



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**PROCESSO Nº:** 13807.001041/98-49  
**RECURSO Nº :** 122.812 – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO  
**MATÉRIA :** IRPJ E OUTROS – ANOS-CALENDÁRIO DE 1993 E 1994  
**RECORRENTE:** ELDORADO S/A – COMÉRCIO, INDÚSTRIA E IMPORTAÇÃO  
**RECORRIDA :** DRJ EM SÃO PAULO(SP)  
**SESSÃO DE :** 15 DE MAIO DE 2003  
**ACÓRDÃO Nº :** 101-94.216

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.** Acolhimento dos embargos de declaração quando comprovada a inversão dos números dos processos administrativos fiscais, com recurso de ofício e recurso voluntário, em decorrência do descumprimento do item 2.3, da Seção F, do Anexo a Portaria SRF nº 4.980/94.

**PRELIMINARES. NULIDADE DO LANÇAMENTO E DA DECISÃO DE 1º GRAU. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.** Não comporta nulidade do lançamento e nem da decisão do 1º grau, por cerceamento do direito de defesa, quando o Poder Judiciário já concedeu a liminar decretando a nulidade da decisão de 1º grau, exatamente pelo motivo alegado e foi proferida uma segunda decisão de 1º grau, após saneamento de todas as falhas que deram causa ao cerceamento.

**IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS. PASSIVO NÃO COMPROVADO.** As obrigações constantes do Balanço Patrimonial com vencimento no ano subsequente e que contribuinte não comprovar o efetivo pagamento no seu vencimento, não comporta presunção de omissão de receita; cabe ao fisco demonstrar que as dívidas foram pagas antecipadamente, com receitas desviadas da contabilidade. Entretanto, quando o sujeito passivo reconhece que não encontrou documentos comprobatórios dos respectivos pagamentos, deve ser mantido o lançamento.

**IRPJ. CUSTOS E/OU DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO COMPROVADOS. DESPESAS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE.** As despesas operacionais devem ser comprovadas com documentos hábeis e idôneos; a reapresentação de documento que já foi examinado pela autoridade lançadora não serve como prova da efetividade dos dispêndios.

**IRPJ. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO.** Os bens do ativo imobilizado devem ser agrupados em contas distintas segundo sua natureza e as taxas anuais de depreciação ou amortização (art. 11, inciso II, da Lei nº 7.799/89). A falta de ficha individual de cada bem do ativo imobilizado não serve de fundamento para a glosa dos encargos de depreciação.

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**

**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

**RECURSO Nº. : 122.812 – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**

**RECORRENTE : ELDORADO S/A COMÉRCIO, INDÚSTRIA E IMPORTAÇÃO**

**IRPJ. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. CORREÇÃO MONETÁRIA DOS ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO.** Restabelecidos os encargos de depreciação, não pode subsistir a glosa da correção monetária dos mesmos encargos.

**IRPJ. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. MUTUOS CONTRATADOS.** Quando comprovada a existência do empréstimo, mediante depósito do valor mutuado em conta-corrente bancária da autuada, não subsiste a glosa de despesa de variação ou correção monetária, por falta de comprovação do efetivo ingresso de numerário, em mútuo contratado.

**IRPJ. INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA. MÚTUOS CONTRATADOS. DIFERENÇA ENTRE A VARIAÇÃO CAMBIAL E CORREÇÃO MONETÁRIA PELO UFIR.** Nos mútuos entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas sob qualquer forma, as diferenças entre a correção monetária pela UFIR e variação cambial ou contratual devem ser reconhecidas como despesas ou receitas financeiras, conforme o caso e não como correção monetária das demonstrações financeiras (interpretação do artigo 13, do Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 combinado com o artigo 4º, inciso I, letra 'e', do Decreto nº 332/91 e artigo 397, do RIR/94).

**Acolhidos os embargos para re-ratificar o acórdão embargado. Rejeição da preliminar e provido, parcialmente, o recurso quanto ao mérito.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO interpostos pelo Senhor Procurador da Fazenda Nacional pela ELDORADO S/A – COMÉRCIO, INDÚSTRIA E IMPORTAÇÃO.

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

**RECURSO Nº. : 122.812 – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**  
**RECORRENTE : ELDORADO S/A COMÉRCIO, INDÚSTRIA E IMPORTAÇÃO**

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para re-ratificar o Acórdão nº 101.94.004, de 06 de novembro de 2002 para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto para cancelar as exigências relativas a passivo fictício no valor de R\$ 5.966.936,53 e, ainda, a totalidade da glosa de encargos de depreciação, da correção monetária dos encargos de depreciação, da glosa de despesas de correção monetária de mútuos contratados, da insuficiência de correção monetária de mútuo e admitir a compensação de prejuízos fiscais validamente declarados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
**EDISON PEREIRA RODRIGUES**  
**PRÉSIDENTE**

  
**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**

**FORMALIZADO EM: 12 NOV 2003**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:  
**SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL,**  
**VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.**

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**

**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

**RECURSO Nº. : 122.812 – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**

**RECORRENTE : ELDORADO S/A COMÉRCIO, INDÚSTRIA E IMPORTAÇÃO**

## **RELATÓRIO**

A empresa **ELDORADO S/A – COMÉRCIO, INDÚSTRIA E IMPORTAÇÃO**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 62.545.579/0001-25 e o Senhor Procurador da Fazenda Nacional apresentaram **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**, arguindo obscuridade e/ou erro material na numeração dos recursos e dos processos administrativos fiscais relativamente a recurso de ofício e recurso voluntário, com inversão de números.

A Portaria SRF Nº 4.980/94 rege:

*“F. Processos com decisão de 1ª instância – cancelando parcialmente a exigência, com recurso de ofício (montante do crédito exonerado superior a 150.000 UFIR).*

*2.3 – O contribuinte apresenta recurso voluntário do débito mantido pela decisão de 1ª instância:*

*2.3.1 – A DRF/IRF/ALF desdobra o processo, cadastra o novo processo, transferindo para este o débito mantido pela decisão de 1ª instância.”*

Em verdade, o processo nº 10880.008898/00-71 é a cópia do processo nº 13807.001041/98-49.

O desmembramento deu-se apenas para a tramitação dos processos com recurso de ofício e recurso voluntário.

Desta forma e embora a autoridade preparadora do processo administrativo fiscal tenha registrado o fato, aquele despacho não foi detectado pelo

**PROCESSO N° : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO N° : 101-94.216**

relator do recurso e, em função deste fato, ficou caracterizada a inversão dos números dos recursos e dos processos administrativos fiscais, como segue:

- o processo n° 13807.001041/98-49 (Recurso n° 122.812) diz respeito a RECURSO VOLUNTÁRIO e não RECURSO DE OFÍCIO como foi decidido no Acórdão n° 101-94.019, de 07 de novembro de 2002; e,

- o processo n° 10880.008895/00-71 (Recurso n° 122.809) refere-se a RECURSO DE OFÍCIO e não a RECURSO VOLUNTÁRIO como consta do Acórdão n° 101-94.004, de 06 de novembro de 2002.

Nestas condições, tornou-se necessária a mudança dos números dos recursos e dos processos administrativo fiscais para as duas decisões com a manutenção dos relatórios e dos respectivos votos sem qualquer alteração tanto na preliminar como no mérito.

A exigência inicial correspondia a seguintes tributos e contribuições, acrescidos de multa de lançamento de ofício e juros de mora, calculados em reais conforme os Autos de Infração, de fls. 2280/2298, 2302/2305, 2309/2311, 2317/2319 e 2330/2349:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTA	TOTAIS
IRPJ	284.951.670,93	212.344.718,23	213.713.753,23	711.010.142,39
PIS	238.919,65	151.103,40	179.189,74	569.212,79
COFINS	637.119,08	402.942,40	477.839,32	1.517.900,80
IRFONTE	7.738.594,20	4.881.498,96	5.803.845,67	18.424.038,83
CSLL	70.724.962,91	52.962.707,34	53.043.722,23	176.731.392,48
TOTAIS	364.291.266,77	270.742.970,33	273.218.350,19	908.252.687,29

A decisão de 1° grau, de fls. 4851/4898, proferida em 17 de março de 2000 (Decisão DRJ/SPO N° 000891) foi considerada prejudicada, por cerceamento do direito de defesa, conforme decisão judicial no Mandado de

**PROCESSO N° : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO N° : 101-94.216**

Segurança nº 2000.61.00.013122-3 e Agravo de Instrumento nº 2000.03.00.02243-0 e, por via de consequência, foi proferida nova decisão de 1º grau, de número 002437, em 30 de julho de 2001, de fls. 12456/12549.

Nesta nova decisão de 1º grau, o lançamento foi julgado parcialmente procedente e cancelada parte da exigência e o crédito tributário (tributos e contribuições e multa de lançamento de ofício) mantido foi o seguinte:

TRIBUTOS	LANÇADOS	MULTA	TOTAIS
IRPJ	73.254.830,26	54.941.122,69	128.195.952,95
PIS	62.442,57	46.831,93	109.274,5
COFINS	166.513,51	124.885,13	291.398,64
IR FONTE	2.071.122,71	1.553.342,04	3.624.464,75
CSLL	19.524.264,42	14.643.198,35	4.881.066,07
TOTAIS	95.079.173,47	71.309.380,14	137.102.156,91

A decisão recorrida, relativamente à exigência mantida, foi ementada nos seguintes termos:

**“OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO NÃO COMPROVADO. FORNECEDORES.** *A falta de comprovação de valores registrados na conta fornecedores corresponde à omissão de receita e enseja o lançamento de ofício. Cancela-se parte dos valores comprovados pela empresa.*

**CONTRATOS DE MÚTUO. CORREÇÃO MONETÁRIA. POSTERGAÇÃO.** *Constatado que a interessada reconhece tardiamente parte da correção monetária relativa a contratos de mútuo em que figurava como mutuante, é procedente a exigência de tributo por haver postergação de receita de correção monetária, que resultou em redução indevida do resultado dos períodos objetos da autuação.*

**CONTRATOS DE MÚTUO. DIFERENÇA ENTRE VARIAÇÃO DO DÓLAR AMERICANO E DA UFIR.** *Nos contratos de mútuo com empresas no estrangeiro, nos quais a autuada figura como mutuante, o valor a ser reconhecido como variação monetária decorrente da correção do empréstimo deve corresponder, no mínimo, ao que resultar da variação da UFIR.*

PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.216

**REGISTRO INDIVIDUALIZADO DE BENS. DEPRECIÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA DO ENCARGO DE DEPRECIÇÃO.** *A falta de apresentação perante o fisco de controle individualizado de bens do ativo impossibilita a conferência dos encargos de depreciação e de sua correspondente correção monetária, o que dá causa à glosa dos valores escriturados sob estas rubricas.*

**DESPESAS COM PROPAGANDA.** *A falta de comprovação de despesas com propaganda enseja a glosa dos valores que, indevidamente, reduziram o lucro líquido. Exclui-se da tributação os gastos comprovados.*

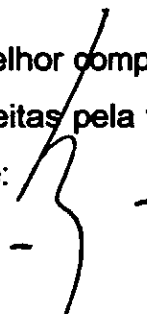
**CONTRATOS DE MÚTUO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. DOCUMENTO INEFICÁZ.** *Nos contratos de mútuo, nos quais a autuada figura como mutuária, é imprescindível que se comprove tanto a efetividade do contrato quanto a entrada dos recursos correspondentes a eles. Uma vez não comprovada a relação entre esses contratos e eventuais ingressos de valores no caixa da empresa, cabe a glosa da despesa de correção monetária decorrente de tais empréstimos. São ineficazes os documentos não redigidos no idioma nacional quando deixam de ser apresentados em órgão público, sem estarem acompanhados da respectiva tradução e do devido registro.*

**CONTINGÊNCIA. CONTRATOS DE MÚTUO NÃO COMPROVADOS.** *Não demonstrado pela fiscalização que tipo de contingência é aquela citada na Ata da Assembléia na qual se baseou para constituir o crédito tributário, não se pode afirmar que dela decorreu qualquer alteração indevida do resultado. Exonera-se o crédito tributário correspondente.*

**REFLEXOS.** *Uma vez procedente em parte o lançamento do Imposto de Renda, mantém-se parcialmente a exigência dos tributos e contribuições dele decorrentes, exceto quanto as receitas de correção monetária omitidas ou reconhecidas com inobservância do regime de competência, que não devem constituir a base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”**

Para melhor compreensão da matéria objeto do litígio, demonstra-se as bases de cálculo eleitas pela fiscalização e excluídas pela autoridade julgadora de 1º grau, como segue:



PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49

ACÓRDÃO Nº : 101-94.216

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO (item do AI)	MÊS/ANO	AUTUADAS	EXCLUÍDAS	MANTIDAS
Receitas não contabilizadas (AI/1)	12/93	11.987.293,80	11.987.293,80	0
Passivo fictício(AI/2)	12/94	22.427.796,81	16.378.244,68	6.049.552,13
Custos ou despesas não comprovadas (Auto de Infração - item 3)	01/94	11.598.984,04	11.328.984,04	270.000,00
	02/94	9.305.460,00	9.154.910,00	150.550,00
	03/94	1.040.276,35	455.566,35	584.710,00
	04/94	7.464.977,47	6.812.396,58	652.580,89
	05/94	64.234.957,85	59.886.381,85	4.348.576,00
	06/94	44.615.855,87	28.768.473,87	15.847.382,00
	07/94	17.006,88	17.006,88	0
	08/94	55.223,70	37.538,13	17.685,57
	09/94	72.469,91	58.124,29	14.345,62
	10/94	105.386,89	93.071,91	12.294,98
	11/94	58.459,67	24.624,78	33.834,89
	12/94	74.509,23	65.259,23	9.250,00
Custos/despesas não necessárias(AI/4)	12/94	2.600.000,00	2.600.000,00	0
Depreciação de bens do Ativo Imobilizado (Auto de Infração - item 5)	01 a 12/93	148.358.432.513,76	0	148.358.432.513,76
	01 a 12/94	4.266.577.282,64	0	4.266.577.282,64
Despesa indevida de Correção Monetária	01/93	208.435.402.329,12	206.740.964.969,42	1.694.437.359,70
Depreciação de bens(AI-item 6)	02/93	238.963.785.046,89	234.820.649.975,08	4.143.135.071,81
	03/93	281.076.085.393,34	272.905.772.784,16	8.170.312.609,18
	04/93	394.356.670.473,60	378.517.274.819,10	15.839.395.654,5
	05/93	533.670.179.680,24	506.624.520.856,45	27.045.658.823,79
	06/93	727.919.295.914,92	683.419.575.953,12	44.499.719.961,80
	07/93	1.033.265.033.871,58	959.417.042.732,41	73.847.991.139,17
	08/93	1.285.035.970,80	1.180.523.756,46	104.512.214,34
	09/93	1.897.363.224,83	1.723.920.097,98	173.443.126,85
	10/93	2.919.926.665,52	2.534.668.200,98	385.258.464,54
	11/93	3.365.331.600,52	2.992.635.137,77	372.696.462,75
	12/93	5.115.727.321,84	4.499.739.290,54	615.988.031,30
Despesa indevida de Correção Monetária	01/94	7.502.374.349,75	7.461.973.048,47	40.401.301,28
Depreciação de bens(AI-item 6)	02/94	10.664.861.281,23	10.498.885.884,19	165.975.397,04
	03/94	17.693.802.016,18	17.217.749.664,14	476.052.352,04
	04/94	23.291.959.988,08	22.425.950.955,45	866.009.032,63
	05/94	33.498.678.482,38	31.923.464.051,38	1.575.214.431
	06/94	51.586.133.655,72	48.651.115.794,53	2.935.017.861,19
	07/94	4.156.341,57	4.046.687,16	109.654,41
	08/94	2.074.873,92	1.739.774,89	335.099,03
	09/94	2.588.007,72	2.366.489,83	221.517,89
	10/94	1.378.643,24	1.242.377,09	136.266,15
	11/94	2.134.589,97	1.966.487,91	168.102,06
	12/94	1.813.698,26	1.540.616,97	273.081,29
Despesa indevida de Correção Monetária	01 a 12/93	992.622.423.267,15	0	992.622.423.267,15
Contrato de mútuo (AI, item 6)	01 a 12/94	44.086.734.006,59	0	44.086.734.006,59
Insuficiência de CM - depósitos judiciais (Auto de Infração - item 7)	01 a 12/93	915.342.387.347,80	915.342.387.347,80	0
	01 A 12/94	42.355.356.650,62	42.355.356.650,62	0
Insuficiência de CM s/ mútuo (AI, item 7)	01 a 12/94	1.556.417.521,93	0	1.556.417.521,93
Adições da Provisão p/ IRPJ e CSLL(AI/8)	12/94	14.833.101,00	14.833.101,00	0
Postergação de Receitas (AI/9)	01 a 05/94	602.413.421,11	0	602.413.421,11
<b>TOTAIS</b>		<b>5.725.903.927.172,30</b>	<b>4.361.429.575.381,30</b>	<b>1.374.473.451.790,88</b>

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

As bases de cálculo adotadas pela fiscalização para fins de incidência de PIS/FATURAMENTO e COFINS foram as seguintes:

DESCRIÇÃO DAS IRREGULARIDADES (Item do Auto de Infração)	MÊS/ANO	LANÇADAS	EXCLUÍDAS	MANTIDAS
Receitas não contabilizadas (AI-Item 1)	12/93	11.987.293,80	11.987.293,80	0
Postergação de Receitas (AI-Item 3)	01 a 05/94	602.413.421,11	602.413.421,11	0
Passivo fictício (AI-Item 2)	12/94	22.427.796,81	16.378.244,68	6.049.552,13
<b>TOTAIS</b>		<b>636.828.511,72</b>	<b>630.778.959,59</b>	<b>6.049.552,13</b>

As bases de cálculo para fins de incidência de Imposto de Renda na fonte foram as seguintes:

DESCRIÇÃO DAS IRREGULARIDADES (Item do Auto de Infração)	MÊS/ANO	LANÇADAS	EXCLUÍDAS	MANTIDAS
Receitas não contabilizadas (AI-Item 1)	12/93	11.987.293,80	11.987.293,80	0
Custos ou despesas não comprovadas (AI-Item 3)	01/94	11.598.984,04	11.328.984,04	270.000,00
	02/94	9.305.460,00	9.154.910,00	150.550,00
	03/94	1.040.276,35	455.566,35	584.710,00
	04/94	7.464.977,47	6.812.396,96	652.580,51
	05/94	64.234.957,85	59.886.381,85	4.348.576,00
	06/94	44.615.855,87	28.768.473,87	15.847.382,00
	07/94	17.006,88	17.006,88	0
	08/94	55.223,70	37.538,13	17.685,57
	09/94	72.469,91	58.124,29	14.345,62
	10/94	105.366,89	93.071,91	12.294,98
	11/94	58.459,67	24.624,79	33.834,88
	12/94	74.509,23	65.259,23	9.250,00
Passivo fictício (AI-Item 2)	12/94	22.427.796,81	16.378.244,68	6.049.552,13
<b>TOTAIS</b>		<b>173.068.638,47</b>	<b>146.067.876,78</b>	<b>27.990.761,69</b>

Quanto a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, foram adotadas as bases de cálculo para o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, excetuadas aquelas parcelas que não tem repercussão na base de cálculo da contribuição, quais sejam, ajuste do lucro real decorrente de insuficiência de provisão para o imposto sobre a renda, de R\$ 14.833.101,00, custos não necessários relativos à indenização trabalhista de R\$ 2.600.000,00 e, ainda, a compensação com a base de cálculo negativa nos meses de maio, junho, setembro e outubro de 1994.

Após o julgamento de 1º grau, o processo administrativo fiscal foi desmembrado: o recurso de ofício permaneceu com o número original onde o apelo

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

obrigatório foi apreciado por esta Câmara e negado provimento e a exigência mantida e objeto de recurso voluntário foi transferida para este processo nº 10880.008895/00-71.

Após a decisão de 1º grau, os valores tributáveis constantes dos demonstrativos acima, nos respectivos meses do ano-calendário, ainda em litígio, referem-se às irregularidades abaixo enumerados:

**1 – OMISSÃO DE RECEITAS – caracterizada por passivo fictício ou passivo não comprovado (item 2, do Auto de Infração e Termo de Verificação nº 02), com infração dos artigos 193, 194, 195, inciso II, 197, § único, 224, 225, 226, 227, 228, § único, letra 'b', 230, 739 e 892, do RIR/94 e artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92;**

**2 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO COMPROVADOS – correspondente a despesas de propaganda (item 3, do Auto de Infração e Termo de Verificação nº 05), com infração dos artigos 193, 194, 195, inciso I, 197, § único, 242, 243, 247, do RIR/94, c/c com o artigo 4º, inciso II, da Lei nº 8.218/91;**

**3 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS – DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – glosado o custo ou a despesa por falta de controle individual dos bens e impossibilidade de verificação (item 5, do Auto de Infração e Termo de Verificação nº 04), com infração dos artigos 157, § 1º, 161, inciso IV, § 2º, 191 e §§, 202, § 4º, 352 a 356 e 387, inciso I, do RIR/80, artigos 195, inciso I, 197, § único, 296, inciso V, § 1º, 242 e §§, 253, § 3º, 409 a 414, do RIR/94;**

**4 – CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – CORREÇÃO MONETÁRIA DA DEPRECIÇÃO ACUMULADA – glosa da despesa de correção monetária da depreciação pelo mesmo motivo indicado no item acima (falta de controle individualizado de bens do Ativo**

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

Imobilizado (item 6, do Auto de Infração e Termo de Verificação nº 04), com infração dos artigos 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16, 19, da Lei nº 7.799/89; artigo 387, inciso I, do RIR/80; artigo 1º da Lei nº 8.200/91; artigo 4º, do Decreto nº 332/91; artigo 48, da Lei nº 8.383/91, artigos 396, 397, 405, 406, 407, 409 a 413, 414, § 1º, do RIR/94;

**5 – CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - MÚTUOS** – glosa de despesas de correção monetária relativos a contratos de mútuo, cujos ingressos de numerário não foram comprovados (item 6 do Auto de Infração e Termo de Verificação nº 07), com infração dos artigos 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16, 19, da Lei nº 7.799/89; artigo 387, inciso I, do RIR/80; artigo 1º da Lei nº 8.200/91; artigo 4º, do Decreto nº 332/91; artigo 48, da Lei nº 8.383/91, artigos 396, 397, 405, 406, 407, 409 a 413, 414, § 1º, do RIR/94;

**6 – INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – MÚTUOS CONTRATADOS** – correspondente a utilização de índices inferiores aos oficiais, em mútuos concedidos (item 7, do Auto de Infração e Termo de Verificação nº 03), com infração dos artigos 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16, 19 da Lei nº 7.799/89; artigo 157, §§ 1º e 2º, 254, 387, inciso II, 684, 685 e 687, do RIR/80; artigo 195, inciso II, 197, § único, 198, 320, § 1º, letra 'f', do RIR/94;

**7 – POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO – INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO – POSTERGAÇÃO DE RECEITAS** – relativa à omissão de receita correção monetária de mútuo, em dezembro de 1993, e tributada em períodos posteriores (item 9, do Auto de Infração e Termo de Verificação nº 03), com infração dos artigos 194, 195, inciso II, 197 e §, 219 e 222 do RIR/94 c/c artigo 21, do Decreto-lei nº 2.065/83, artigo 5º, do Decreto-lei nº 2.072/83, Parecer Normativo CST nº 10/85; Lei nº 7.799/89, Lei nº 8.200/91; Decreto nº 332/91 e Instrução Normativa SRF nº 125/91.

No recurso voluntário, de fls. 4907 a 4979, a recorrente levanta a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa pelo

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

fato de a fiscalização ter anexado aos autos os anexos e os demonstrativos de cálculo de correção monetária, totalizando mais de 2000 documentos, apenas no dia 10 de novembro de 1998 e tendo em vista que o prazo legal para a apresentação de impugnação encerrava-se no dia 18 de novembro de 1998 e, também, a preliminar de nulidade do julgamento de 1º grau em virtude de a autoridade fiscal ter efetuado diligências sem a participação do sujeito passivo e, ainda, não lhe foi dado ciência do termo de diligências procedidas, por determinação da autoridade julgadora.

No mérito, a recorrente reitera os argumentos expendidos na fase impugnativa relativamente à acusação de omissão de receitas por falta de contabilização de correção monetária ativa de CR\$ 11.987.293,00, em dezembro de 1993 e, também, quanto à infração relativa a custos, despesas operacionais e encargos tidos por não necessários, no valor de R\$ 2.600.000,00, em dezembro de 1994, correspondente a provisão para contingências fiscais e trabalhistas.

Relativamente à infração correspondente a omissão de receitas, caracterizada como passivo fictício, a recorrente apresenta esclarecimentos acerca da diferença entre a manutenção no passivo de obrigações já pagas e obrigações não comprovadas.

Insiste a recorrente que toda a documentação comprobatória das obrigações estava disponível para a fiscalização, tal como estava regularmente escriturada no livro Diário, mas a autoridade lançadora não conferiu e optou pela transferência do ônus da prova ao sujeito passivo.

Sustenta a recorrente que ao sujeito passivo não cabe a prova negativa, ou seja, a de que as obrigações não vencidas em 31 de dezembro não foram pagas antes desta data. Cabe ao fisco demonstrar que as obrigações pagas estavam pendentes de baixa na conta de obrigações a pagar.

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

Os documentos que a fiscalização não examinou quando da realização da auditoria e, também, por ocasião de diligências, foram apresentadas no Anexo IV.

Quanto à glosa de custos, despesas operacionais e encargos relacionados com as despesas de propaganda, a recorrente apresenta os documentos faltantes no Anexo V.

#### **GLOSA DE ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO E CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEPRECIÇÕES ACUMULADAS**

Neste tópico, a fiscalização glosou como encargos não necessários, toda a depreciação calculada nos anos-base de 1993 e 1994, sob a alegação de falta de controle individualizado de cada bem do ativo imobilizado e conseqüentemente, a impossibilidade de conferência da movimentação de bens (inclusão e exclusão de bens) e conseqüentemente, do cálculo das depreciações, bem como, da correção monetária das demonstrações financeiras, nos anos de 1993 e 1994, em decorrência do controle individualizado de bens.

Desde a fase impugnativa, a recorrente vem esclarecendo que os bens do imobilizado estão agrupados em sub-contas distintas segundo sua natureza e as taxas anuais de depreciação ou amortização a eles aplicáveis, exatamente como preconizado no artigo 405 do RIR/94 e na Instrução Normativa SRF nº 35/78.

Esclarece mais que, a partir do ano-calendário de 1992, com a implantação do controle informatizado, todos os bens do Ativo Imobilizado são controlados, individualmente e, portanto, a autuação não poderia prosperar posto que se baseou, apenas na cópia da Ata da Assembléia Ordinária que fazia referência a um relatório de auditoria onde dizia:

*“a base para depreciação e amortizações pode estar incorreta... e que as depreciações foram feitas com base nos registros contábeis que não individualizam os ativos imobilizados, o que*

**PROCESSO N° : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO N° : 101-94.216**

*não é aceitável do ponto de vista de auditoria e poderá sê-lo para efeitos fiscais ... e que os controles passaram a ser individualizados a partir de janeiro de 1992.”*

A recorrente afirma que aquele registro na ata foi efetuado em virtude de desentendimento havido entre os acionistas e administradores da pessoa jurídica e que não passa de simples suspeita de que pode estar incorreta e não constitui uma certeza de que esteja incorreta.

De qualquer forma, insiste que nos anos-calendário de 1993 e 1994, objetos de autuação, os bens estavam controlados individualmente, conforme o registro na ata da assembléia geral ordinária e, mesmo que não houvesse o controle individual de cada bem e que a recorrente tivesse contabilizado bens com taxas de depreciação diferenciadas, ainda assim, a autoridade lançadora deixou de observar o disposto no artigo 253, § 3º, do RIR/94 que determina se aplicada a taxa correspondente ao bem de maior vida útil que integrem o conjunto, ou seja, que seja aplicada a menor taxa entre os bens registrados.

A fl. 4954, a recorrente sintetiza suas razões de defesa com as seguintes afirmações:

*“169. A recorrente junta, no Anexo VI do presente recurso todos os demonstrativos de controle da depreciação, onde se evidencia o controle individualizado de todos os bens do ativo permanente que estavam sujeitos à depreciação em 1993 e 1994. Pode-se constatar que o controle identifica e separa os bens pela sua natureza (veículos, prédios, máquinas e equipamentos, etc.), trazendo na seqüência a identificação numérica individual, o valor original em moeda corrente, a data de aquisição, o valor em UFIR, a depreciação e o valor residual. Todas as informações contidas no Relatório correspondem aos registros contidos nos livros Razão e Diário principal ou auxiliar. No mesmo Anexo VI, demonstra-se também como foi feita a transposição dos dados do sistema manual para o eletrônico. Por fim, junta-se também algumas fichas do sistema antigo, pelas quais se pode aferir o controle que já então era mantido, além da indicação da página do Diário Auxiliar (DAX) onde se registrou cada movimentação.”*

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

Ao final, sustenta a recorrente que a falta de individualização ou mesmo a falta de escrituração de bens no ativo permanente não exclui o direito de depreciação de bens consoante pacífica jurisprudência firmada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes.

Relativamente à glosa da correção monetária da depreciação acumulada, a recorrente reitera os argumentos expendidos na fase impugnativa de que a correção monetária, mesmo que tenha sido calculada em excesso, nenhum efeito patrimonial teria acarretado quanto ao fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (Parecer Normativo CST nº 07/85) e, insiste na tese de que quanto a depreciação acumulada de períodos anteriores, não poderia ser objeto de exame pelo fisco face ao decurso do prazo decadencial.

#### **DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE MÚTUO**

A fiscalização glosou as despesas de correção monetária de mútuo, por falta de comprovante da entrada de recursos no país e/ou na sua empresa (contrato de câmbio, cheque, ordem de pagamento, transferência, etc.) e firmado o entendimento de que não houve o empréstimo.

Sobre este tópico, a recorrente esclarece que a legislação fiscal ou comercial não exige contrato escrito e nem testemunhas e que de acordo com o artigo 136, do Código Civil Brasileiro, os atos jurídicos podem ser provados das mais variadas formas, como confissão, documentos públicos ou particulares, testemunhas, presunção, exame, vistorias, arbitramento, etc. e que o artigo 332 do Código de Processo Civil determina que todos os meios legais, desde que moralmente legítimos, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou a defesa.

A recorrente explicita que no caso concreto, conforme documentos já juntados aos autos, tratam-se de dois mútuos contratados pela recorrente: o primeiro com sua sucursal ELDORADO DEL PARAGUAY SRF e o segundo com a

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

empresa DOMINION INVESTMENTS SOCIEDAD ANONIMA. No primeiro houve a transferência de numerário entre as empresas (Anexo VIII, do Recurso) e no segundo a transferência de créditos (Anexo IV, do Recurso).

Tendo em vista que a autuação e a manutenção da exigência deu-se em virtude de falta de comprovação de efetivo ingresso de numerário correspondente ao mútuo e, devidamente comprovado o ingresso, entende a recorrente que a correção monetária passiva é pertinente.

#### **RECEITA DE VARIAÇÃO MONETÁRIA SOBRE CONTRATOS DE MUTUO.**

A exigência contida neste tópico refere-se a diferença de correção monetária entre a UFIR e a variação cambial, com fundamento no artigo 4º, inciso I, letra 'e', do Decreto nº 332/91 tendo em vista que o mútuo foi contratado com pessoas jurídicas ligadas: ELDORADO DEL PARAGUAY SRL e PEGASUS SOCIEDAD ANONIMA.

A recorrente reconheceu a receita de variação cambial, mas a autoridade fiscal exige seja reconhecida a receita pela variação da UFIR porque as mutuárias são pessoas jurídicas ligadas ou pertencentes ao mesmo grupo.

No recurso voluntário, a recorrente tece longas considerações sobre a finalidade de um decreto e que o Decreto nº 332/91 não poderia ultrapassar os limites estabelecidos na Lei nº 7.799/89.

Em reforço a sua tese traz aos autos, a doutrina predominante (ALIOMAR BALEIRO, MISABEL ABREU MACHADO DERZI, PONTES DE MIRANDA, GERALDO ATALIBA, CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO, HELY LOPES MEIRELLES, ROQUE ANTONIO CARRAZA, GOMES CANOTILHO, PAULO DE BARROS CARVALHO, IVES GANDRA DA SILVA MARTINS e AIRES FERNANDINO BARRETO) e, também, a jurisprudência administrativa (Ac. 101

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

92.429, 101-92.511 e 101-92.634, respectivamente, publicado no DOU de 25.02.99, 16.03.99 e 21.06.99) sobre o tema em apreço.

### **COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS**

Argumenta a recorrente que contrariamente do que afirma a decisão recorrida, os prejuízos fiscais não foram compensados e que devem ser admitidas as compensações.

### **POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO**

A recorrente não apresentou qualquer argumento de defesa relativamente à postergação de pagamento de imposto, por inobservância quanto ao regime de escrituração, nos meses de janeiro a maio de 1994.

### **TRIBUTAÇÃO REFLEXA**

Sobre a tributação reflexa, a recorrente solicita a exclusão do valor do PIS, da COFINS e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, lançados de ofício, da base de cálculo do Imposto de Renda e da própria Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Relativamente ao Imposto sobre a Renda na fonte, contesta a exigência fundada unicamente no artigo 44, da Lei nº 8.541/92, combinado com o artigo 3º, da Lei nº 9.064/95.

Com estas considerações, a recorrente requer seja provido o recurso voluntário e cancelado o lançamento.

É o relatório.



**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

## **VOTO**

**Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator**

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade tendo em vista que a sentença anexada, de fls. 13085 a 13089, afastou a exigência do depósito recursal de 30% do valor do litígio.

### **PRELIMINARES SUSCITADAS**

As preliminares suscitadas pela recorrente foram examinadas pelo Poder Judiciário no Mandado de Segurança impetrado pela mesma e que culminou com a decretação de nulidade de decisão de 1º grau, por cerceamento do direito de ampla defesa.

Posteriormente, após sanadas todas as irregularidades que propiciaram o cerceamento do direito de defesa, foi proferida nova decisão de 1º grau e, portanto, não procedem as alegações expostas pela recorrente.

### **MÉRITO**

Conforme relatório acima, no mérito, o litígio remanescente diz respeito a seguintes assuntos:

a – omissão de receita caracterizada por passivo fictício (item 2, do Auto de Infração);

b – despesas de propaganda não comprovadas (item 3, do Auto de Infração);

c – depreciação de bens do ativo imobilizado (item 5, do Auto de Infração);

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

d – despesa indevida de correção monetária de depreciação de bens do ativo imobilizado (item 6, do Auto de Infração);

e – despesa indevida de correção monetária de contrato de mútuo (item 6, do Auto de Infração);

f – insuficiência da correção monetária de mútuos contratados (item 7, do Auto de Infração); e,

g – postergação de receitas (item 9, do Auto de Infração).

Os dois primeiros tópicos objetos de lançamento e correspondentes aos itens 2 a 3, do Auto de Infração, a decisão recorrida cancelou em parte o lançamento e diz respeito à matéria de fato e de exame de provas documentais anexadas pelo sujeito passivo, na impugnação apresentada.

O tópico 'd' foi cancelado em parte e dizia respeito à glosa de correção monetária de encargos de depreciação de bens do ativo permanente e da correção monetária de depreciação acumulada que foi autuada no item 06, do Auto de Infração, remanescendo a tributação das parcelas de correção monetária dos encargos de depreciação já que a correção monetária da depreciação acumulada seria anulada contabilmente, pela própria sistemática de registro, ou seja, não há fato gerador do imposto de renda de pessoa jurídica.

Em seguida, examinam-se os argumentos expostos e as provas apresentadas pela recorrente, esclarecendo-se que as provas documentais serão examinadas, ainda que apresentadas nesta fase processual em vista da evidente dificuldade de coleta por se tratar de uma empresa com diversos estabelecimentos espalhados pelo território nacional e, ainda, algumas provas documentais encontravam-se em instituições financeiras no exterior.

#### **OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO**

Conforme Termo de Verificação nº 02, a autuação deu-se como **PASSIVO FICTÍCIO**, mas o procedimento adotado foi descrito nos seguintes termos.

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

*“No curso da ação fiscal que vem sendo desenvolvida junto ao contribuinte em questão, contribuinte este sujeito à apuração de seus resultados com base no lucro real, constatamos, ao analisarmos os documentos relacionados nos **DEMONSTRATIVOS DE COMPOSIÇÃO DO PASSIVO/FORNECEDORES**, em 31/12/94, apresentados a esta fiscalização, a ocorrência de **PASSIVO FICTÍCIO** no valor de R\$ 22.427.796,81, adiante discriminados.*

*A fiscalização houvera intimado a fiscalizada, conforme intimações de 25/09/97 e 30/03/98, a **comprovar com documentos hábeis e idôneos os pagamentos efetuados para os fornecedores relacionados em 31/12/94.***

*Em resposta, a empresa apresentou as relações de fornecedores, por estabelecimentos, consolidados nos **Demonstrativos de Composição do Passivo**, juntando parte da documentação comprobatória. Tais demonstrativos constituem peças deste procedimento administrativo.”*

Como se vê, a fiscalização imputou omissão de receita, caracterizado por **PASSIVO FICTÍCIO**, as obrigações que estavam escrituradas em 31 de dezembro de 1994 e quando intimado, o sujeito passivo não logrou comprovar os pagamentos efetuados, mediante documentação hábil e idônea.

As obrigações escrituradas, cujo saldo foi apurado em 31 de dezembro de 1994, basicamente, referem-se a contas a pagar no decorrer do ano-calendário de 1995 embora possam existir algumas obrigações vencidas antes de 31 de dezembro de 1994 e que ainda não tenham sido quitadas.

Em verdade, as diferenças apuradas pela fiscalização não podem ser classificadas como passivo fictício, mas sim passivo não comprovado e que poderia caracterizar como obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada e cuja presunção de omissão de receita já está consagrada na jurisprudência administrativa predominante.

**PROCESSO N° : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO N° : 101-94.216**

Entretanto, nos casos de obrigações não vencidas, a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido firmemente edificada no sentido de que cabe a autoridade lançadora comprovar que aquelas obrigações foram pagas antes do vencimento com recursos financeiros à margem da contabilidade e que não foi registrado o pagamento.

Entre outros acórdãos, transcrevo a seguinte ementa:

*“PASSIVO FICTÍCIO. Comprovado pela empresa que as obrigações que compuseram o passivo no balanço de encerramento do exercício tinham vencimentos no exercício subsequente, cabe à fiscalização, para considerar o passivo como fictício, provar que o pagamento deu-se antes do encerramento do exercício (Ac. 101-92.601, de 16/03/99, disponível no portal do Conselho de Contribuintes).”*

Diante dos procedimentos fiscais adotados para apurar o passivo fictício que, em verdade, não representa sequer exigibilidade não comprovada e que qualquer aditamento para verificação de obrigações pagas e não baixadas representaria um novo lançamento, não poderia prosperar o lançamento nos termos em que se encontra nestes autos.

As bases de cálculo inicialmente demonstradas pela fiscalização foram reduzidas, seqüencialmente, na medida em que os documentos eram encontrados nos arquivos da autuada.

Apenas para confirmar a assertiva acima, registra-se os valores tributáveis, nas diversas fases processuais até a presente data:

FASE PROCESSUAL	BASE DE CÁLCULO
AUTUAÇÃO	R\$ 22.427.796,81
1º JULGAMENTO DE 1º GRAU	R\$ 9.105.775,07
2º JULGAMENTO DE 1º GRAU	R\$ 6.049.552,13

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

A decisão recorrida não aceitou parte da documentação apresentada porque alguns documentos referem-se a pagamentos realizados ainda em 1994 e que no seu entendimento faria prova contra a autuada e outros documentos obtidos junto aos fornecedores não identificam a pessoa que os assina ou não indicam os poderes de quem os assina, ou ainda, não apresentam reconhecimento de firma junto a cartórios.

Quanto aos pagamentos efetuados no ano de 1994, a recorrente faz prova nesta fase processual que o desembolso foi efetuado com recursos financeiros legitimamente ingressados e contabilizados e que as obrigações constaram do balanço encerrado em 31 de dezembro de 1994, em virtude de simples atraso na escrituração do livro Diário.

Outrossim, os pagamentos de fornecedores eram efetuados de forma agrupada, envolvendo diversos débitos e, consoante esclarecimentos prestados pela recorrente, não foi possível estabelecer a conciliação de pagamentos com documentos, quando exigido pela fiscalização, mas que nesta fase processual, foi possível comprovar a vinculação entre pagamentos e fornecedores.

Relativamente a outros motivos que deram causa a recusa das provas, entendo que tem razão a recorrente porquanto a legislação comercial não exige qualquer formalidade tais como falta de reconhecimento de firma ou registro de contratos para dar validade aos documentos comerciais.

Quando uma transação comercial está comprovada com documentos fiscais regularmente contabilizados, a prova do pagamento mediante recibo pode ser aceite a não ser que fique comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou conluio e, no caso dos autos, não foi levantada qualquer suspeita de fraude quanto a conta que registra obrigações de fornecedores.

Entretanto, nesta fase de recurso voluntário, a recorrente anexou aos autos, uma relação completa das obrigações escrituradas com as respectivas

**PROCESSO N° : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO N° : 101-94.216**

datas de pagamentos e, também, os documentos comprobatórios, de fls. 5.107 a 5.402, e, posteriormente, de fls. 6.178 a 6.572, nos volumes XIV e XV.

As planilhas apresentadas registram várias parcelas já vencidas em todos os meses do ano-calendário de 1994 e constavam como débitos em 31 de dezembro de 1994 e não apresentou qualquer documento ou justificativa razoável para confirmar a existência das dívidas.

Estas dívidas vencidas e não baixadas, foram listadas as fls. 5.149 a 5.313 e complementada as fls. 6.179 a 6.572, como segue:

<b>FORNECEDOR</b>	<b>NF N°</b>	<b>VENCIMENTO</b>	<b>VALOR</b>
Recusos Humanos Santos	0095073-A	30/12/94	499,20
Idem	0095074-A	30/12/94	252,74
Idem	0095075-A	30/12/94	224,40
Idem	0095076-A	30/12/94	330,69
Fornecedores Diversos	-	30/12/94	199,10
<b>TOTAL</b>			<b>1.506,13</b>

Além disso, nas planilhas elaboradas pela recorrente e anexadas, as fls. 5.149 a 5.313, a recorrente confessa que não foram encontrados os documentos comprobatórios, embora contabilizados, de obrigações abaixo enumerados e, portanto, embora vencidas no decorrer do ano de 1995, deve ser imputado como passivo não comprovado:

<b>FORNECEDOR</b>	<b>NF N°</b>	<b>VENCIMENTO</b>	<b>VALOR</b>
Editora Jornal Orla Ltda.	897-A	24/01/95	300,00
	001200/8-A	17/01/95	300,00
GMP Comercial Ltda.	204-A	10/01/95	850,50
Novos Tempos Al. Cong. Ltda.	12-B	04/01/95	107,19
	14-B	06/01/95	175,20
O Silveira da Silva Cia. Ltda.	8880-M	02/01/95	100,50
	8923-M	18/01/95	30,00
	8924-M	18/01/95	77,60
Prod. Alimentares Loces Ltda	10613-U	20/01/95	28,35
Ceval Alimentos S/A	0789693-U	31/01/95	1.018,46

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

<b>FORNECEDOR</b>	<b>NF Nº</b>	<b>VENCIMENTO</b>	<b>VALOR</b>
Recursos Humanos Santos	0809265-U	02/01/95	74.931,95
	95079-A	02/01/95	1.650,00
	95080-A	04/01/95	448,60
	95081-A	04/01/95	767,72
Transp. Rodov. Argama Ltda.	0187772-U	15/01/95	27,38
	0188995-U	15/01/95	47,47
	0189339-U	15/01/95	46,98
	0190649-U	15/01/95	24,91
Cerealista Hilleshein	364-U	16/01/95	166,66
<b>TOTAL</b>			<b>81.099,47</b>

Estas duas parcelas: de R\$ 1.506,13 como passivo fictício e de R\$ 81.099,47, a título de passivo não comprovado, podem ser imputadas como receitas omitidas, já que a irregularidade foi confessada pela própria recorrente, ou seja, a recorrente não conseguiu demonstrar mediante documentação hábil e idônea, o efetivo pagamento e a existência das obrigações.

Assim, sou pelo provimento parcial ao recurso voluntário relativamente à omissão de receita para manter a tributação das parcelas de R\$ 1.506,13 como passivo fictício e de R\$ 81.099,47, a título de passivo não comprovado, totalizando a omissão de receitas em R\$ 82.615,60.

#### **DESPESAS DE PROPAGANDA NÃO COMPROVADAS**

A glosa de despesas de propaganda foi providenciada pela autoridade lançadora em virtude de falta de apresentação da documentação correspondente às despesas realizadas.

Na fase impugnativa, a recorrente trouxe parte da documentação que foi aceita e reduzidas as bases de cálculo mensais, no ano-calendário de 1994.

Nesta fase processual, a recorrente anexou aos autos, os seguintes documentos:

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

NOME DO PRESTADOR DO SERVIÇO	NOTA FISCAL	VALOR
<b>MÊS DE JANEIRO DE 1994</b>		
Japiry Editora e Publicidade Ltda.	14	150.000,00
A Tribuna de Santos Jornal Editora Ltda.	353771	1.599.000,00
<b>TOTAL DE JANEIRO DE 1994</b>		<b>1.749.000,00</b>
<b>MÊS DE FEVEREIRO DE 1994</b>		
Jefferson Serviços Eletrônicos	810	743.511,00
A Tribuna de Santos Jornal Editora Ltda.	520354	53.568,00
<b>TOTAL DE FEVEREIRO DE 1994</b>		<b>797.079,00</b>
<b>MÊS DE ABRIL DE 1994</b>		
A Tribuna de Santos Jornal Editora Ltda.	363.836	2.867.868,63
<b>TOTAL DO MÊS DE ABRIL DE 1994</b>		<b>2.867.868,63</b>
<b>MÊS DE MAIO DE 1994</b>		
A Tribuna de Santos Jornal Editora Ltda.	365.188	2.495.589,00
Associação dos Engenheiros e Arquitetos	recibo	867.000,00
Rádio Litoral	29321	1.667.928,00
Rádio e Televisão Litoral S/C Ltda.	443	2.783.097,80
A Tribuna de Santos Jornal Editora Ltda.	366.446	8.100.659,00
<b>TOTAL DO MÊS DE MAIO DE 1994</b>		<b>15.914.273,80</b>

Estes documentos não fazem prova para elidir a tributação pretendida pela autoridade lançadora visto que já haviam sido apresentados com a relação elaborada pelo sujeito passivo e anexada a fls. 4.740 a 4.754 e, portanto, constituem provas duplicadas.

Além disso, os valores constantes dos documentos apresentados são superiores aos valores tributados em cada mês e, portanto, não poderia servir como prova para elidir a tributação pretendida como se vê do comparativo abaixo, onde se demonstram os valores tributáveis e a soma dos valores constantes dos documentos ditos comprobatórios:

PERÍODO	BASE DE CÁLCULO	DOCUMENTAÇÃO
JAN/94	270.000,00	1.749.000,00
FEV/94	150.550,00	797.079,00
MAR/94	584.710,00	0
ABR/94	652.580,89	2.867.868,63
MAI/94	4.348.578,00	15.914.273,80

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

Nestas condições e, tratando-se de matéria de prova e inexistindo qualquer prova documental adicional que possa comprovar a efetiva realização dos gastos, sou pela confirmação da decisão recorrida.

### **DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO**

A glosa de encargos de depreciação deu-se em virtude de falta de controle individualizado de cada bem do ativo imobilizado, nos anos-calendário de 1994 e 1995.

Esta notícia foi obtida pela fiscalização na Ata da Assembléia Ordinária onde foi transcrita parte do Relatório de Auditoria realizada pela Price Waterhouse Auditores Independentes onde constava que os registros contábeis não permitem controle individualizado de bens para fins de controle das depreciações, mas que a partir de janeiro de 1992, os controles passaram a ser individualizados.

Embora nos anos-calendário de 1994 e 1995, objetos de autuação, o controle individualizado de bens do ativo imobilizado para fins de depreciação tenha sido implantado, a autuação deu-se pelo fundamento de inexistência de tal controle.

A decisão recorrida, por sua vez, arrola uma série de impropriedades no controle advertindo que o controle apresentado não é individualizado, porque diversos itens estão registrados com indicação de quantidade e outros tantos sem a discriminação do item: 2 betoneiras 320 L (fl. 8200), 36 chuveiros LXC 220 v (fl. 8264), 60 gôndolas com rodas de pneus e 12 carrinhos topa (fl. 11941), etc. e que este fato implicaria que os bens registrados por quantidade tivessem exatamente o mesmo histórico, ou seja, se fosse necessária, por exemplo, uma reforma que mudasse o valor ou a vida útil de um determinado bem registrado em conjunto, dever ser realizada em todos ao mesmo tempo, uma vez que o controle diz respeito não a um, mas a vários itens do ativo imobilizado.

PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.216

Além disso, arrolou outras irregularidades de natureza meramente formal que impediria a conferência dos encargos de depreciação bem como de sua correção monetária e, também, erros de classificação de alguns bens.

Entretanto, não se pode perder de vista que a autuação teve como fundamento, conforme consta do Auto de Infração, fls. 162, destes autos, como segue:

*“CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO CONJUNTO DE INSTALAÇÃO OU EQUIPAMENTO NÃO INDIVIDUALIZADO*

*Despesas indevidas de depreciação em consequência da não individualização dos bens passíveis de depreciação.”*

A Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, quando restabeleceu a correção monetária das demonstrações financeiras determinou ‘verbis’:

*“Art. 11 – O registro do ativo permanente da escrituração do contribuinte deve ser mantido com a observância das seguintes normas:*

*...*

*II – os bens do imobilizado devem ser agrupados em contas distintas segundo sua natureza e as taxas anuais de depreciação ou amortização a eles aplicáveis; os imóveis, os recursos minerais e florestais e as propriedades imateriais deverão ser registrados em sub-contas separadas.”*

É isto que a lei dispõe e que o contribuinte deve observar e argumenta que cumpriu rigorosamente o que dispõe a lei.

A autoridade lançadora capitulou a infração, também, no artigo 253, § 3º, do RIR/94, que dispõe:

*“Art. 253 – A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos.*

*...*

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

*§ 3º - Quando o registro do imobilizado for feito por conjunto de instalação ou equipamentos, sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem, e o contribuinte não tiver elementos para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto, será obrigado a utilizar as taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto.”*

Se fosse o caso de conjunto de instalação ou equipamentos deveria ter utilizado taxa média ou a menor taxa que corresponde ao bem de maior vida útil do conjunto, mas não é o caso dos autos que abrangem todos os tipos de bens e, embora, alguns possam ser classificados como conjunto, a fiscalização glosou todos os encargos de depreciação apropriados pela autuada.

O procedimento fiscal não tem amparo na legislação tributária vigente e os dispositivos legais citados no Auto de Infração não tem aplicação para o caso concreto e se tem aplicação, não deveria ter sido glosado todos os encargos de depreciação.

Nestas condições, não vejo como prosperar a exigência na forma como se encontra estabelecida nos presentes autos e, portanto, opino pelo provimento do recurso voluntário.

### **CORREÇÃO MONETÁRIA DOS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO**

No item 6, do Auto de Infração, a fiscalização glosou toda a despesa de depreciação, nos anos-calendário de 1993 e 1994, sob o fundamento de inexistência de controle individualizado de cada bem depreciável e, glosou, também, a correção monetária da depreciação acumulada pelo mesmo motivo, ou seja, se não existe controle individualizado para cada bem, não há como confirmar a exatidão dos cálculos de depreciação e de sua correção monetária.

A decisão recorrida aceitou parcialmente os argumentos expendidos pela impugnante, em respeito ao princípio da verdade material, no sentido de que a

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

depreciação é uma conta redutora do Patrimônio Líquido e no caso dos autos, o saldo da conta PREJUÍZOS ACUMULADOS é exatamente igual ao da conta DEPRECIÇÃO ACUMULADA, cuja ocorrência prolongou-se indefinidamente.

Como se vê, a autoridade julgadora examinou o reflexo decorrente de eventual excesso de correção monetária da depreciação e que mesmo que houvesse o alegado excesso, este excesso estaria anulado com a correção monetária do Patrimônio Líquido que resultaria em correção monetária passiva, de igual valor.

Entretanto, foi mantida a tributação da correção monetária dos encargos das depreciações do ano-calendário de 1994 porque o reflexo no patrimônio líquido só ocorre no ano-calendário subsequente.

Uma vez restabelecidos os encargos de depreciação, a dedutibilidade de despesas de correção monetária destes mesmos encargos constitui uma mera consequência.

De fato, a fiscalização havia glosado a despesa de correção monetária das demonstrações financeiras dos encargos de depreciação tendo em vista que os mesmos encargos eram indevidos por falta de controle individualizado de bens do ativo imobilizado.

Tendo sido confirmado que a legislação pertinente (art. 11, inciso II, da Lei nº 7.799/89) exige apenas que os bens sejam agrupados em contas distintas segundo sua natureza e as taxas anuais de depreciação aplicáveis aos bens, e ainda, julgada improcedente a glosa dos encargos de depreciação, restabelecem-se as despesas de correção monetária dos mesmos encargos.

Assim, sou pelo provimento do recurso voluntário relativamente a este tópico.

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

### **DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE MÚTUO**

A fiscalização glosou as despesas de correção monetária de mútuo por falta de comprovação do efetivo ingresso de numerário decorrente de contratos de mútuo.

A autoridade lançadora entendeu que os contratos em idioma estrangeiro e os respectivos registros contábeis não comprovariam o efetivo ingresso de numerário e que seriam necessários prova da entrada de recursos na empresa, através de depósitos bancários ou outros meios de prova, com trânsito pelo Banco Central do Brasil.

Não há dúvida, pois, que existem contratos (não traduzidos) e que estes contratos estão regularmente contabilizados e que a motivação para a autuação foi a falta de prova do efetivo ingresso de numerário, a título de mútuo, através de depósitos bancários ou outros meios de prova.

A recorrente insiste que a contratação dos mútuos e as respectivas transferências de recursos estão devidamente comprovadas nos autos, por meio de correspondência trocada entre mutuante e mutuária, comprovante de compra e venda de divisas, aviso de crédito, ordens de pagamento enviadas do exterior.

Os comprovantes já anexados aos autos, para melhor compreensão dos argumentos expostos e relativamente ao primeiro contrato, seriam os seguintes:

**A – Credor: Eldorado de Paraguay SRL (contrato fls. 6005/6020).**

**A.1 – Quantia mutuada: Cr\$ 335.100.000,00.**

a) correspondência enviada pela Recorrente à Eldorado Del Paraguay SRL em 30/11/90, solicitando a transferência, em cruzeiros, do valor correspondente a US\$ 2,000,000.00, por meio de operação de câmbio a ser efetuada pelo INTERBANCO S/A, situado em Assunção (fls. 6021);

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

b) correspondência enviada pela empresa Eldorado Del Paraguay à Recorrente, em 04/12/90, confirmando a operação e informando que a quantia solicitada, conforme taxa de câmbio do mercado livre flutuante, resultou na soma de Cr\$ 335.100.000,00 (fl. 6022);

c) comprovantes de compra e venda de divisas pelo INTERBANCO S/A, em 04/12/90, resultando na quantia de Cr\$ 335.100.000,00 (fl. 6023/6024);

d) aviso de crédito da quantia de Cr\$ 335.100.000,00 na conta-corrente nº 663.807, do Banco Nacional S/A, agência Paulista, em São Paulo(SP), em 04/12/90 (fl. 6024), cujo original juntado ao recurso voluntário;

#### **A.2 – Quantia mutuada – Cr\$ 497.250.000,00**

a) correspondência enviada pela Recorrente à sua sucursal no Paraguay, em 30/11/90, solicitando a transferência, em cruzeiros, do valor correspondente a US\$ 3,000,000.00, por meio de operação no mercado livre, ao câmbio flutuante, a ser realizada pela INTERBANCO S/A (fl. 6026);

b) correspondência enviada pela sucursal paraguaia à Recorrente em 05/12/90, confirmando a operação e informando que a quantia solicitada resultou em Cr\$ 497.250.000,00, transferidos à ordem da Recorrente pelo Banco Nacional S/A (fl. 6027);

c) comprovantes de compra e venda de divisas pelo INTERBANCO S/A, em 05/12/90, resultando na quantia de Cr\$ 497.250.000,00 (fls. 6028/6029);

d) aviso de crédito da quantia de Cr\$ 497.250.000,00 na conta-corrente nº 663.807, no Banco Nacional S/A, agência Paulista, em São Paulo(SP), em 05/12/90 (fls. 6030), cujo original foi juntado ao recurso voluntário;

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

**A.3 – Quantia mutuada – Cr\$ 339.400.000,00**

a) correspondência enviada pela Recorrente à sua sucursal paraguaia em 13/12/90, solicitando a transferência, em cruzeiros, da quantia equivalente a US\$ 2,000,000.00, por meio de operação de mercado livre, ao câmbio flutuante, a ser realizada pelo INTERBANCO S/A (fl. 6031);

b) correspondência enviada pela sucursal paraguaia à Recorrente em 17/12/90, confirmando a operação e informando que a quantia solicitada resultou em Cr\$ 339.400.000,00, transferidos à ordem da Recorrente pelo Banco Nacional S/A (fl. 6032);

c) comprovantes de compra e de venda de divisas pelo INTERBANCO S/A, em 17/12/90, resultando na quantia de Cr\$ 339.400.000,00 (fls. 6033/6034);

d) aviso de crédito da quantia de Cr\$ 339.400.000,00 na conta-corrente nº 663.807, no Banco Nacional S/A, agência Paulista, em São Paulo(SP), em 17/12/90 (fl. 6035), cujo original foi juntado ao recurso voluntário;

**A.4 – Quantia mutuada – Cr\$ 2.268.000.000,00**

a) operação realizada em 12/11/91 entre o Banco do Estado de São Paulo S/A – BANESPA, filial de Assunção, no Paraguay, e a Eldorado Del Paraguay SRL, pela qual esta última adquiriu a quantia de Cr\$ 2.268.000.000,00, equivalente a US\$ 3,000,000.00, referindo-se à Ordem de Transferência nº 4310 (fl. 6036):

b) aviso de crédito da quantia de Cr\$ 2.268.000.000,00 na conta-corrente nº 000906-7, de titularidade da Recorrente, no BANESPA, agência Liberdade, em São Paulo(SP), também em 12/11/91, referente à Ordem de Transferência nº 4310 (fl. 6037)

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

c) extrato da conta-corrente nº 000908-7, do BANESPA, agência Liberdade, onde consta o crédito da quantia de Cr\$ 2.268.000.000,00.

Quanto ao segundo mútuo com a **DOMINION INVESTMENTS S/A**, a recorrente esclarece que se trata de cessão de crédito que a **MOINHO PAULISTA LTDA.**, detinha contra a recorrente e cujo contrato de mútuo está regularmente registrado no Cartório de Títulos e Documentos, em 30/12/92, e apresenta os seguintes documentos que estariam relacionados com o mútuo, como segue:

a) contrato de mutuo firmado entre a Recorrente e sua coligada **MOINHO PAULISTA LTDA**, em 01/11/92, pelo qual ambas se comprometem a suprir-se mutualmente de numerário suficiente ao atendimento de suas necessidades imediatas, consignando a movimentação por meio de lançamentos em conta-corrente aberta com essa finalidade específica (fls. 6041/6042);

b) contrato de cessão de crédito firmado entre **MOINHO PAULISTA LTDA** e **OPERANDA OPERADORA DE NEGÓCIOS LTDA.**, pelo qual a primeira cede a segunda os créditos contra a empresa **Eldorado S/A – Comércio, Indústria e Importação**, dos quais é titular em função do contrato de mútuo de 01/11/92 (fls. 6039/6040);

c) contrato de cessão de crédito firmado entre a **OPERANDA OPERADORA DE NEGÓCIOS LTDA.** e **PEGASUS S/A**, pelo qual a primeira cede à segunda os créditos dos quais se tomara titular em função do contrato referido na alínea anterior (fls. 6043/6044);

d) contrato firmado entre **PEGASUS S/A** e **DOMINION INVESTMENTS S/A**, pelo qual a primeira cede à segunda os créditos dos quais se tomara titular em função do contrato referido na alínea anterior (fl. 6045);

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

e) registro das sucessivas cessões de crédito na contabilidade da Recorrente, até a transferência para **DOMINION INVESTMENTS S/A** (fls. 6046/6047).

Posteriormente, em aditamento ao recurso voluntário anexou aos autos comprovantes de quitação parcial da dívida para com a **DOMINIOM INVESTMENTS S/A**, mediante entrega de Notas de Tesouro Americano no valor de R\$ 5.101.920,00, bem como a liquidação da dívida para com o mesmo credor, por meio de transferência da dívida para a **J. ALVES VERISSIMO S/A**. Demonstrou, também, o registro contábil das variações monetárias, até 31/12/97, para comprovar que o mútuo existiu e que foi quitado.

Diante destas provas, relativamente ao primeiro mutuo, não vejo como negar a existência do mútuo. O ingresso de numerário na conta-corrente da autuada foi devidamente comprovada, inclusive a origem dos recursos, e a conversão em cruzeiros fora do território nacional.

Quanto ao segundo mútuo, o contrato foi regularmente registrado em cartório, embora não seja necessário, demonstrou que a dívida contraída foi transferida sucessivamente a outros credores e que, finalmente, foi quitada. Desta forma, neste segundo mútuo, não há como negar a sua existência.

Nos dois mútuos, não foi imputado qualquer indício de fraude ou conluio e, portanto, não cabe a glosa das despesas de correção monetária de mútuo, por simples suspeita de que poderiam constituir empréstimos simulados.

As provas apresentadas foram fornecidas por instituições financeiras estabelecidas no Brasil e no exterior e inexistindo qualquer prova ou indicação de irregularidades no fornecimento daqueles documentos, o lançamento não tem sustentação.

Assim, sou pelo provimento do recurso quanto a este tópico.

PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.216

### INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

A exigência contida neste tópico diz respeito à diferença de correção monetária tendo em vista que as mutuantes (Eldorado del Paraguai SRL – Paraguay e Pegasus Sociedad Anônima – Uruguai) são empresas do mesmo grupo e, portanto, a receita de correção monetária deveria ter sido calculada com base no UFIR e não pela variação cambial.

Quanto à existência de contrato de mútuo em dólar com as empresas com sede no Paraguay e no Uruguai é matéria pacífica posto que a autoridade lançadora exigiu a tributação da diferença entre a variação cambial e a variação de UFIR e a autoridade julgadora confirmou na sentença quando apresentou as seguintes assertivas:

*“A fiscalização, no Termo de Verificação nº 3, demonstrou que a autuada, durante os anos de 1993 e 1994, vinha reconhecendo a variação monetária dos valores objeto de contrato de mútuo, no qual ela constava como mutuante, em montante inferior ao devido. Ao invés de tomar a maior dentre as variações da UFIR e do dólar americano – moeda em que foram feitos os contratos – os ajustes na contabilidade reconheciam a variação do dólar, que normalmente resultava inferior à variação da UFIR. Tal procedimento, por contrariar o Decreto nº 332/91 foi considerado indevido, sendo lançada a diferença da qual se beneficiou a autuada.”*

A defesa concentra seu ataque ao artigo 4º, inciso I, letra 'e', do Decreto nº 332/91 que teria extrapolado o disposto no artigo 4º, da Lei nº 7.799/89.

Realmente, existem precedentes julgados neste Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que o artigo 4º, inciso I, letra 'e', do Decreto nº 332/91 não poderia criar a tributação da correção monetária ativa dos mútuos entre coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma, porque um decreto não pode extrapolar o estabelecido em lei.

PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.216

Entretanto, a matéria comporta uma análise mais acurada, mas que levaria a mesma conclusão.

O Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, revogou o regime de correção monetária das demonstrações financeiras estabelecido nos artigos 39 a 52, do Decreto-lei nº 1598/77.

Entretanto, as VARIAÇÕES MONETÁRIAS estavam regidas pelo artigo 13, do Decreto-lei nº 1.598/77, com a seguinte redação:

*“Art. 13 – Deverão ser incluídas no lucro operacional as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações.*”

*Parágrafo único – As contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos poderão ser deduzidas para efeito de determinar o lucro operacional.”*

Como se vê, as VARIAÇÕES MONETÁRIAS E CAMBIAIS não integravam o regime de correção monetária das demonstrações financeiras e este fato ficou claramente demonstrado quando, após o restabelecimento do regime em pauta pela Lei nº 7.799/89, e com o advento da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que em seu artigo 4º revogou novamente o regime de correção monetária das demonstrações financeiras, ressaltou em seu artigo 8º que:

*“Art. 8º - Permanecem em vigor as normas aplicáveis às contrapartidas de variações monetárias dos direitos e das obrigações dos contribuintes em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual.”*

Além disso, o artigo 21, do Decreto-lei nº 2.065/83, também, não foi revogado e estabelecia:



PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.216

*“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.”(destaquei)*

Neste contexto foi restabelecida a correção monetária das demonstrações financeiras pela Lei nº 7.799/89 que não tratou da correção monetária de mútuos nas demonstrações financeiras.

Apenas quando do advento do artigo 4º, inciso I, letra “e”, do Decreto nº 332/91 é que o mútuo passou a ter o tratamento de correção monetária das demonstrações financeiras, face à seguinte redação da matéria:

*“Art. 4º - Os efeitos de modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:*

*I – correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:*

*...*

*e) das contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas;”*

Como se vê, a matéria que estava regida como variação monetária, por simples decreto foi convertido em correção monetária das demonstrações financeiras.

Embora a metodologia de correção monetária estabelecida no artigo 4º, inciso I, letra “e”, do Decreto nº 332/91 leve ao mesmo resultado do estabelecida no artigo 13 do Decreto-lei nº 1.598/77 combinado com o disposto no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, efetivamente o decreto não seria o instrumento adequado para introduzir alteração.

PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.216

Por outro lado, RIR/94, em seu artigo 397 explicitou melhor esta determinação quando esclareceu que:

*“Art. 397 – Os mútuos contratados com a cobrança de encargos, cuja variação seja diferente da variação da UFIR diária, serão reajustados de acordo com a variação do índice contratado e a diferença apurada terá o seguinte tratamento:*

*I – quando exceder à variação da UFIR diária, será considerada receita ou despesa financeira pela mutuante ou mutuatária, respectivamente;*

*II – quando o valor do encargo foi inferior à variação da UFIR diária, a diferença a menor não será dedutível pela mutuante na determinação do lucro real.”*

O termo mútuo expresso neste artigo 397 refere-se ao mútuo entre coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma definido no artigo 396, inciso I, letra “e”, do RIR/94 e que corresponde ao artigo 4º, inciso I, letra “e”, do Decreto nº 332/91.

Desta forma, a conclusão óbvia é a de que, mesmo que o referido artigo 4º, inciso I, letra “e”, do Decreto nº 332/91 não tenha ultrapassado o comando estabelecido no artigo 4º, da Lei nº 7.799/89, ainda assim, o lançamento estaria incorreto porque a diferença de correção entre a UFIR e a variação cambial deveria ter sido exigido como receitas financeiras e não como receita de correção monetária.

Assim, tem razão a recorrente face aos precedentes julgados deste Primeiro Conselho de Contribuintes que, entre outros, as ementas tem a seguinte redação:

*“IRPJ. MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS. Com fulcro na Lei nº 7.799/89, as contas representativas de mútuo entre coligadas não se incluem dentre as sujeitas à correção monetária. A obrigatoriedade de reconhecimento da variação monetária do mútuo era definida pelo Decreto nº 2.065/83, artigo 21. Recurso de ofício negado. (Ac. 101-92.603, de 16/03/1999).”*

PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.216

*“INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO. MÚTUOS ENTRE PESSOAS LIGADAS. Não prospera o lançamento fundado no Decreto nº 332/91, eis que as delegações feitas através de lei e exercidas por decreto só são possíveis para explicitar a lei, nunca para ampliá-las. (Ac. 101-93.133, de 15/08/2000).”*

Pelo exposto, sou pelo provimento ao recurso voluntário, relativamente a este tópico.

### POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

Sobre a imputação de postergação de receitas, a autuada não apresentou argumento específico de defesa na impugnação e nem nesta fase de recurso voluntário.

A exigência foi descrita no Termo de Verificação nº 03 e estava relacionada com a omissão de receita de correção monetária calculada na conta-corrente com a sua coligada J. Alves Veríssimo S/A e correspondia a seguintes parcelas que, após a decisão de 1º grau, foi demonstrado como segue:

INFRAÇÃO	PERÍODO	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
Postergação	Jan/94	50.175.832,97	0	50.175.832,97
De Receita de	Fev/94	70.604.750,23	0	70.604.750,23
Correção	Mar/94	115.858.481,56	0	115.858.481,56
Monetária	Abr/94	156.985.302,12	0	156.985.302,12
	Mai/94	214.786.054,23	0	214.786.054,23
Omissão de Receita	Dez/93	11.987.293,80	11.987.293,80	0

A imputação relativa a omissão de receita foi cancelada na decisão de 1º grau, mas a autuação relativa a postergação de receitas foi mantida.

A exigência mantida diz respeito à correção monetária de 697.606,4643 UFIR, declarada a menor em dezembro de 1993 e que a recorrente apropriou complementarmente como receita no mês de junho de 1994.

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

Tendo em vista que o sujeito passivo não apresentou qualquer argumento adicional sobre o tema, tanto na impugnação como no recurso voluntário, sou pela manutenção do lançamento.

### **TRIBUTOS LANÇADOS**

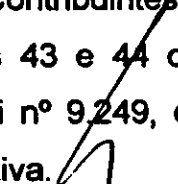
Ao final, a recorrente pleiteou a exclusão dos valores correspondentes as contribuições para o PIS, COFINS E CSLL da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica.

O pleito não merece acolhimento porquanto após o advento do artigo 7º da Lei nº 8.541/92, a partir do ano-calendário de 1993, os tributos e contribuições só podem ser abatidos da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e, também, da base de cálculo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, quando pagos.

### **COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO**

Embora a fiscalização não tenha compensado os prejuízos fiscais apurados e acumulados, a decisão recorrida corrigiu o lapso manifesto e admitiu a reconstituição da compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com as bases de cálculo apurados em lançamento de ofício.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido orientada no sentido de que com a revogação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, de carácter penal, pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 este dispositivo último tem aplicação retroativa.



**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

Desta forma, na execução do acórdão deve ser observada a compensação de prejuízos fiscais já autorizada pela autoridade julgadora de 1º grau e constante de fls. 72 e 73 de decisão nº 002437, de 30 de julho de 2001.

As parcelas tributadas e as excluídas da incidência de imposto podem ser demonstradas no quadro abaixo:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO (item do AJ)	MÊS/ANO	MANTIDAS NA DECISÃO RECORRIDA	EXCLUÍDAS	MANTIDAS
Passivo fictício(AI/2)	12/94	6.049.552,13	5.966.936,53	82.615,60
Custos ou despesas não comprovadas (Auto de Infração – item 3)	01 a 12/94	21.941.209,95	0	21.941.209,95
Depreciação de bens do Ativo Imobilizado (Auto de Infração – item 5)	01 a 12/93	148.358.432.513,76	148.358.432.513,76	0
Despesa indevida de Correção Monetária	01 a 12/94	4.266.577.282,64	4.266.577.282,64	0
Depreciação de bens(AI-item 6)	01 a 12/93	176.892.548.919,73	176.892.548.919,73	0
Despesa indevida de Correção Monetária	01 a 12/94	6.059.914.096,01	6.059.914.096,01	0
Depreciação de bens(AI-item 6)	01 a 12/93	992.622.423.267,15	992.622.423.267,15	0
Despesa indevida de Correção Monetária	01 a 12/94	44.086.734.006,59	44.086.734.006,59	0
Contrato de mútuo (AI, item 6)	01 a 12/94	1.556.417.521,93	1.556.417.521,93	0
Insuficiência de CM s/ mútuo (AI, item 7)	01 a 05/94	602.413.421,11	0	602.413.421,11
Postergação de Receitas (AI/9)				
<b>TOTAIS</b>		<b>1.374.473.451.790,99</b>	<b>1.373.849.014.544,30</b>	<b>624.437.246,66</b>

### TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Relativamente à tributação reflexa, a decisão proferida no lançamento principal deve ser estendida aos demais lançamentos, face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

### CONCLUSÃO

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher os embargos de declaração para re-ratificar o Acórdão nº 101-94.004, de 06 de novembro de 2002 para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial para dar excluir do litígio as parcelas relativas:

**PROCESSO Nº : 13807.001041/98-49**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.216**

a) a omissão de receitas caracterizadas por passivo fictício, de R\$ 5.966.936,53;

b) dos encargos de depreciação de bens do Ativo Imobilizado;

c) despesa de correção monetária dos encargos de depreciação;

d) despesas de correção monetária de contrato de mútuo;

e) insuficiência de correção monetária de mútuo; e,

admitir a compensação de prejuízos fiscais acumulados (item 158, fl. 73), da decisão recorrida, de fls. 12.528, deste processo nº 13807.001041/98-49 e reconstituição da base de cálculo de contribuição social sobre o lucro líquido, compensando a base negativa, tal como consta dos demonstrativos elaborados pela autoridade lançadora.

Sala das Sessões - DF, em 15 de maio de 2003

  
**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**