorando, assim, por completo as disposições acima transcritas. O relatório dos auditores independentes em momento algum afirmou que os estoque estivessem subavaliados. Ele dizia que, em consequência dos ajustes, alguns itens ficaram contabilizados abaixo do custo, o que é completamente diferente, como os próprios auditores se apressaram em proclamar, dirigindo à empresa a carta anexa.

O auto foi mantido pelo julgador "a quo" sob o seguinte fundamento: "Não foi feita prova de que o valor dos produtos em estoque estivesse acima do valor de mercado, sendo necessário utilizar-se da provisão para ajustar o estoque ao valor de mercado, cumprindo dispositivos legais. Assim, os ajuste efetuados são considerados indevidos e, em virtude disto, os estoques encontram-se subavaliados, devendo permanecer a autuação."

Na fase recursal, a pessoa jurídica persevera na linha de argumentos apresentada na impugnação, acrescentando que o julgador deu ao assunto um tratamento diferente do que foi dado pelo auto de infração. Ao ver da decisão, diz, os ajustes poderiam ser feitos, se a Recorrente comprovasse que os valores deles resultantes seriam os de mercado. Ao ver do julgador, não caberia ao fisco demonstrar que os valores estavam em desacordo com o mercado, como seria natural, mas à Recorrente fazer a prova em contrário. E essa prova a empresa faria se o julgador não tivesse indeferido o seu pedido de perícia.

8 - NEGÓCIO DE FAVORECIMENTO - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS:

A fiscalizada foi acusada de conceder abatimentos de 36% para pagamentos antecipados em favor de empresa ligada diferentemente do 17% concedidos nos mesmos prazos e nos mesmos períodos a não coligadas fato que configura favorecimento e infração ao disposto ao art. 20, II, do Decreto-lei nº 2.065/83. A diferença apurada, da ordem de NCz\$ 430.009.500, foi considerada distribuição disfarçada de lucros, no exercício de 1991.



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

Em sua impugnação, a autuada diz que o fato descrito não se enquadra no dispositivo legal invocado, já que a distribuição disfarçada de lucros se dá quando uma empresa realiza, com seus sócios, parentes, negócios em condições mais favoráveis para estes do que as exigidas de terceiros. No caso, a empresa favorecida não é sócia da autuada e sim a atuada sócia dela. A situação é exatamente a oposta daquela de que cogita o dispositivo legal invocado. Além disso, do ponto de vista fiscal, o episódio é absolutamente neutro.

O julgador de primeira instância diz ser indiferente, na caracterização de negócio entre pessoa jurídica e pessoa ligada, se a beneficiada é sócia da beneficiária ou trata-se de situação inversa. A autuação em questão encontra-se perfeitamente enquadrada como infração ao artigo 20 do Decreto-lei nº 2.065/83, devendo permanecer o lançamento. O fato de o lucro de uma ser compensado com o lucro a maior da outra não encontra amparo na legislação.

Inconformada, a sociedade sustenta em seu recurso que o fisco não levou em consideração o volume de vendas efetuado pela empresa dita como favorecida que habilitaria qualquer outra ao mesmo tratamento se atingisse a mesma quantidade de vendas. Sustenta que a tese do julgador de que a distribuição de lucros pode ocorrer não apenas de uma sociedade para seus sócios, como dos sócios, em sentido inverso para a sociedade é revolucionária. Após transcrever e analisar o art. 434 do RIR/94, texto que consolida os arts. 60, § 3º, do Dec.lei nº 1.598/77, e art.. 20, IV, do Dec. lei 2.065/83, conclui dizendo que " ...a expressão " **pessoa ligada**" não designa uma relação simétrica, como por exemplo a palavra **irmão** (se A é irmão de B, B é irmão de A), mas uma relação assimétrica, já que o sócio ou acionista é uma pessoa ligada da sociedade que pratica a operação, mas a recíproca não é verdadeira.

9 - OMISSÃO DE RECEITAS POR NÃO CONTABILIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS:



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº.: 107-04.271

O auto de infração acusa o desvio de receitas de NCz\$ 76.518.526 e de 171.894.501, nos exercícios de 1990 e de 1991, respectivamente, por ausência de contabilização de aplicações financeiras.

Na impugnação, a pessoa jurídica nega que as aplicações financeiras a que se referem os autos não lhe pertenciam.

O lançamento foi mantido com base na documentação anexada aos autos (fls. 161/181), resultado de diligência, que, segundo o julgador, comprovam que as aplicações financeiras são da empresa.

No recurso, a sucumbente persevera nos mesmos argumentos de sua impugnação.

10 - OUTROS ELEMENTOS DE DEFESA:

A empresa argüiu nulidade da decisão recorrida, na parte em que lhe foi desfavorável, por não lhe ter sido deferida a perícia requerida em sua impugnação, com cerceamento do seu direito de defesa; pleiteou a revisão do lançamento para nele serem considerados os efeitos em exercícios futuros das majorações em lucros de exercícios anteriores; reclama a dedução do PIS, do FINSOCIAL e da Contribuição Social sobre o lucro; sustenta que o cálculo do adicional, e bem assim da correção monetária dos créditos tributários foram feitos em desacordo com a legislação em vigor; e persevera na ilegitimidade da cobrança dos juros de mora com base na TRD.

O julgador refutou essas pretensões da fiscalizada, asseverando que a perícia pretendida porque a prova dos fatos não dependiam de conhecimento especial de técnicos, além de desnecessárias à vista de outras provas produzidas;



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

que não cabe ao fiscal refazer a contabilidade do contribuinte; que não há previsão legal para a exclusão dos reflexos no cálculo da base do imposto de renda da pessoa jurídica; que se aplica a lei sobre a correção dos créditos tributários que for vigente na data da lavratura do auto de infração; que foi calculado corretamente o adicional, consoante demonstração que realiza; que os juros de mora equivalentes à TRD foram cobrados em consonância com a legislação vigente.

Em seu recurso a empresa persevera nessas pretensões, sendo seus argumentos lidos na íntegra para melhor conhecimento do Plenário.

É o relatório.



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto adota a mesma ordem de matérias seguida na peça básica.

Assim é que:

1 - PROVISÃO INDEVIDA PARA DESVALORIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS: INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA:

A provisão deveria ser formada em contrapartida como resultado líquido do período anterior e, salvo as exceções do art. 321 do RIR/80, deveria ser adicionada ao lucro líquido, o que não se fez. No caso, foi formada em contrapartida com Resultado de Equivalência Patrimonial que iria compor a conta de Investimentos que, assim, foi diminuída do valor da provisão sofrendo correção monetária a menor. No final do período, a empresa "estornou" a provisão anterior corrigida em contrapartida com a conta de Equivalência Patrimonial e não de Resultado de Correção monetária.

A fiscalização por entender, corretamente, que a conta de investimentos ficou sem ser corrigida pelo valor da prisão, refez os cálculos, tributando a diferença não corrigida.



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

A fiscalizada não logrou infirmar esse fato, embora, para tanto, não dependesse necessariamente de perícia, já que poderia fazê-lo através de demonstração apoiada em seus registros contábeis.

Entendo que, na espécie, não há lugar para a hipótese de reserva oculta decorrente da tributação da referida provisão, porque o fisco, em cada exercício, limitou-se a tributar apenas a correção monetária do valor da provisão formada em cada período, não abrangendo a do período anterior.

2 - NÃO APROPRIAÇÃO DOS JUROS DA ELETROBRÁS:

Não tem razão a recorrente. O regime de apuração de resultados da pessoa jurídica é o Econômico ou de Competência (Lei nº 6.404, de 15/12/76, art. 177 c/c o Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/77, arts. 1º, 6º e 67, inciso XI) que somente cede lugar ao de Caixa nos casos expressamente previstos em lei, como se verifica em diversas passagens do RIR/80 (então vigente), v.g., arts. 283, 319, 320, 345, par. ún.

No caso concreto, não há qualquer disposição excepcional a amparar a pretensão da pessoa jurídica.

O crédito do empréstimo compulsório se perfaz em 1º de janeiro do ano seguinte ao que corresponder as contribuições e sobre ele incidirão juros de 6% ao ano (art. 2º do Decreto-lei nº 1.512, de 29/12/76), abstração feita da data em que os referidos juros serão pagos. A partir de então, essas contribuições começam a produzir juros, o que representa uma disponibilidade jurídica do contribuinte em relação à Eletrobrás, gerando o fato imposto de renda, conforme previsto no art. 43 do CTN.

Com efeito, diz o artigo 2º do Decreto-lei nº 1.512, de 29/12/76, "in verbis":



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

"Art. 2º. O montante das contribuições de cada consumidor industrial, apurado sobre o consumo de energia elétrica verificado em cada exercício, constituirá, em primeiro de janeiro do ano seguinte, o seu crédito a título de empréstimo compulsório que será resgatado no prazo de 20 (vinte) anos e vencerá juros de 6% (seis por cento) ao ano."

Embora o parágrafo segundo desse dispositivo preveja o pagamento dos juros no meses de julho, isto é, a disponibilidade da moeda, o certo é que a disponibilidade jurídica já ocorrera, e com ela o fato gerador do imposto.

Na determinação da base de cálculo, o fisco deduziu o valor declarado pela fiscalizada.

3 - REALIZAÇÃO INCORRETA DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO:

O lançamento aqui não pode prosperar porque não havia fundamento legal para a exigência de atualização monetária do valor das depreciações a ser adicionado ao lucro líquido, na determinação do lucro real do exercício.

Deste modo, a importância a ser transferida para lucros ou prejuízos do exercício corresponde ao valor contábil do bem efetivamente realizado, no caso através de depreciações, sem correção monetária do balanço sobre a depreciação acumulada.

A matéria já foi objeto de pronunciamento deste Colegiado, como fazem certo os Ac. nº 107-03.966, de 13/03/97, e Ac. nº 107- .

No voto condutor do primeiro aresto, o ilustre Conselheiro Dr. Natanel Martins, assim se pronunciou:



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

"No plano contábil, em razão dos princípios que norteiam a contabilidade, a realização da reserva de reavaliação se verifica não no encerramento do período-base da tributação mas, sim, no momento em que o fato econômico, determinante de sua realização se verifica: no caso concreto, vale dizer, no momento em que a alienação do bem se deu.

Outra não é a opinião de Sérgio de Iudicibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke:

"Esse valor adicionado ao Patrimônio Líquido precisa ser transferido da Reserva de Reavaliação para a conta de lucros ou prejuízos acumulados, à medida que o ativo reavaliado for sendo realizado mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação, baixa etc"(Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, ed. Atlas, 4ª ed. pg. 492).

De outra parte, a Lei 7799/89, ao impor a necessidade de correção monetária de valores na determinação do lucro real o fez apenas em relação aos valores controlados na parte B do Lalur (prejuízos fiscais, lucro inflacionário, receitas diferidas, depreciação acelerada incentivada etc), o que não é o caso dos autos, que reclama ajustes tão somente na parte A do Lalur.

Ao tempo da realização da reserva de reavaliação em questão não havia, portanto, norma que expressamente obrigasse a recorrente a oferecer à tributação o montante da reserva de reavaliação corrigida monetariamente, tanto quanto não havia regra para os demais ajustes feitos na parte A do Lalur (v.g., multas e despesas não dedutíveis, excesso de retiradas de administradores, gratificação a administradores etc.).

Na verdade, o legislador, atendo à circunstância de que ainda não havia uma perfeita harmonia entre o lucro contábil e o lucro real em termos de correção monetária de balanço, na Lei 8981/95, introduziu um dispositivo que eliminou o descompasso então existente, vazado nos seguintes termos:

"Art. 38 - Os valores que devam SER computados na determinação do lucro real, serão atualizados monetariamente até a data em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação,

Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

com base no índice utilizado para correção das demonstrações financeiras".

Fazendo algumas considerações a propósito dessa lei, especialmente de seu art. 38, anotamos:

"Ou seja, além dos valores constantes na parte B do livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), que já eram objeto de correção monetária (Lei 7799/89, art. 28), doravante todas as receitas e despesas que devam ser computadas na determinação do lucro real, ainda que relativas ao próprio período-base de tributação devem ser atualizadas monetariamente pela mesma sistemática aplicável à CMB.

Note-se que esses ajustes de correção monetária são meramente fiscais, isto é, feitos à margem da CMB das demonstrações financeiras. Objetivam, na apuração do lucro real, expressar em termos de moeda constante, os valores das adições, exclusões ou compensações, de sorte que o tributo devido seja equivalente àquele que se teria em ambiente não inflacionário.

Esta nova regra, para contribuintes que tenham apenas exclusões ou compensações a realizar, ou em que estas se mostrem em montante superior ao das adições, sem sombra de dúvida se mostra mais vantajosa, pois protege o contribuinte dos efeitos que a inflação acarretaria aos valores de seus abatimentos na determinação do resultado tributável.

De reverso, a regra do art. 38 da Lei 8981/95, mostra-se prejudicial àqueles que possuem apenas adições a computar na apuração do LUCRO REAL, ou em que esta se mostrem num montante superior ao das deduções.

Conquanto a nova disposição legal possa suscitar dúvidas acerca de sua constitucionalidade/legalidade (discute-se se seria cabível disposição de lei prescrevendo a atualização monetária de valores contabilizados como custos/despesas ao argumento de que estas representariam uma não-renda, isto é, disponibilidade que



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

efetivamente saíram do patrimônio da sociedade empresária, apenas que não dedutíveis para efeito do imposto de renda), é certo que economicamente se ajusta aos princípios que norteiam a CMB, de traduzir em termos de moeda constante o patrimônio empresarial, evitando a sua dilapidação via tributação de lucros fictícios, que pela mesma razão autoriza que se proteja o crédito da Fazenda Pública, também mantendo-o em termos de moeda constante"(A Correção Monetária de Balanço - Algumas Considerações em Face da Lei 8981/95, in Imposto de Renda e ICMS - Problemas Jurídicos, Dialética Editora)."

Não se pode olvidar, evidentemente, que a situação que perdurou até o advento do precitado artigo 38 da Lei 8981/95 (que logo depois, aliás, foi revogado), em termos de CMB, acarretava distorções na medida em que o lucro contábil e o lucro real, em regra, não são idênticos-não é cabível, todavia, a pretexto de eliminar distorções, atropelar o princípio da estrita legalidade, criando regras inexistentes, majorando a carga tributária via indevido aumento de sua base de cálculo. A circunstância de, no caso concreto, a situação ser favorável ao contribuinte já que o descompasso de correção monetária lhe favoreceu, não é razão bastante para, à margem da lei, corrigir distorção então existente, sobretudo se, se ter em mente, ser o princípio da legalidade garantia do contribuinte contra o Estado, de sorte a impedi-lo, senão pela via da Lei, de cobrar tributos indevidos, ainda que a pretexto de correção de distorções criadas em face da inflação. Aliás, não se tem notícia neste Conselho de nenhum recurso de ofício de Delegacias contra decisão que teria beneficiado contribuintes, atribuindo-lhes correção monetária em exclusões feitas na determinação do lucro real (v.g. dividendos recebidos) que, pela mesma razão também, deveriam ser corrigidas monetariamente."

No segundo acórdão, o ilustre relator, Dr. Paulo Roberto Cortez, reporta-se ainda ao Ac. 105-5.329, em que a relatora, a insigne Conselheira, Dr^a Mariam Seif, em situação semelhante já adotara o mesmo caminho, transcrevendo excertos do voto então proferido. E também se reporta o referido relator a pronunciamento da Administração Tributária, através do PN CST nº 27/81 que sinaliza na mesma direção.

97

Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

4 - VARIAÇÃO MONETÁRIA DE EMPRÉSTIMO A PESSOA JURÍDICA LIGADA:

Os fatos descritos na peça básica não se ajustam à hipótese legal (art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83) que restringe o seu comando aos negócios de mútuo, instituto jurídico que tem seus contornos definidos em lei (art. 1256 do Código Civil e 247 do Código Comercial), não podendo a autoridade administrativa ampliar seu conceito ante o princípio da reserva legal que domina o Direito Tributário Brasileiro (CTN. arts. 3º, 97 e 142, par. ún.).

Dispõem os dispositivos legais citados:

Decreto-lei 2.065/83:

"Art.21. 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 a variação do valor da ORTN."

Código Civil:

"Art. 1256. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade."

Código Comercial:

"Art. 247. O mútuo é empréstimo mercantil, quando a coisa emprestada pode ser considerada gênero comercial, ou destinada a uso comercial, e pelo menos o mutuário é comerciante."

O fato de uma empresa pagar despesas de outra não significa necessariamente uma operação de mútuo, nos precisos termos da lei civil, que

Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

pressupõe a entrega da coisa ao mutuário com o compromisso deste de restituir ao mutuante coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade. Pode configurar outro tipo de infração, mas não caracteriza a hipótese de empréstimo.

Aqui, houve, isto sim, pagamento de dívida alheia que é tratada nos arts. 930 e seguintes do Código Civil, com os efeitos fiscais que lhe são próprios.

5 - SALDO CREDOR DE CAIXA:

Como se verifica da peça básica, o lançamento foi efetuado como saldo credor de caixa, embora tenha por fundamento legal o art. 181 do RIR/80 e não o art. 180 do mesmo Regulamento (fls. 14), o que por si só já demonstra a insegurança e a inconsistência da acusação.

O lançamento com base no art. 180 do RIR/80 requer a existência na escrituração de saldo credor. A presença gráfica na contabilidade não existia e o fisco procurou demonstrá-lo retirando do Caixa o valor dado como ingresso pela contabilidade para pagamento da dívida do sócio.

Mais precisamente, a fiscalização não acolheu o lançamento a débito de caixa e a crédito de conta-corrente do sócio, que segundo a empresa representava o pagamento de dívida existente desse em relação àquela. E a razão dessa postura é justificada no fato de que os lançamentos fogem à lógica contábil, quando essa é a forma correta de registrar a operação.

Ora, tal entendimento contraria o disposto no art. 9º e §§ do Decreto-lei nº 1.598/77 que dá ao lançamento contábil a presunção de verdade, cabendo ao fisco apresentar a contraprova.

Para tanto, cumpria à fiscalização intimar o contribuinte e seu sócio



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

a comprovar a origem e a efetiva entrega dos recursos já que ao fisco é sempre dado o direito de investigar a veracidade de qualquer operação registrada na contabilidade.

Se o contribuinte não fosse capaz de fazer essa prova, aí, sim, poderia o fisco desconsiderar o pagamento da dívida.

A justa suspicácia da autuante não é bastante para infirmar o lançamento. Impunha-se a apresentação de prova convincente, o que não ocorreu na espécie.

O trato dado foi típico de suprimento de caixa, tanto que o fundamento invocado foi o art. 181 do RIR/80. Nesse caso, se provada a inveracidade do lançamento não seria necessário excluir o aporte do Caixa da empresa para detectar a existência de saldo credor de caixa, já que a falta de comprovação da origem externa dos recursos autoriza a um só tempo concluir pela existência de desvio de recursos e a arbitrar o valor dessa omissão com base no valor do suprimento, independentemente da existência de saldo credor.

Para lançar o imposto por saldo credor de caixa, o fisco deveria enquadrar a infração no art. 180 do RIR/80, após comprovar a inveracidade do lançamento repudiado com base em elementos seguros de prova. Recorrer, para isso, ao disposto no art. 181, seguinte, sem atender aos pressupostos desse dispositivo, não é válido. A intimação prévia para comprovação da efetiva entrega e origem dos aportes é essencial, de acordo com diversos pronunciamentos desse Colegiado, como faz certo, dentre outros, o Ac. nº 107-02.299, a que ora me reporto.

Por todo o exposto, o lançamento por omissão de receitas é insubsistente e não pode prosperar.



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

**6 - INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA POR NÃO PROCEDER
À CORREÇÃO DO PREJUÍZO APURADO EM 01/11/88.**

Em sua impugnação (fls. 118), a empresa admite não ter efetuado a correção monetária do período de transição de um mês, correspondente ao mês de dezembro de 1988, mas a fiscalização calculara a correção referente a dois meses.

E mais: o fato não acarretava prejuízos ao fisco, pois esse prejuízo foram compensados no mesmo exercício, sendo a diferença exatamente igual àquela que sofreriam os prejuízos compensáveis.

A autoridade julgadora de primeira instância, examinando a primeira parte da alegação, reconheceu-lhe procedência, determinando que a correção se circunscrevesse ao mês de dezembro de 1988, recalculando o valor da exigência.

Assim procedendo deferiu a impugnação em parte, já que manteve, embora sem fundamento algum, salvo, implicitamente, o da autuação.

Ocorre que no período de transição em referência, a empresa teve lucros, sem embargo de ter compensado os prejuízos existentes.

Assim, tem razão a empresa em seu recurso, pois se, de um lado, os prejuízos não foram corrigidos, de outro foram compensados sem correção, o que, "mutatis mutandis", vai dar na mesma; isto é, o efeito será neutro.

Excluo, assim, a parcela remanescente de Cr\$ 1.155.056.440, no exercício de 1989, período-base de 01/12 a 31/12/89 (fls. 238 e 241).

7 - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES:

A empresa sustentou em sua impugnação que o ajuste dos seus



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

estoques aos preços de mercado estava autorizado pelo art. 222 do RIR/80 e decorria de exigência de determinação legal, ou seja, do disposto no art. 183, II, da Lei das S/A. c/c o art. 189 do RIR/80. A autoridade julgadora manteve a exigência, pura e simplesmente porque a impugnante não fizera a prova de que o valor dos produtos em estoque estivesse acima do valor de mercado, sendo necessário utilizar-se da provisão para ajustar o estoque ao valor de mercado, cumprindo dispositivos legais.

Dessa forma, o julgador concordou com o amparo legal para o ajuste dos preços do estoque, o que passou a ser matéria incontroversa. Por outro lado, trouxe em seu lugar outro argumento, novo, para manter o lançamento, qual seja a ausência de prova de que seus preços estariam acima do valor de mercado.

Essa questão não foi levantada pela fiscalização na peça básica, configurando caso típico de agravamento de exigência por parte do Delegado da Receita Federal de Julgamento que, não sendo a autoridade encarregada de administrar o imposto, não pode lançar, cabendo-lhe tão-somente julgar o feito, de acordo com jurisprudência deste Colegiado, sendo nulo o ato por incompetência do agente (Decreto nº 70.235/72, art. 59, I).

A recorrente levanta essa inovação em seu recurso e alega que alegou que teria feito essa comprovação se solicitada pela fiscalização, o que não aconteceu, ou na perícia solicitada pela defesa e indeferida, onde havia quesito sobre a matéria.

Por outro lado, não se pode deixar de consignar os seguintes fatos:

Primeiro, que realmente os auditores não afirmaram que haveria subavaliação em relação aos preços de mercado, como se verídica do documento nº 94, do Anexo I, situação que foi por eles esclarecida às fls. 143 ao afirmarem "que havia uma diferença aproximada de Cr\$ 7.800.000 entre o custo dos estoques da



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

empresa e o valor pelo qual eles se achavam contabilizados." Esse esclarecimento se coaduna com a afirmação da impugnante de que havia alguns produtos cujos preços estariam até abaixo do custo de produção.

Outro fato a MERECER registro, é a improcedência do argumento apresentado na contradita fiscal de que a previsão legal seria limitada às mercadorias sujeitas a redução efetiva de peso como o algodão, sal, etc, ou perdas de deterioração, obsolescência ou sinistros não cobertos por seguros, que têm normas específicas, vale dizer, limita o benefício aos casos quebras e perdas previstos no art.184 do RIR/80, argumento que, "data venia", não pode vingar. Trata-se de restrição não constante da lei e que fere o princípio da tributação cerrada, e que não foi, a exemplo do fato anterior, endossado pelo julgador.

Por todo o exposto, o lançamento não pode prosperar.

8 - NEGÓCIO DE FAVORECIMENTO - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS:

O Decreto-lei nº 1.598/77, em seu art. 60 estabelece diversas hipóteses que, materializadas, autorizam a autoridade fiscal a presumir distribuição disfarçada de lucros da pessoa jurídica que estaria na posição de distribuidora dos lucros para outra pessoa considerada ligada, conceituando em seu § 3º o que seja pessoa ligada.

O referido parágrafo está assim redigido, na nova redação que lhe deu o art. 20, IV, do Decreto-lei nº 2.065/83:

"§ 3º - Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica:

a) o sócio desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;



Processo nº.: 13709.002.021/95-51

Acórdão nº. : 107-04.271

- b) o administrador ou titular da pessoa jurídica;
- c) o cônjuge e os parentes até o terceiro grau, inclusive os afins, do sócio pessoa física de que trata a letra a e das demais pessoa mencionadas na letra b."

Ora, sócio, em sentido amplo, é a pessoa natural ou jurídica que faz parte, participa ou é membro de uma sociedade e, no caso, a situação é exatamente oposta. A autuada, acusada de distribuir lucros disfarçadamente, é a societária. Nessa qualidade é beneficiária de lucros da empresa da qual participa, e não distribuidora de lucros, de modo que descabe a pretensão do fisco.

Em primeiro lugar, porque, adotando o direito tributário brasileiro o princípio da tributação cerrada (CTN. arts. 3º, 97 e 142, par. ún.), não pode a autoridade administrativa lançar tributo com base em presunção sem expressa autorização legal. Em segundo lugar, porque estaria em desacordo com a natureza das coisas a distribuição de lucros de uma empresa para sua filiada.

Não se quer dizer com isso que empresas do mesmo grupo não possam transferir recursos de uma para outra, mas esse favorecimento, quando a beneficiária não é sócia da outra pessoa jurídica, não seria tecnicamente uma distribuição de lucros, embora pudesse implicar numa transferência de lucros de uma empresa para outra, como acontece com os mútuos sem previsão de juros e correção monetária, modalidade que o legislador flanqueou através do art. 21 do mesmo decreto-lei.

9 - OMISSÃO DE RECEITAS POR NÃO CONTABILIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS:

Está sobejamente comprovado (fls. 133/134 do Anexo



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

II, e 161/182, que as aplicações financeiras tanto na forma de cliente identificado como na de "portador" não foram contabilizadas.

A alegação de que as aplicações em nome de "Portador 96" não seria da empresa foi plenamente infirmada pela fiscalização, através do confronto entre o recibo da corretora Fonte, onde constam os cheques da quantia aplicada e a identificação destes mesmos cheques no documento " depósitos de instituições financeiras " (fls. 166/7).

10 - JUROS DE MORA EQUIVALENTES À 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.

Em resumo, esse o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que adoto:



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

"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."

OUTROS ELEMENTOS ARGÜIDOS PELO CONTRIBUINTE:

Têm razão a autuante e o julgador em não acolherem a pretensão da recorrente, no que concerne aos efeitos futuros das majorações nos lucros de exercícios anteriores, tendo em vista, inclusive, a repercussão desse procedimento na contabilidade da empresa, a exigir desdobramentos que não se exaurem num simples processo de fiscalização. Sobretudo quando, como ocorre na espécie, o contribuinte transfere para o fisco o cálculo e demonstração das parcelas que influenciariam, e em que medida, o resultado dos diversos exercícios, ou, então, mediante realização de perícia em que se pretende transferir parte desse encargo para o fisco, e que, por isso mesmo, não deve ser acolhida.

Realmente, de um lado, não compete à fiscalização refazer a contabilidade do sujeito passivo; de outro, esse ajuste na contabilidade da pessoa jurídica somente teria lugar no ano de 1992 (exercício de 1993), pois o lançamento ocorreu em 06/05/92. Esse ajuste iria influenciar a correção monetária dos exercícios seguintes.

O pedido do contribuinte para que as parcelas da Contribuição Social, do PIS e do FINSOCIAL, lançadas de ofício, sejam excluídas do cálculo do



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

resultado do exercício para determinação do imposto de renda devido é de todo procedente porque guarda conformidade com o disposto no art. 2º da Lei nº 7.689, de 15/12/88, que diz que "A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado, antes da provisão para o imposto de renda". E a Instrução Normativa nº 198, de 29/12/88, e o Ato Declaratório (Normativo) nº 01, de 13 de janeiro de 1989, militam de forma expressa no sentido da pretensão da recorrente.

O procedimento pretendido aqui não impõe o refazimento da contabilidade do contribuinte, mas decorre do resultado apurado pelo próprio fisco nestes autos e nos referentes à Contribuição Social, ao PIS e ao FINSOCIAL, de forma simples e precisa.

A correção monetária dos débitos está correta e em consonância com a jurisprudência do Colegiado.

No mais, não se pode realmente aplicar legislação do imposto de renda que majore o tributo se ela não estiver vigente no início do período-base. No entanto, a recorrente não demonstrou que o seu imposto tivesse sido agravado por isso.

Por derradeiro, cabe consignar que, em relação às matérias tributárias, cujas exigências são mantidas nesta oportunidade, a empresa poderia infirmar os lançamentos mediante apresentação de demonstrativos e juntadas de documentos, sendo despendida a realização de perícia para tanto.

Nesta ordem de juízos, rejeito a preliminar argüida em relação às matérias mantidas, e, no mérito dou provimento parcial ao recurso para excluir: 1) as quantias de Cr\$ 9.826.659.565 (Pb. 01/01/88 a 30/11/88: Cr\$ 53.242.587 e Pb 01/12/88 a 31/12/88: NCz\$ 9.773.416.978), NCz\$ 17.360.382,00 e NCz\$



Processo nº.: 13709.002.021/95-51
Acórdão nº. : 107-04.271

2.692.685.134,00 das bases de cálculo dos exercícios de 1989 a 1991, respectivamente, 2) o valor da Contribuição Social, do PIS e do FINSOCIAL, lançados de ofício, nos referidos exercícios, e 3) excluir os juros moratórios equivalentes à TRD, anteriores a 01 de agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho de 1997



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.