



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

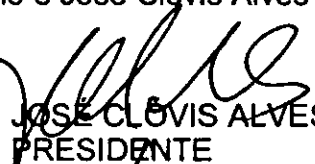
Processo nº. : 13808.002472/00-91  
Recurso nº. : 149.555  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1996, 1997  
Recorrente : HBO DO BRASIL LTDA.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP I  
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2006  
Acórdão nº. : 105-15.834

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - ano-calendário 1995 e 1996 - Variações Cambiais Passivas Contrato em moeda estrangeira. Não há necessidade de cláusula contratual para que a variação cambial seja admitida como dedutível do lucro real

LUCRO REAL - PASSIVO FICTÍCIO - Constitui passivo fictício os saldos não comprovados em conta de pessoas jurídicas ligadas, não constituindo entretanto aquelas importâncias oriundas da variação monetária das referidas contas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HBO DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello e José Clóvis Alves que davam provimento em maior extensão.

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 AGO 2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

2

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, WILSON FERNANDES GUIMARÃES e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

3

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834  
Recurso n.º : 149.555  
Recorrente : HBO DO BRASIL LTDA.

## RELATÓRIO

HBO DO BRASIL LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 268/282 da decisão prolatada às fls. 233/247, pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ – SÃO PAULO (SP), que julgou procedente em parte Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e seus reflexos, fls. 71/93.

Trata o presente processo de Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos onde consta que a recorrente teria praticado as seguintes irregularidades a legislação fiscal.

- 1) Omissão de Receita caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações já pagas e ou incomprovadas conforme Termo de Verificação Fiscal. Fato Gerador em 31/12/1995 e 31/12/1996;
- 2) Despesa indevida de correção monetária caracterizada pelo saldo devedor da correção monetária do balanço maior que o devido. Fato gerador em 31/12/1995.

Ciente do Auto de Infração, a contribuinte apresentou Impugnação (fls.98/113).

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento conforme decisão n.º 7.192 de 25/05/05, conforme ementa que reproduzo.

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1995, 1996*

*Ementa: PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. DESCABIMENTO.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

4

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834

*Descabe a alegação de ocorrência de cerceamento do direito de defesa quando a impugnação apresentada pela contribuinte enfrenta as infrações a ela imputadas.*

**COMPROVAÇÃO DE DESPESAS** *Aceita-se a dedutibilidade de despesas cuja juntada de documentos comprovou sua efetividade.*

**CESSÃO DE CRÉDITO. INSTRUMENTO PARTICULAR. EFICÁCIA PERANTE TERCEIROS. REGISTRO PÚBLICO. NECESSIDADE.**  
*O registro público de instrumento particular de cessão de crédito é solenidade especificamente exigida para que essa operação surta efeitos em face de terceiros.*

**AUTOS REFLEXOS – IRRF – CSLL – PIS – COFINS.**  
*A procedência parcial do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção parcial das exigências fiscais dele decorrentes.*

Ciente da decisão de primeira instância em 22/06/05 (Termo de Ciência fls. 256), a contribuinte interpôs tempestivamente recurso voluntário protocolizado às fls. 268 em 22/07/05, onde discorda da decisão recorrida afirmando em suma que:

a) Despesa Indevida de Correção Monetária – Empréstimo HBO/OLE.

De acordo com o Auto de Infração a Recorrente teria deduzido indevidamente o valor referente à perda cambial no pagamento do empréstimo contratado com a HBO OLE, pois não havia dispositivos contratuais que obrigassem a Recorrente a arcar com perdas cambiais ou correção monetária e, portanto, tais quantias deveriam ter sido adicionadas ao lucro real.

Alega que conforme amplamente demonstrado na Impugnação, a Recorrente estava sim obrigada a arcar com estes prejuízos, conforme pode-se observar nas cláusulas 1.3, 1.4 e 1.7 do contrato de empréstimo (doc. Nº 4).

Que a Autoridade Julgadora, apesar de acatar o argumento da Recorrente na Impugnação, decidiu por manter os lançamentos, alegando que os lançamentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

5

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834

contábeis creditados na conta "HBO OLE" no ano de 1995 têm natureza diversa da dos lançamentos efetuados no ano de 1996.

Transcreve trecho da Decisão conforme segue:

*"Todavia, o mesmo livro, no período compreendido entre 01.01.1996 e 31.12.1996 (fl. 49), apresenta lançamentos a crédito na mesma conta representativa dos empréstimos junto à HBO OLE, denominados de "VARIAÇÃO CAMBIAL REF. EMPRÉSTIMOS HBO", tendo como contrapartida uma conta do grupo "439-1", diversa, portanto, da conta do grupo "573-8" que recebeu as contrapartidas dos créditos de "CORREÇÃO MONETÁRIA EMPRÉSTIMO HBO" lançados na conta de empréstimo durante o ano de 1995."*

Alega a Recorrente que a razão para mudança do sistema contábil advém de determinação legal do artigo 4º da Lei 9.249/95, que vedou a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras. Por isso, em 1996, os lançamentos referentes à perda cambial no pagamento do empréstimo contratado com a HBO HOLE, passaram a ser registrados na conta 439-1 (Variação Cambial Ref. Empréstimos HBO) e deixaram de ser na conta 573-8 (Correção Monetária Empréstimo HBO).

Saliente que, conforme bem lembrado pela D. Autoridade Julgadora o artigo 322 do RIR/94 autorizava a dedução das variações monetárias e perdas cambiais na realização de créditos.

Ressalta ainda que, mesmo que tais lançamentos fossem considerados como referentes à correção monetárias do mútuo entre a Recorrente e a HBO OLE, os mesmos seriam dedutíveis, pois, diversamente do apontado pela D. Autoridade Julgadora, até o final de 1995, o artigo 396, item I, letra "e" do RIR/94, permitia a correção monetária do balanço patrimonial nos casos de mútuos entre empresas coligadas, interligadas, controladoras, controladas ou associadas por qualquer forma.

Conclui asseverando que estava a Recorrente obrigada a arcar com as perdas de variação cambial referente ao empréstimo em pauta, independente da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

6

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834

classificação contábil das despesas com as referidas perdas, seja variação cambial ou correção monetária.

b) A Autoridade Julgadora manteve integralmente o lançamento referente à correção monetária referente ao empréstimo entre a Recorrente e a TEVECAP/TVA, considerada como "passivo fictício" pela Autoridade Fiscal, sob a alegação de que o contrato pactuado entre as partes não foi levado ao Registro Público, entendendo também não haver provas de que o contrato de mútuo previa que a Recorrente deveria arcar com a correção monetária e que os lançamentos dos valores da referida correção monetária nos livros contábeis da TEVECAP não serve de prova, posto que tal reconhecimento advém de obrigação legal e não do acordo entre as partes.

Alega a Recorrente que a mera falta de apresentação do contrato ao Registro Público não pode ser alegada para glosar despesas assumidamente dedutíveis, ainda mais quando as despesas auferidas correspondem com as receitas auferidas pela parte contrária, conforme claramente demonstrado pelos documentos juntados aos autos. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes.

c) Empréstimo TEVECAP/TVA – documentação desconsiderada.

Alega a Recorrente que foram desconsiderados os valores de a) R\$17.000,00 e R\$150.000,00 sob a alegação de que extratos não servem para identificar o destino do valor e, b) R\$113.000,00 e R\$137.000,00 o DOC apresentado não contém autenticação mecânica.

Questiona que a Autoridade Julgadora entendeu que tais valores realmente decorrem do empréstimo pactuado entre a Recorrente e a TEVECAP/TVA; portanto, os documentos apresentados cumprem perfeitamente o papel de comprovar as transações entre as partes.

Alega ainda a Recorrente que considerando que foram apresentados os extratos bancários da Recorrente, contendo os depósitos dos valores acima; e os documentos que comprovam a saída de tais valores das contas bancárias da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.
-----

7

Processo n.º : 13808.002472/00-91

Acórdão n.º : 105-15.834

TEVECAP/TVA, os quais foram apresentados na Impugnação, não há razão para a Autoridade Julgadora desconsiderar a documentação apresentada.

Ademais, complementa a Recorrente, a mera existência de depósitos bancários na conta da Recorrente, por si só, não caracteriza a omissão de receita/passivo fictício.

d) OMISSÃO DE RECEITA – Depósitos NET

Não subsiste a alegação da fiscalização no sentido de que o referido pagamento não constava dos registros contábeis da Requerente. A referida operação não só constava da escrituração fiscal da Recorrente, conforme observa-se da análise do livro razão que se encontra anexo à impugnação apresentada como foi detalhada à Fiscalização, na resposta ao termo de intimação lavrado em 08.08.2000, oportunidade em que os referidos registros contábeis foram entregues para análise.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.
-----

8

Processo n.º : 13808.002472/00-91

Acórdão n.º : 105-15.834

VOTO

Conselheiro LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, Relator

O recurso é tempestivo, razão pela qual dele conheço.

**1 - Empréstimo Firmado com a Empresa HBO HOLE.**

Conforme foi informado pela fiscalização no Termo de Verificação, foi aberta linha de crédito pela empresa internacional HBO HOLE com valores determinados em dólares americanos e datas fixadas para remessas. O contribuinte lançou os valores em conta de passivo circulante corretamente, porém, durante o ano de 1995, apropriou correção monetária passiva aos valores recebidos, sem que houvesse cláusula contratual que a determinasse, nem obrigação legal para fazê-lo, sendo, portanto, considerados indedutíveis. Enquadra como infração ao artigo 320 do RIR/94, entre outros.

Importa registrar aqui que a possível infração que quis registrar a fiscalização teria sido ao artigo 322 do RIR e não ao 320, pois este trata das variações ativas.

De imediato constatamos estar diante de apropriação de variação cambial passiva, pois tendo a Recorrente contratado o empréstimo em moeda estrangeira, nesta mesma moeda haveria de resgatar a dívida.

Assim, quando contraído o empréstimo o valor a ser registrado no passivo deveria corresponder à quantidade de dólares recebido convertido em Reais pela taxa de câmbio do dia do recebimento.

Quando dos pagamentos, os valores desembolsados em Reais, dado a alta do dólar, seriam superiores aos valores recebidos em Reais, significando tal diferença uma variação monetária passiva, ou mais propriamente uma variação cambial passiva.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

9

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834

O artigo 18 do Decreto-Lei 1.598/77, parágrafo único, que corresponde ao artigo 322 do RIR/94, assim dispõe sobre o assunto:

Art. 322 – Na determinação do lucro operacional poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e perdas cambiais e monetárias na realização de créditos.

Conforme se pode verificar não existe qualquer menção do artigo a disposição legal ou contratual, possivelmente o fisco confundiu o artigo que trata das variações ativas (art. 320) onde fala em disposição legal ou contratual com o artigo 322, que disciplina as variações passivas.

Não poderia ser diferente o tratamento para tal situação, pois, ao contratar um empréstimo em dólar norte americano, está-se automaticamente obrigando a pagar em dólar, ou seja, a ter uma variação cambial passiva, sendo desprezível o registro específico desta cláusula no contrato.

Caminho diferente tomou o Julgador de Primeira Instância para manter o lançamento.

Observem que se no Termo de Verificação Fiscal a fiscalização enquadrou a infração no artigo 320, ou 322, o que equivaleria dizer, dedução indevida de variação cambial passiva, no Auto de Infração propriamente dito, fls. 73, tem-se como enquadramento legal os artigos pertinentes a correção monetária do balanço.

Assim foi analisada a infração pela Autoridade Julgadora como infração especificamente a correção monetária das demonstrações financeiras, com base no artigo 396.

Ora, tendo-se certeza que a conta em comento é susceptível de variação cambial passiva, estando tal infração qualificada, mesmo que com erro, no Termo de Verificação Fiscal como infração a apropriação as variações passivas, por falta de contrato ou disposição legal, deveria a Decisão recorrida procurar saber do efetivo enquadramento



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. 10

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834

legal, pois se variação monetária passiva, como reconhece a própria Autoridade Julgadora não poderia subsistir.

Para se adotar o caminho de ter como verdadeiro o enquadramento legal posto no Auto de Infração, bem como a própria descrição dos fatos que são dissonantes, ter-se-ia que analisar o conjunto de contas passíveis de correção monetária, ou seja, verificar se o SALDO, resultado da correção monetária do balanço, contemplava ou não tal conta.

Por outro lado, sendo o mutuo contratado entre empresas de que trata o artigo 396 "e" , estaria acobertado pela lei o reconhecimento da correção monetária de balanço.

Afinal, requer as contas tanto de ativo como de passivo um ajuste, seja legal ou contratual, esteja especificado no contrato ou não, objetivando refletir a realidade das demonstrações financeiras, exigindo-se, entretanto que sejam tais ajustes coerentes com os índices aplicáveis.

Pelo exposto dou provimento ao recurso.

Unanimidade de votos

**2 – Empréstimo com a Empresa TVA.**

**2.1 – Variação Monetária Passiva**

**Passivo Fictício.**

Está registrado no Termo de Verificação que a contribuinte levou a conta de Passivo Circulante valores creditados em suas contas bancárias feitos pela empresa TVA, a título de empréstimo. Realça o Fisco que tais transferências foram efetivamente feitas pela TEVECAP S/A, sócia minoritária da fiscalizada na época e coligada com a própria TVA.

Conclui a Fiscalização que do confronto dos documentos apresentados ficou constatado que o contribuinte atribuiu correção monetária passiva ao referido empréstimo, sem que haja previsão legal ou contratual para a mesma, devendo portanto ser adicionado para apuração do Lucro Real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

11

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834

Aqui também O Fisco alega que houve infração ao artigo 320 do RIR/94. Entendemos que tal artigo, por versar sobre variação monetária ativa dos direitos de crédito, não se aplica à infração que quis tipificar. Correto seria o artigo 322 que trata de variação monetária passiva das obrigações.

Conforme dito no item anterior não há necessidade de disposição contratual para que se aproprie ao resultado do exercício, e que seja dedutível na apuração do Lucro Real, as variações monetárias passivas a que alude o artigo 322. Se a empresa toma um empréstimo terá que resgatá-lo com a respectiva variação monetária até os idos de 1995.

Também, igualmente ao item anterior, estaria a Recorrente autorizada a proceder à correção monetária de balanço das contas de mútuo mantidas com coligadas, controladas, controladoras; independente de haver contrato firmado, bastando que se limitasse aos índices oficiais de correção, fato que não foi aventado pelo Fisco.

Em se tratando de Correção Monetária do Balanço, entendo como válida a prova de que a empresa credora efetuou também a sua correção monetária, oferecendo tal receita a tributação e discordo da r. Decisão, afinal de contas o artigo 396 do RIR/94, assim se expressa:

Os efeitos da 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 mutuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas.

A legislação não manda corrigir as contas do mutuante e sim as contas de mútuo, incluindo destarte mutuante e mutuário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____	12
-----------	----

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834

Assim são as contas de mútuo da Recorrente passíveis de correção monetária aos índices oficiais.

Desta forma a contra partida destes encargos apropriados pela Recorrente em conta de passivo não pode caracterizar passivo fictício; primeiro pela legalidade da do procedimento e depois, em sendo a contra partida da conta de fornecedores uma conta de despesa de correção monetária não vislumbro a possibilidade de se estar encobertando uma omissão de receita.

Voto por dar provimento ao recurso.

**2 – Empréstimo com a Empresa TVA.**

**2.2. – Falta de Comprovação.**

Termo de Verificação informa que valores discriminados em planilha anexa, relativos aos depósitos bancários ditos efetuados pelas mutuarias em conta da Recorrente, não foram comprovados por esta como entregues pela TVA ou a sua ordem. Salaria que todo valor cuja origem não foi efetivamente comprovada será considerado como passivo não comprovado e, portanto sujeito à tributação, na forma da lei, como omissão de receita.

Resumo mensal dos valores tidos como omitidos foi elaborado pela Fiscalização conforme segue:

MÊS DA OMISSÃO	VALOR
DEZEMBRO 2005	17.000,00
JANEIRO 2006	194.500,00
MARÇO 2006	203.000,00
ABRIL 2006	150.000,00
MAIO 2006	113.000,00
JUNHO 2006	59.000,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

13

Processo n.º : 13808.002472/00-91

Acórdão n.º : 105-15.834

JULHO 2006	137.000,00
AGOSTO 2006	209.000,00
<b>TOTAL 1996</b>	<b>1.065.500,00</b>

A Recorrente alega que a mera existência de depósitos bancários na conta da Recorrente, (sem comprovação) por si só, não caracteriza a omissão de receita/passivo fictício.

Aqui, cabe razão ao Fisco pois a Recorrente não logrou até este momento comprovar a origem dos valores depositados em sua conta bancária, e, ao contrário do que alega a Recorrente a falta de comprovação de depósitos bancários, cuja contra partida é representada por conta de passivo, representa a hipótese de passivo não comprovado, presumindo-se que tais recursos foram oriundos de omissão de receitas.

**2 – Empréstimo com a Empresa TVA.**

**2.3. – Superveniência Ativa.**

O Termo de Verificação registra que na conta Empréstimo TVA, foi detectada a saída do cheque número 011551, no montante de R\$209.000,00, do Banco Real, no dia 12/08/1996, utilizado para pagamento da cessão e transferência de crédito por parte da TVA à Recorrente.

Conforme informa ainda o termo, o documento que respalda a referida transação é particular sem nenhum registro em cartório e que o referido crédito, ora cedido, não consta dos assentamentos contábeis da empresa, representando, desta feita, a figura de superveniência ativa, enquadrando-se como omissão de receita da atividade.

Foram indicados como infringidos os artigos 193, 194, 195-II, 197, 224, 225, 226 e 227 do RIR/94 e artigo 24 da Lei 9.249/95.

Com muita dificuldade podemos entender que a TVA tinha um crédito e que cedeu tal crédito à Recorrente mediante o pagamento pela Recorrente do valor de R\$ 209.000,00 e que este valor é representado por um cheque de nº 011551 do Banco Real e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. 14

Processo n.º : 13808.002472/00-91  
Acórdão n.º : 105-15.834

que o cheque teria saído da conta Empréstimo TVA e o referido crédito não consta dos assentamentos da Recorrente.

Resumindo a Recorrente teria adquirido um crédito de propriedade da TVA e não contabilizou o referido crédito, o que caracterizaria uma superveniência ativa, significando uma omissão de receita em face da constatação de um ativo não contabilizado.

Porém, conforme está explicado, o pagamento foi feito com recursos da contabilidade, cheque 011551 do Banco Real, o que não vem caracterizar omissão de receita.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, excluindo da tributação a glosa de despesas e todas as omissões de receita por passivo fictício com exceção ao descrito no item 2.2., Falta de Comprovação, conforme já informado no referido item. Voto extensivo aos autos de infração decorrentes.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006.

  
LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL 