



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13899.001428/2004-96
Recurso nº 164.337 De Ofício
Acórdão nº **1201-000.391 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de janeiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida MIDLAND QUÍMICA DO BRASIL LTDA.

IMPOSTOS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Em se tratando de impostos sujeitos a lançamento por homologação, havendo início de pagamento o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos é contado da data do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Em se tratando de contribuições sociais sujeitas a lançamento por homologação, havendo início de pagamento o termo inicial do prazo decadencial de apenas cinco anos é contado da data do fato gerador, nos termos da Súmula Vinculante do Col. STF nº 8 e do art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias – Presidente

(Assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares de Queiroz – Relator

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, João Bellini Junior, Antonio Carlos Guidoni Filho e Regis Magalhaes Soares De Queiroz.

Relatório

Cuida-se de auto de infração para constituição de crédito tributário decorrente de omissão de receita por suprimimento de numerário e glosa de despesa de juros de variação cambial.

Do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 509 extrai-se o contexto que motivou a lavratura do presente auto de infração pelo suprimimento de numerário:

Em 07/06/2004, o contribuinte foi intimado a apresentar documentação comprobatória da entrega e origem, coincidente em datas e valores dos valores emprestados pelos sócios ao contribuinte durante o ano calendário de 1999, e foi também intimado a apresentar documentação das seguintes contas contábeis:

(...)

Em 16 de julho o contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de 15 (quinze) dias documentação comprobatória da origem dos recursos emprestado ao contribuinte pelos sócios.

Em 28 de julho de 2004, o contribuinte representado por seu procurador respondeu intimação reafirmando que toda a documentação da origem já fora entregue e segundo suas palavras, requerendo com o intuito de facilitar e agilizar a fiscalização que já durava mais de um ano, que fosse especificado e indicado concretamente por escrito qual a documentação que deveria ser apresentada para a comprovação dos recursos.

*Foi lavrado em 07/08/2004, um Termo de Constatação e Reintimação onde se explicou que até aquele momento, nenhum documento de origem dos recursos foi apresentado, explicando que **os contratos de mútuo eram apenas documentos de garantia**, não se prestando a provar a origem dos recursos emprestados.*

*Em 27 de agosto de 2004, o contribuinte respondeu a reintimação entregando cópias dos recibos de entrega e da notificação da **Declaração de Ajuste Anual da Pessoa Física dos sócios Paulo Roberto Ferreira e José Eduardo Mesa.***

(...)

O contribuinte foi intimado em 09/10/2004 a apresentar documentos comprobatórios da entrega e da origem dos recursos emprestados pelos sócios ao contribuinte no ano calendário de 1998.

Novamente o contribuinte representado por seu procurador solicitou prazo de 60 (sessenta) dias para apresentação daquela documentação. Lavrou-se termo de intimação fiscal concedendo prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação dos documentos.

*Em 29 de outubro o contribuinte apresentou cópias de transferências bancárias dos sócios ao contribuinte, contratos de mútuo, recibos de **pagamentos de juros do contribuinte aos sócios.** Considerando que a*

origem não foi demonstrada reintimou-se o contribuinte em 19/11/2004 a comprovar a origem de cada valor recebido pelo contribuinte pelos sócios a título de empréstimos.

Em 01 de dezembro, o contribuinte, representado por seu procurador, protocolou nesta repartição resposta à reintimação juntando cópia da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física, do exercício de 1999 e de 2000 dos sócios Jose Eduardo Mesa e Paulo Roberto Ferreira, alegando que tais pessoas físicas tinham à época da concessão dos empréstimos, patrimônio e renda suficientes para comprovar a origem dos recursos emprestados a empresa.

Considerando que o dispositivo legal assim dispõe: “provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos fornecidos a empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade e a entrega dos recursos não forem comprovadas”.

Tal dispositivo estabelece uma presunção legal de omissão de receitas e tem o efeito próprio de inverter o ônus da prova, deixando-o sob a responsabilidade exclusiva do contribuinte autuado. A falta de comprovação da origem ou da efetiva entrega do numerário suprido já é, por si, indício que autoriza a presunção de omissão de receitas.

Face a não comprovação, apesar das várias oportunidades para fazê-lo, da origem dos recursos emprestados aos sócios ao contribuinte (sic), foi dado prosseguimento à ação fiscal, no sentido de efetuar o lançamento de ofício correspondente.

(...)

Suprimento efetuado por sócio da Pessoa Jurídica cuja origem e efetiva entrega não estejam comprovadas gera, por si mesmo, a presunção de omissão de receitas, que cabe à empresa afastar. A comprovação da origem dos recursos deve ser feita mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidente em datas e valores com as importâncias entregues, não bastando demonstrar que os sócios supridores possuem capacidade financeira bastante para suportar o montante suprido.

O contribuinte apresentou documentação comprovando a entrega dos recursos e contratos de mútuo que configuram garantia dos empréstimos concedidos, porém em nenhum momento explicou qual a fonte de renda que lastreou tais empréstimos. As intimações, várias vezes reiteradas, solicitavam que cada valor fosse justificado, acompanhado de documentação hábil e idônea. O fato do contribuinte apresentar cópias das Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física, do exercício de 1999 e de 2000 dos sócios Jose Eduardo Maso e Paulo Roberto Ferreira, não justificam a origem dos recursos.

Não se considerou como entrega o refinanciamento dos mútuos, pois não foi demonstrado através de documentação a origem daqueles empréstimos.

A origem e a entrega dos suprimentos devem ser provadas pelo contribuinte duas condições devem estar satisfeitas, o fato do contribuinte comprovar quase a totalidade da entrega dos recursos, não afasta o lançamento, pois em nenhum momento foi provada a origem daqueles recursos.

Considerando-se que o contribuinte não comprovou a origem destes recursos mediante documentação hábil e idônea, fica caracterizada a omissão de receitas no montante emprestados ao contribuinte pelos sócios.

Face o acima exposto, será constituído de ofício o crédito tributário relativo ao IRPJ sobre a receita omitida, através do presente AUTO DE INFRAÇÃO, com os devidos acréscimos legais de multa de ofício e juros de mora.

Quanto à glosa da despesa de juros, afirmou o TVF:

No ano calendário de 1998, o contribuinte apresentou lançamento de pagamento de juros à empresa Eastman Chemical no valor de R\$ 42.044,49, conforme lançamento às fls. 153 do Livro Razão.

Chamado a apresentar documentação comprobatória daquela despesa, o contribuinte apresentou recibo em nome de uma empresa nacional e documento em língua estrangeira, alegando que seriam juros devidos por atraso de pagamentos por importações e nos anos de 1995, 1996 e 1997.

Por estar em desacordo a documentação apresentada tanto quanto à forma; documento em língua estrangeira, tanto quanto à competência, foi glosada esta despesa.

Foi glosado também juros pagos aos sócios por empréstimos de mútuo por não o obedecerem ao princípio contábil da competência, conforme planilha anexa elaborada

Quanto à glosa da variação cambial, assim se pronunciou a autoridade autuante:

O contribuinte contabilizou a variação cambial por regime de caixa. Considerando que nos anos calendários de 1998 e 1999, não era aceita tal prática, recalculei toda a variação cambial daquele período, utilizando mensalmente os índices de variação da moeda conforme relatório do Banco Central do Brasil, levantado conforme planilha anexa apurando a real variação cambial, sendo que em alguns meses houve variação cambial ativa, fato que não foi reconhecido pelo contribuinte e que ora lanço de ofício.

A impugnação foi juntada às fls. 553.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas, por unanimidade de votos reconheceu parcialmente a decadência do IRPJ e, no mérito, julgou improcedente os lançamentos em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998, 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999

DECADÊNCIA - IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - APURAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL

Para a configuração de lançamento por homologação, não basta que a legislação ordinária tenha atribuído ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o imposto devido, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco. É necessário que o sujeito passivo tenha efetuado a apuração e o pagamento, ainda que parcial do imposto para que a norma de contagem do prazo decadencial possa ser antecipada da regra geral prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN para a regra especial prevista no art. 150, §4º do mesmo diploma legal.

DECADÊNCIA. CSLL. PIS. COFINS.

O prazo decadencial para lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS - é de 10 (dez) anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito Tributário poderia ter sido constituído, entendimento esse consolidado no art. 95 do Regulamento do PIS/PASEP e da COFINS - Decreto nº4.524 de 2002.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998, 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999

OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Fica afastada a presunção legal de omissão de receitas caracterizada por suprimimento de numerário quando o contribuinte apresenta documentos que comprovam a origem, bem como a efetividade da entrega do numerário à pessoa jurídica.

GLOSA DE DESPESAS - JUROS INCIDENTES SOBRE MÚTUOS – IMPROCEDÊNCIA

A glosa de despesas de juros incidentes sobre contratos de mútuo pactuados com os administradores da pessoa jurídica é incompatível com a autuação fundamentada em omissão de receitas pelo citado suprimimento de numerário, razão pela qual afasta-se a exigência da glosa.

GLOSA DE DESPESAS - JUROS INCIDENTES SOBRE PAGAMENTO EM ATRASO - VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS

O lançamento para exigência de crédito tributário, no caso de inobservância do regime de competência, somente se justifica quando comprovado, mediante os ajustes no lucro líquido, que o procedimento adotado implicou postergação do pagamento do imposto ou redução do lucro tributável em qualquer período base.

ASSUNTO: PROCESSO-ADMINISTRATIVO FISCAL

Processo nº 13899.001428/2004-96
Acórdão n.º **1201-000.391**

S1-C2T1
Fl. 6

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998, 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999

PERÍCIA CONTÁBIL

Indefere-se o pedido de perícia quando presentes nos autos elementos suficientes e capazes de formar a convicção do julgador.

LANÇAMENTO REFLEXO - PIS - COFINS - CSLL

Diante da ausência de argumentação específica relativa às autuações reflexas, o entendimento adotado nos respectivos lançamentos acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Lançamento Improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro REGIS MAGALHÃES SOARES DE QUEIROZ, relator:

Conheço da remessa oficial.

1. Decadência.

A r. decisão *a quo* afastou parte do lançamento ao reconhecer a decadência do direito de a fazenda lançar o IRPJ relativo aos fatos geradores ocorridos em 31 de março, 30 de junho e 30 de setembro de 1998 (a interessada apurava o IRPJ trimestralmente nos anos-calendário de 1998 e 1999), pela aplicação do art. 173, inc. I do CTN.

De fato, o lançamento poderia ter sido efetuado no próprio ano de 1998 sendo o *"primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado"* 01/01/1999, do que se depreende que a decadência ocorreria em 31/12/2003.

Como a ciência do lançamento ocorreu em 23/12/2004, não há reparos a fazer na r. decisão *sub examem*.

No que respeita a decadência dos demais lançamentos, descabe seu reexame na remessa oficial, ante a ausência de recurso voluntário e ocorrência de trânsito em julgado da decisão administrativa.

Deixo de acolher de ofício a ocorrência da decadência do PIS e da COFINS pela aplicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF em vista de que não haverá prejuízo ao contribuinte, em razão do resultado do julgamento.

2. Suprimento de numerário.

Quanto ao mérito, a r. decisão revisada cancelou o lançamento por omissão de receita em razão de suposto suprimento de numerário porque ficou provado, ainda no curso da fiscalização, que os mútuos entre sócios e sociedade efetivamente ocorreram.

A análise da documentação mostra que a fiscalização insistentemente solicitou à interessada – de forma lacônica e valendo-se sempre da mesma fórmula legal genérica – a apresentação de *"documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, comprovando a origem e a entrega dos valores emprestados pelos sócios à empresa"*.

Em atendimentos às inúmeras solicitações da fiscalização a interessada entregou farta documentação comprovando a existência de mútuo entre os sócios e a sociedade e entre o administrador (que depois adquiriu participação societária) e a sociedade.

Ficou provado, ainda, que houve movimentação de recurso das contas dos mutuantes para as contas da interessada em datas e valores coincidentes, mediante apresentação de cópias de cheques, DOCs e extratos bancários.

Ainda mediante apresentação de cópias de documentos bancários e de recibos, provou-se o pagamento dos contratos de mútuo.

Não obstante a farta documentação apresentada, demonstrando que a origem dos recursos eram os contratos de mútuo regularmente firmados com sócios e administrador da interessada, e da prova da efetiva movimentação de recursos coincidentes em data e valores, tanto no mútuo quanto no seu pagamento, a fiscalização voltava insistentemente a solicitar – sempre valendo-se da formula lacônica – a apresentação de “*documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, comprovando a origem e a entrega dos valores emprestados pelos sócios à empresa*”.

Tanto que tal insistência motivou a interessada a protestar por escrito, por meio de petição endereçada à autoridade autuante e protocolizado em 29 de julho de 2004, informando que em 1º de julho havia apresentado os seguintes documentos:

(...)“cópia de todos os contratos de mútuo firmados entre o contribuinte e as mencionadas pessoas físicas, bem como cópia de todas as transferências bancárias advindas de tais empréstimos, as quais foram realizadas por intermédio de cheques ou DOCs tendo como beneficiário o contribuinte objeto da fiscalização. Tais documentos atestaram a efetiva transferência dos valores emprestados à empresa, tal qual consta na escrituração contábil do contribuinte ora fiscalizado. (...) Porém, caso V.Sa entenda que a documentação apresentada pelo contribuinte não comprova a origem dos recursos que foram emprestados (...) requer (...), com o intuito de facilitar e agilizar o trabalho desta fiscalização que já perdura mais de um ano consecutivo seja especificado e indicado concretamente por escrito qual a documentação que deverá ser apresentada para comprovação da origem dos recursos”.(Grifei)

Em resposta, a fiscalização afirmou que...

(...) Preliminarmente esclareça-se que até a presente data o referido contribuinte APENAS justificou a entrega dos recursos e não a origem dos mesmos. (...) Feitas essas considerações, uma vez que não foram atendidas as intimações, fica o contribuinte REINTIMADO para que no prazo de 5 (cinco) dias, comprove a origem dos recursos, de cada valor emprestado à empresa pelos seus administradores, conforme demonstrativo abaixo, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores com as importâncias entregues, de maneira clara e precisa”.

Ora, ao contrário do afirmado pela fiscalização, nesse momento estava sobejamente demonstrada a origem dos recursos: contratos de mútuos firmados entre os sócios e a sociedade, cuja veracidade também estava comprovada pela efetiva movimentação bancárias coincidentes em datas e valores entre mutuantes e mutuária.

Para este relator resta patente que a fiscalização pretendia que a mutuária, fiscalizada nestes autos, fizesse prova não da origem dos recursos por ela contabilizados – cuja

origem era, como vimos, o mútuo recebido de seus sócios – mas sim que ela fizesse a demonstração da origem dos recursos para os mutuantes, que não era fiscalizados.

Ora, a toda evidência, descabe à mutuaria fazer prova da origem dos recursos dos mutuantes que, mesmo sendo seus sócios, são terceiros e não estavam sendo fiscalizados.

Apesar disto, em demonstração de boa fé a fiscalizada apresentou à fiscalização cópias das declarações de imposto de renda dos mutuantes, demonstrando que eles possuíam condições financeiras de fazer os mútuos.

Em novo pronunciamento, protocolizado em 01/12/2004 (fls. 175 e 176) a interessada apresentou cópia das Declarações do IRPF dos exercícios 1999 e 2000 de José Eduardo Maso e Paulo Roberto Ferreira, esclarecendo que “*a origem dos recursos emprestados à empresa encontra-se devidamente escriturada nas Declarações de Imposto de Renda das pessoas físicas mutuantes dos recursos: José Eduardo Maso e Paulo Roberto Ferreira. Conforme comprovado, tais pessoas físicas tinham, à época da concessão dos empréstimos, patrimônio e renda suficientes a comprovar a origem dos recursos emprestados à empresa. (...) Portanto, pela simples análise dos documentos apresentados a esta fiscalização, pode-se concluir que tanto a entrega quanto a origem dos recursos encontram-se devidamente comprovadas pela Midland Química do Brasil Ltda.*”

Nem assim contentou-se a fiscalização, lavrando nova intimação nos lacônicos termos de sempre.

Por ser extremamente ilustrativo acerca do arcabouço fático e probatório, vale transcrever trecho extraído da r. decisão *a quo*, na qual o julgador avalia o procedimento da fiscalização (fls. 2.937):

Todo o histórico se justifica. Impossível deduzir por que razão a agente fiscal considerou que os valores mutuados não foram comprovados. Na verdade, no entender da fiscalização, o que ficou comprovada foi a efetiva entrega dos montantes, mas não a origem desses recursos.

(...)

Com base em indícios encontrados na escrituração da contribuinte a autoridade administrativa invocou a presunção legal prevista pelo artigo 282 do RIR, abaixo transcrito, o que implicou na transferência do ônus probante à contribuinte a quem coube, a partir de então, oferecer prova capaz de afastar a presunção.

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 32, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 14 inciso I).

Ocorre que no caso concreto o sujeito passivo produziu as provas necessárias a afastar a presunção. De fato a recorrente, no curso da ação fiscal apresentou cópias:

- 1) contratos de mútuo celebrados nos anos de 1998 e 1999,*
- 2) notas promissórias pelas quais a pessoa jurídica assumia o ônus de pagar os valores recebidos em empréstimo,*
- 3) cheques e ordens de pagamento emitidos pelos administradores mutuantes,*
- 4) extratos bancários dos administradores mutuantes provando a saída dos recursos nos valores dos mútuos contratados,*
- 5) extratos bancários da Midland provando o ingresso dos valores recebidos em mútuo,*
- 6) cópias das declarações do IRPF dos administradores mutuantes que demonstram que os respectivos patrimônios suportam os empréstimos efetuados que também ficaram registrados nessas declarações.*

Todos esses documentos são coincidentes em datas e valores.

Assim, a contribuinte fez a prova em contrário que lhe é permitido por lei fazer, afastando a presunção pela apresentação de documentação hábil a comprovar, não só a efetividade da entrega, mas também a origem dos valores mutuados à pessoa jurídica.

E neste ponto resta esclarecer que, uma vez comprovado que os recursos, objeto dos contratos de mútuo são originários do patrimônio particular dos administradores, evidentemente fica demonstrado que tais recursos não se originam da atividade operacional da empresa. Feita essa demonstração, tem-se por comprovada a tão questionada origem dos recursos.

No intuito de afastar qualquer dúvida a respeito dessa constatação segue planilha detalhando cada contrato de mútuo apresentado e as folhas dos autos onde constam as cópias dos documentos que fazem a comprovação da origem e efetiva entrega dos valores à pessoa jurídica, tais como documento que envolveu a transferência (DOC ou cheque), extrato da pessoa física mutuante e extrato da pessoa jurídica mutuária, nos quais são demonstrados com exatidão os valores emprestados, além de cópia da Declaração do IRPF da pessoa física mutuante. (negritei)

Seguem-se diversas planilhas onde a autoridade julgadora *a quo* identifica a farta documentação entregue pela interessada à fiscalização, ainda no curso do procedimento investigatório.

Por seus sólidos fundamentos e por estar fundamentada em detida análise das provas, a r. decisão examinada merece ser integralmente mantida.

3. Glosa da despesa de juros sobre mútuos pactuados com administradores

A glosa dos juros deu-se em consequência da desconsideração, pela fiscalização, dos mútuos e do respectivo reconhecimento do suprimento de capital, bem como porque a fiscalizada teria considerado referidas despesas sob o regime de caixa, quando a legislação determina que fossem apropriados sob o regime de competência.

Decidiu o v. acórdão:

“Nesse aspecto a justificativa dada à glosa é incompatível com a tipificação de omissão de receitas por suprimento de numerário, considerada pela fiscalização no item anterior. Isto porque se a auditoria fiscal concluiu que não houve mútuo entre a pessoa jurídica e seus administradores, então não poderia ter admitido, por inexistentes, as despesas de juros sobre esses empréstimos.

É fato que esta decisão de Primeira instância afastou a infração de omissão de receitas por suprimento de numerário - uma vez comprovado que os empréstimos efetivamente ocorreram - o que poderia levar à conclusão errônea de que não haveria mais a incompatibilidade no lançamento acima descrita.”

Não há reparos a fazer e, adotando tais fundamentos como meus, mantenho a bem lançada decisão *a quo*.

4. Juros incidentes sobre pagamentos em atraso, a variação cambial passiva e a inobservância do regime de competência.

De acordo com o TVF, a interessada deduziu em sua escrituração fiscal o pagamento de juros à empresa Eastman Chemical, no valor de R\$ 42.044,49.

Esta despesa foi glosada por que a documentação apresentada à fiscalização para comprovar a sua natureza estaria *“em desacordo quanto à forma e idioma, além de ter sido reconhecida em outra competência”*.

Em impugnação foram apresentados os seguintes documentos para comprovar a dedutibilidade de referida despesa: (i) relação contendo número de *invoices* com seus respectivos valores e datas, (ii) tabela discriminativa dos juros incorridos e amortizações do principal e juros, (iii) cópia da Nota Promissória emitida em língua estrangeira pela interessada em favor de Eastman Chemical Company, (iv) cópia da tradução juramentada da Nota Promissória, (v) cópia de documento emitido por Voridian do Brasil Ltda – atual denominação da sociedade anteriormente denominada Eastman Chemical Brasileira Ltda – dando conta do recebimento, por determinação da controladora Eastman Chemical Company, do valor de R\$ 42.044,49, (vi) cópia da tradução juramentada de correspondência emitida pela Eastman Chemical Company para Midland Química do Brasil acusando o pagamento do valor de R\$42.044,49 feito pela interessada a seu favor e por intermédio da Eastman Chemical Brasileira Ltda., (vii) cópias das *invoices* emitidas por Eastman Chemical Company, (viii) cópias das Guias de Importação relativas às *invoices*, (ix) cópias dos Conhecimentos de Embarque das mercadorias discriminadas nas *invoices*, (x) cópias das Declarações de Importação das mercadorias especificadas nas *invoices*.

A r. decisão *a quo* decidiu que:

“(…) pela análise de toda a documentação apresentada verifica-se que há coincidência entre datas e valores, como também há coerência entre essas informações e aquelas constantes da relação de pagamentos dos valores principais e juros amortizados. Além disso, todos os documentos em língua estrangeira foram vertidos para o idioma nacional. Por esse motivo considero comprovada a despesa de juros sobre pagamentos em atraso.

Com relação à apropriação da despesa pelo regime de caixa, a r. decisão *a quo* assim fundamentou:

Com efeito, somente a partir do ano calendário de 2000 é que se tornou obrigatório o reconhecimento de variações cambiais pelo regime de caixa, passando a ser facultativa a apropriação segundo o regime de competência.

Em razão disso deveria ter sido recalculada toda a variação monetária incidente sobre os fechamentos de câmbio feitos pela contribuinte, de forma a adaptá-la ao regime de competência.

No entanto, as planilhas anexadas pela agente fiscal recalculando os valores de variação cambial são incompreensíveis. Em primeiro lugar não foi recalculada a variação cambial do ano-calendário de 1998, tendo sido considerada apenas a variação cambial do ano calendário de 1999, o que, por si só, justificaria a improcedência do lançamento.

(…)

Embora não seja admitida a contabilização de despesas pelo regime de caixa, esse procedimento não invalida a sua dedutibilidade no ano de seu pagamento, desde que não haja prejuízo ao Erário.

Tal conclusão já havia sido consignada no Parecer Normativo COSIT nº 57 de 1979:

“1. Dívidas têm sido suscitadas, após a promulgação do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, relativamente à existência de efeitos fiscais em face de lançamentos contábeis efetivados em período base diverso daquele a que competem os respectivos fatos.

2. A questão se prende, fundamentalmente, na interpretação do art. 6º daquele diploma legal e, especialmente, dos parágrafos finais.

4. A leitura dos parágrafos em que ele se estende revela que o legislador se postou em duas perspectivas:

4.2 Pela segunda perspectiva, revelada a partir do § 4º, o legislador pressupõe um lucro líquido apurado através de escrituração que não tenha observado devidamente o regime de competência e face aos erros daí decorrentes, estabelece os procedimentos relativos à constituição do crédito tributário, partindo de ajustes tendentes à correção das bases de cálculo dos impostos nos dois exercícios afetados, o competente e o em que se efetivou o registro.

5. Interessa-nos aqui, para a solução das dúvidas, essa segunda perspectiva, que tem por fulcro o § 4º, in verbis:

§ 4º Os valores que, por competirem a outro período-base, foram, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido, ou a ele adicionados, respectivamente.

5.2 Assim, na hipótese de inobservância na escrituração do regime de competência (pré-requisito), a correção do lucro real do exercício da contabilização implica, de modo obrigatório, retificação do lucro real do período competente (comando), a fim de que o regime prescrito na lei seja observado em ambos os exercícios (finalidade). O comando inserido no parágrafo visa, em última análise, impedir que o regime de competência seja parcialmente aplicado, com prejuízo para o Fisco (§ 5º) ou para o contribuinte (§ 6º). Operada a retificação do lucro real (e, pois, do imposto) num exercício, impõe-se, de modo obrigatório, a correção no outro, tanto na base, quanto do imposto.

5.3 (...) Em suma, o § 4º está a dizer que se a administração mediante fiscalização, direta ou indireta, ou mesmo por denúncia espontânea, apurar inexatidão, quanto ao período de competência, num determinado exercício, não poderá restringir a este a correção. Ela deverá se estender também ao outro.

6. Nem toda inexatidão contábil, porém, autoriza a constituição de crédito tributário. É o que prescreve o § 5º. O lançamento só se justifica quando da inexatidão decorra prejuízo para o erário, seja através de postergação de pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido (§ 5º, a), seja por diminuição do imposto mediante indevida redução do lucro real em qualquer período base (§ 5º, b). Vê-se assim que a inexatidão com efeitos tributários (§ 5º) tem amplitude menor que a da inexatidão contábil, na qual evidentemente se insere.

6.1 Ante isso, e tomando por referência o período-base competente, há que se constatar que o registro antecipado de receita rendimento ou reconhecimento de lucro ou a contabilização posterior de custo ou dedução não ocasionam, via de regra, prejuízo para o Fisco, quando então tais eventos não autorizam efetivação do lançamento.

Configuram meras inexatidões contábeis, sem efeitos tributários.

O entendimento adotado no citado Parecer Normativo COSIT nº 57/1979 foi mantido no Parecer Normativo COSIT nº 2 de 28/08/1996, do qual se extraem os seguintes trechos:

‘Dúvidas ainda remanescem quanto aos procedimentos para a correta determinação do montante do imposto de renda devido nos casos de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, rendimentos, custos ou deduções, ou do reconhecimento de lucro, nos casos de pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real.

5. No que se refere à postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de provisão, dedução ou reconhecimento de lucro, determinações de

natureza semelhante vigem desde 1977, com o Decreto-lei nº1.598, de 26 de dezembro daquele ano, de onde se transcreve:

"Art. 6º § 4º. Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º. A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;

b) redução indevida do lucro real em qualquer período-base'.

Referido Parecer Normativo, determina, nesses casos, que sejam adotados os seguintes procedimentos:

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

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

6. (...)

O § 5º, transcrito no item 5, determina que a inexatidão de que se trata, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa se dela resultar postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

Assim, verifica-se que nos casos de apropriação inadequada de receitas ou despesas pelo regime de caixa, o lançamento só se justifica se houver dano ao Erário, caracterizado pela postergação do pagamento do imposto ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base, a serem comprovadas mediante os ajustes determinados nos comandos normativos em vigor.

Não houve postergação de pagamento de imposto, tampouco redução indevida do lucro real nos períodos que se analisa. No presente caso, o procedimento adotado pela recorrente foi no sentido de postergar despesa e a auditoria não logrou provar que esse fato trouxe prejuízo ao Erário.

Portanto o lançamento deveria ter se pautado pelas orientações contidas nos comandos normativos acima mencionados, no sentido de se proceder aos ajustes no lucro líquido, tanto no período em que os valores incorretamente apropriados pela contribuinte, como no período em que os valores deveriam ter sido apropriados segundo o regime de competência.

No entanto, o que se vê das planilhas elaboradas pela fiscalização, anexadas às folhas 497 a 500, tendo por escopo comparar os valores incorretamente apropriados pelo regime de caixa, daqueles que deveriam ter sido apropriados pelo regime de competência, demonstram que quando constatado que a despesa considerada pelo regime de caixa ultrapassava o valor da despesa que deveria ter sido apropriada pelo regime de competência, procedeu-se à glosa do valor da diferença. Em tratamento diverso, os valores de despesas considerados pelo contribuinte pelo regime de caixa, quando inferiores ao efetivamente devido de acordo com o regime de competência foram simplesmente ignorados pela auditoria.

Assim, uma vez que o lançamento referente a glosa dos valores de despesas de juros e de variações cambiais não atendeu ao disposto na lei, afasta-se a exigência.

Acolho, pois, como razões de decidir, os fundamentos irretocáveis da r. decisão *a quo* acima transcritos.

5- Dispositivo

Isso posto, nego provimento à remessa *ex officio*.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares De Queiroz – Conselheiro Relator