



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

Processo nº 15374.001519/2001-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.815 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA
Recorrente VECTRA S/A PARTICIPAÇÕES IMOBILIÁRIAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1996

APURAÇÃO DO LUCRO. DATA BASE.

O lucro real é apurado em 31 de dezembro de cada ano-calendário (art. 37 da Lei nº 8.981/1995).

VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis na apuração do lucro real as variações monetárias passivas, em função de índice e condições estabelecidos contratualmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteadó, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Os fatos iniciais do processo estão sintetizados no relatório da decisão de primeira instância (fl. 221):

Trata o presente processo dos autos de infração lavrados pela DRF/Rio de Janeiro, atinentes ao ano-calendário de 1995, através dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 181.172,79 (fls. 68/72 e demonstrativo à fl. 43), a contribuição para o programa de integração social - Pis-repique, no valor de R\$ 6.850,43 (fls. 73/77), e a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, no valor de R\$ 49.821,32 (fls. 78/82), todos acrescidos da multa de 75% e encargos moratórios.

2- Fundamentaram, materialmente, as exações: glosa de variações monetárias passivas, por falta de documentação comprobatória e por falta de previsão contratual na documentação apresentada.

2.1- Fundamentos legais:

- IRPJ: arts. 195, inciso II; 197 e parágrafo único; 242 e §§, 320, 322 e 323 do RJR/1994;

- Pis: art. 3º, §2º, da Lei Complementar nº 7/1970; Título 5, capítulo 1, seção 6, itens I e II, do Regulamento do Pis/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142/1982;

- CSLL: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/1988; art. 57 da Lei nº 8.981/1995, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/1995.

3- Ao impugnar as exigências, fls. 96/106 e documentos de fls. 107/191, o interessado alega, em síntese, o que se segue:

- o autuante apurou o IRPJ anualmente, enquanto que as Leis nº 8.383/1991, 8.541/1992 e 8.981/1995 determinam a apuração mensal. O interessado optou pelo recolhimento mensal, com base de cálculo por estimativa;

- ter decaído o direito de constituir o lançamento, face o disposto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional - CTN;

- a variação monetária passiva está prevista no contrato original, celebrado entre Carlos Magalhães S.A. e Cadiz S.A., sub-rogado pelo interessado, nos valores de R\$ 3.324.641,27, R\$ 362.500,00, R\$ 250.000,00, R\$ 516.300,00 e R\$ 140.000,00;

- adota as mesmas razões para os autos reflexos.

A impugnação foi julgada procedente em parte, conforme decisão assim ementada:

Ementa: APURAÇÃO DO LUCRO. DATA BASE.

O lucro real é apurado em 31 de dezembro de cada ano-calendário (art. 37 da Lei nº 8.981/1995).

DECADÊNCIA.

Diante da falta de pagamentos, os efeitos decadenciais far-se-ão sentir cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis na apuração do lucro real as variações monetárias passivas, em função de índice e condições estabelecidos contratualmente.

Ementa: DECADÊNCIA. PIS. CSLL.

É de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, o prazo para o fisco efetuar o lançamento das contribuições para a seguridade social (art. 45 da Lei nº 8.212/1991 c/c art. 150, §4º, do CTN).

Consta do voto condutor da decisão de piso:

9- Em 26/6/1995 o interessado adquiriu parte de um imóvel de Carlos Magalhães S.A. (escritura de promessa de compra e venda às fls. 31/40), pelo preço total de R\$ 9.396.851,27, pagáveis da seguinte forma:

a) R\$ 6.072.210,00 em notas promissórias (fls. 35/37).

	R\$	VENCIMENTO	ENCARGOS
1	250.000,00	26/7/1995	Sem encargos.
2	516.000,00	26/8/1995	Sem encargos.
3	140.000,00	26/9/1995	Sem encargos.
4	180 X 4.350,85	1ª em 30/6/1998 e as demais a cada mês subsequente	Já incluídos juros de 12% ao ano.
5	180 X 8.701,70	Idem	Idem
6	180 X 6.526,27	Idem	Idem
7	180 X 13.052,55	Idem	Idem
8	180 X 15.173,59	Idem	Idem
9	180 X 8.875,73	Idem	Idem
10	180 X 1.859,99	Idem	Idem
11	180 X 1.239,99	Idem	Idem
12	180 X 2.218,93	Idem	Idem

b) R\$ 3.324.641,27 em sub-rogação na obrigação de pagar à Cadiz Sociedad Anônima, quantia apurada em 29/4/1995, com vencimento em 29/5/1995 (fl. 39).

c) O não pagamento de qualquer prestação do saldo no vencimento importará juros de mora de 1% ao mês e atualização monetária pelo IPCr do IBGE (fl. 38 - cláusula nona).

9.2- Em 3/7/1995 o interessado assina acordo com Whittier Sociedad Anônima, no qual esta contactará Carlos Magalhães S.A. e Cadiz Sociedad Anônima visando adquirir todos os créditos acima descritos. Tais valores estarão sujeitos ao mesmo critério de remuneração ao que foi estabelecido entre Carlos Magalhães S.A. e Cadiz Sociedad Anônima com relação a R\$ 3.324.641,27, ou seja, variação do IGP-DI da FGV (fls. 150/152, item III) desde a data base ou do desembolso.

9.3- Em 3/7/1995, Carlos Magalhães S.A. cede à Cia Três de Maio de Administração, Comércio e Indústria S.A. o crédito no montante de R\$ 250.000,00 (item 1 da tabela acima e fls. 44/45, item III, BI). Em 5/7/1995, Cia Três de Maio

cede o mesmo crédito para Cadiz Sociedad Anônima (fls.56/57, item III.b), que cede para Whittier Sociedad Anônima (fl. 153/155, item III, a.2) em 13/7/1995.

9.4- Em 3/7/1995, Carlos Magalhães S.A. cede à Cia Três de Maio de Administração, Comércio e Indústria S.A. os créditos no montante de R\$ 362.520,00 (fls. 44/45, item b.2), representados pelas 180 notas promissórias de RS 4.350,00 (item 4 da tabela acima). Em 10/7/1995, Cia Três de Maio cede os mesmos créditos para Whittier Sociedad Anônima (fl 147, item c.l).

9.5- Em 3/7/1995, Carlos Magalhães S.A. cede à Cadiz Empreendimentos e Participações o crédito no montante de R\$ 140.000,00 (item 3 da tabela acima e fls. 48/49, item III, b.l). Em 5/7/1995, Cadiz Empreendimentos e Participações cede o mesmo crédito à Cadiz Sociedad Anônima (fls. 54/55, item III, b), que cede para Whittier Sociedad Anônima (fl. 153/155, item III, a.2) em 13/7/1995.

9.6- Em 5/7/1995, Carlos Magalhães S.A. cede à Cadiz Sociedad Anonima o crédito no montante de R\$ 516.300,00 (item 2 da tabela acima e fls. 46/47, item III.b), que cede o mesmo crédito para Whittier Sociedad Anônima (fl. 153/155, item III, a.2) em 13/7/1995.

9.7- Em 13/7/1995, Cadiz Sociedad Anônima cede o crédito de R\$ 3.324.461,27 (item 9, b acima) à Whittier Sociedad Anonima (fl. 153/155, item III, a.l).

9.8- A questão é saber se incide ou não a atualização monetária e se incide, a partir de quando. Os créditos nos valores de R\$ 250.000,00, R\$ 516.300,00 e R\$ 140.000,00 estão representados por notas promissórias vencidas em 26/7/1995, 26/8/1995 e 26/9/1995, respectivamente, sujeitos aos encargos de mora descritos no § 9º, letra "c". A Cadiz Sociedad Anônima ao cedê-los para Whittier, o fez em troca de uma dívida com Bellington Enterprises Inc. (fls. 153/155), não havendo desembolso. Em sendo assim, a atualização monetária acordada entre o interessado e a Whittier (item III - fl. 151), ou seja o IGP-DI da FGV, deve ser aplicado a partir do vencimento dos títulos, conforme a seguir (a tabela dos índices está juntada à fl. 194):

R\$	% DE CORREÇÃO	VARIAÇÃO MONETÁRIA (R\$ X % de correção)
250.000,00	$(1,01239 \times 1,0023 \times 1,0133 \times 1,0027) / 1,0108 = 2,05\%$	5.125,00
516.300,00	$(1,0023 \times 1,0133 \times 1,0027) / 1,0108 = 0,75\%$	3.870,00
140.000,00	$1,0133 \times 1,0027 = 1,52\%$	2.128,00
TOTAL		11.123,00

9.9- O valor de R\$ 3.324.461,27 tem origem em adiantamentos feitos por Cadiz Sociedad Anônima à Carlos Magalhães S.A., tendo sido consolidado em 29/4/1995 (fl. 131). Como Cadiz Sociedad Anônima cedeu-o para Whittier, em 13/7/1995, em troca de uma dívida com Bellington Enterprises Inc. (fls. 153/155), sem qualquer acréscimo, entendo que a atualização monetária a ser aplicada, com base no IGP-DI da FGV, deve ser a partir de 7/1995, conforme a seguir:

R\$	% DE CORREÇÃO	VARIAÇÃO MONETÁRIA (R\$ X % de correção)
3.324.461,27	$(1,01239 \times 1,0023 \times 1,0133 \times 1,0027) / 1,0108 = 2,05\%$	68.151,46

9.10- O valor de R\$ 362.520,00 está representado por 180 notas promissórias, com vencimentos a partir de 30/7/1998 e juros já incluídos de 12% ao ano. A Whittier adquiriu estes créditos ao vender ações do interessado para Cia Três de Maio. Assim, se não houve desembolso e não tendo vencido nenhum título em 1995, não é cabível a incidência de variação monetária.

9.11- Quanto à glosa da variação monetária sobre o valor de R\$ 1.087.560,00, o interessado não fez nenhuma alegação. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada pelo interessado. Ainda que tivesse impugnado, também não seria cabível a incidência de variação monetária, pois o valor está representado por 180 notas promissórias, com vencimentos a partir de 30/7/1998 e juros já incluídos de 12% ao ano.

9.12- Concluindo, entendo serem dedutíveis as variações monetárias, por estarem de acordo com os contratos, serem necessárias e usuais ao tipo de transação, nos termos do art. 242 e §§ do RIR/1994, no montante de R\$ 79.274,46. A contrário senso, manter a glosa de R\$ 975.042,14. O IRPJ devido está demonstrado a seguir.

	RS
1) Variação monetária glosada	975.042,14
2) Prejuízo declarado (fl. 16)	506.282,03
3) Lucro real apurado (item 1 – item 2)	468.760,11
4) IRPJ – 25% (item 3 X 25%)	117.190,02
5) Adicional: (468.760,11 – 180.000,00) X 12%	34.651,21
6) IRPJ devido (item 4 + item 5)	151.841,23

[...]

10.4- Em face da vinculação entre o lançamento principal e o decorrente, não havendo nos autos em relação a este outra arguição de matéria específica ou adição de quaisquer outros elementos de prova novos, as conclusões extraídas do lançamento do IRPJ devem prevalecer na apreciação do lançamento decorrente.

10.5- Diante do exposto é de se manter parcialmente os lançamentos de Pis e CSLL, conforme demonstrado a seguir;

a) Pis-repique

	RS
1) IRPJ a alíquota de 25%	117.190,02
2) Pis-repique devido: alíquota de 5%	5.859,50

b) CSLL

	RS
1) Variação monetária glosada	975.042,14
2) Prejuízo declarado (fl. 15)	506.282,03
3) Base de cálculo (item 1 – item 2)	468.760,11
4) CSLL devida – 10%: (item 3 X 0,1 / 1,1)	42.614,51

11- Sobre os valores devidos são acrescidos a multa de 75% e encargos moratórios.

Em Recurso Voluntário (fls. 233 a 252), a contribuinte reiterou os termos da impugnação acrescentando:

a) que deve ser anulado o julgamento de primeira instância administrativa, em face da mudança do fundamento da autuação, uma vez esta ter se dado porque não foi

demonstrada a contratualidade dos negócios geradores da variação monetária passiva, ou que sejam cancelados os autos de infração demonstrado que havia base legal para a dedução;

b) todos as matérias foram impugnadas e todos os valores eram passíveis da incidência da correção monetária.

Julgado o recurso, pronunciou-se a Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, no sentido de acolher a preliminar de decadência (fls. 332 a 335).

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial à então Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 337 a 354), para que fosse afastada a decadência, devolvendo-se os autos para o julgamento de mérito.

Foram apresentadas as contra-razões pela recorrida (fls. 366 a 369).

A Primeira Turma da então Câmara Superior de Recursos Fiscais negou provimento ao Recurso Especial (fls. 378 a 389).

Foi interposto Recurso Extraordinário pela União (fls. 393 a 400).

Houve contra-razões do sujeito passivo (fls. 422 a 426).

Por unanimidade de votos, foi dado provimento ao Recurso Extraordinário pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, conforme Acórdão 9900-000.960 – Pleno, de 9 de dezembro de 2014 (fls. 445 a 447). O final do voto do relator está assim redigido:

Dessa forma, tendo em vista que não houve antecipação de pagamento e, atendendo ao disposto no art. 62A do RICARF, dou provimento ao recurso extraordinário fazendário, restabelecendo integralmente o crédito tributário lançado, com retorno à 1ª Seção de Julgamento para apreciação das demais questões trazidas pela contribuinte em seu recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Relator.

Admissibilidade.

Uma vez que os requisitos de admissibilidade já foram avaliados quando do conhecimento dos recursos voluntário, especial e extraordinário, passa-se à análise das razões apresentadas.

Preliminar. Decadência.

Essa preliminar já foi analisada conforme decisões acima indicadas, tendo sido afastada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9900-

000.960-Pleno, que determinou o retorno do processo à 1ª Seção de Julgamento para apreciação das demais questões trazidas pela contribuinte em seu recurso voluntário.

Preliminar. Nulidade. Mudança de fundamento no julgado de primeira instância.

Alegou a recorrente que deve ser anulado o julgamento de primeira instância administrativa, em face da mudança do fundamento da autuação, uma vez esta ter se dado porque não foi demonstrada a previsão da incidência da correção monetária nos negócios geradores da variação monetária passiva.

Consta do Auto de Infração de IRPJ (texto repetido nos demais relativos à CSLL e ao PIS-Repique - fl. 75):

Mesmo após o prazo para atendimento a intimação ter sido dilatado, conforme solicitação da empresa, até a presente data não foi apresentado quaisquer contratos que respaldem estas transferências de créditos para Whittier S/A, bem como em nenhum lugar da documentação apresentada está prevista a incidência de correção monetária e do índice que daria base ao cálculo das "variações monetárias passivas". Conceituando, "variações monetárias são as atualizações dos créditos e das obrigações do contribuinte, não prefixadas, mas determinadas em função da taxa de câmbio ou índices aplicáveis por determinação legal ou CONTRATUAL".

Como fica praticamente impossível verificar a autenticidade dessas operações de cessão de créditos porque as principais participantes nelas seriam localizadas no Uruguai, resta à fiscalização, por falta de documentação comprobatória e falta de previsão contratual na documentação apresentada para as primeiras operações, glosar as "variações monetárias passivas" no valor de R\$ 1.054.316,60, dando origem ao presente Auto de Infração.

Aduziu a recorrente:

Permissa máxima venia, como já teve oportunidade de dizer a ora recorrente, a glosa da variação monetária passiva sobre débitos contabilizados na mesma tinha havido porque não foi demonstrada a contratualidade da mesma.

Isso, contudo, se demonstrou absolutamente improcedente e foi reconhecido pelo acórdão, que, entretanto, ilegalmente inovou resolvendo alterar a fundamentação da glosa para dizer que ela teria sido incorretamente calculada, refazendo, então, os cálculos.

Como não é lícito, na instância de julgamento, alterar os fundamentos do auto, requer a ora recorrente seja reconhecida aquela ilegal alteração e anulado o julgamento para que outro seja proferido nos limites da lei.

Como pode ser visto na impugnação, a prova da "contratualidade" da correção monetária de parte do passivo deu-se em função dos documentos de fls. 116 a 127, conforme transcrição abaixo (fl. 109):

Conforme a autoridade administrativa reconheceu no relato feito no auto de infração ora respondido, a impugnante tornou-se devedora à Cadiz S.A. de R\$.3.324.641,27 em decorrência de sub-rogação, como parte do preço combinado em escritura de compra de imóvel, de débito de igual valor que a Carlos Magalhães S.A. tinha para com aquela empresa, sendo que foi com base no contrato que a supra referida vendedora tinha com a supra mencionada credora (cópia anexa) que a contribuinte, ora impugnante, aplicou variação monetária passiva ao seu débito, posto que sub-rogou-se em um compromisso que já existia e com condições combinadas, não em coisa abstrata ou nova.

No contrato anexo firmado em 19.05.94 entre a Carlos Magalhães S.A. e a Cadiz S.A. está dito com todas as letras nas suas cláusulas 20 e 23 o seguinte:

a) "20) Todas as despesas efetuadas a partir de agora no interesse da futura sociedade, até o limite de CR\$.5.331.300.000,00 (cinco bilhões, trezentos e trinta e um milhões e trezentos mil cruzeiros reais), equivalentes a 3.249.089 (três milhões, duzentos e quarenta e nove mil e oitenta e nove) URVs., ainda que efetuadas apenas em nome da CADIZ S/A., mas submetidas obviamente às regras do item 19 supra, no montante supra já estando incluído o crédito reconhecido no item 7 supra, serão contabilizadas a título de adiantamento ao negócio feito pela mesma, ficando tais adiantamentos sujeitos a atualização monetária e juros de 12% (doze por cento) ao ano, contados dia a dia desde o desembolso até o efetivo reembolso. Os valores despendidos a favor da sociedade que excederem o montante supra ficarão sujeitos a atualização monetária e juros de mercado, tudo como se tivessem os recursos adiantados sido obtidos sob forma de empréstimo junto ao Banco Bamerindus do Brasil S/A., na linha de financiamento de capital de giro, atualização e acréscimos esses que serão feitos desde os desembolsos até os efetivos reembolsos com os resultados da sociedade."

b) "23) Anualmente, mas sempre na menor periodicidade que for admitida em lei, todos os valores, inclusive adiantamentos, previstos neste instrumento, se ainda não pagos ou reembolsados com os acréscimos que lhe seja devidos, serão atualizados em função da variação verificada no I.G.P.-D.I. da F.G.V. entre a data base ou do desembolso e a data da atualização aqui prevista, tudo de molde a que seja conferido se o critério de correção a que estão submetidos os créditos em conta-corrente, pagamentos ou adiantamentos estão mantendo o seu poder aquisitivo, sendo certo que, constatadas diferenças a menor, os créditos em conta-corrente, pagamentos ou adiantamentos aqui referidos serão objeto de atualização

de acordo com as aludidas diferenças a fim de preservarem aquele poder."

Foi na obrigação decorrente do supra referido contrato que a ora impugnante, na escritura de compra que celebrou, se sub-rogou no lugar da Carlos Magalhães S.A. frente à Cadiz S.A., tendo sido exatamente esse o mesmo crédito que, por contrato entre as partes, acabou terminando em mãos da Whittier S.A., não tendo sido, contudo, com base neste último que a variação monetária passiva foi aplicada em favor do credor, mas sim no contrato original gerador da dívida primeira, que foi objeto da sub-rogação.

Relativamente à outra parte do passivo, ainda como consta na impugnação, a comprovação, tanto da transferência do crédito para a Whittier, quanto da "contratualidade" da correção monetária, está comprovada por meio de documento anexo. Veja-se a transcrição (fl. 11).

Conforme a autoridade administrativa reconheceu no relato feito no auto de infração ora respondido, a impugnante adquiriu um imóvel da Carlos Magalhães S.A. obrigando-se a pagar-lhe diversos valores, dentre os quais os de R\$.362.520,00, R\$.250.000,00, R\$.516.300,00 e R\$.140.000,00 foram posteriormente transferidos para terceiros.

*Como a ora impugnante naquela época e até hoje ainda não conseguiu implantar o empreendimento que é sua razão de existência e lhe dará os recursos para sua sobrevivência, combinou com sua sócia majoritária (**documento anexo**) que a Whittier contactaria a Carlos Magalhães S.A. ou eventuais sucessores visando adquirir, no todo ou em parte, o crédito de R\$.6.072.210,00 (seis milhões, setenta e dois mil, duzentos e dez reais) que a mesma tinha junto à ora impugnante em decorrência da compra do imóvel já referida. (Grifo acrescido)*

Combinou mais, como contrapartida, que os créditos que a Whittier viesse ter junto à contribuinte ficariam submetidos ao mesmo critério de remuneração a que já estava sujeito o débito de R\$.3.324.641,27 que ela tinha para com a Cadiz S.A. por força de sub-rogação havida nos termos de compra firmada com a Carlos Magalhães S.A., mais especificamente as cláusulas 20 e 23 do contrato original de constituição da dívida, já reproduzidas.

O "documento anexo" referido na transcrição foi trazido com a impugnação e juntado às fls. 169 a 171 (está intitulado "Instrumento Particular de Acordo").

Foram juntados outros documentos, para a comprovação da transferência dos créditos para a Whittier.

E, como pode ser visto no voto condutor da decisão de piso, essas questões foram afastadas com base nesses documentos, apresentados somente com a impugnação. O autuante não teve acesso a eles antes da lavratura dos autos de infração.

A recorrente aduziu, na impugnação (fls. 108 e 109):

No caso presente, o que houve foi um enorme mal entendido, verdadeiro vício de comunicação decorrente da falta de precisão na indicação do objetivo do esclarecimento ou do documento solicitado, pois, como se viu no relato dos fatos feito no item I desta defesa, a falta de documentação que a ilustre autoridade administrativa diz não lhe ter sido fornecida não fora solicitada para comprovar a legalidade do abono ao crédito de pessoa ligada de variação monetária passiva.

Conforme a ora impugnante já teve oportunidade de relatar, a ilustre autoridade administrativa em 06/10/2000 a intimou para o seguinte:

a) esclarecer, juntando documentação comprobatória, como e porque a dívida assumida por Vectra S.A. na escritura com Cadiz S.A., no valor de R\$.3.324.641,27, se transformou em crédito de Whittier S.A.;

b) esclarecer, juntando documentação comprobatória, como e por quais instrumentos os créditos de Cia. Três de Maio S.A. (R\$.362.520,00) e Cadiz S.A. (R\$.250.000,00, R\$.516.300,00 e R\$.140.000,00) se transformaram em créditos de Whittier S.A.

Logo, está evidente que o ilustre Sr. Auditor não pediu à ora impugnante que lhe comprovasse com base em que ou qual documento tinha ela abonado ao crédito de R\$.3.324.641,27, pertencente a pessoa ligada, variação monetária passiva, mas sim, como acima está dito, como e porque a dívida assumida pela contribuinte na escritura de compra da Carlos Magalhães tinha se transformado em crédito da Whittier S.A.

Como e porque passou de um credor para outro credor foi rigorosamente informado, ou seja, a contribuinte respondeu em 18/05/2000 que a Cadiz S.A. cedeu seu crédito supra para Whittier S.A. através de contrato, que pediu prazo para apresentar.

Com base em que ou qual documento aquela obrigação passiva tinha sido objeto de aplicação de variação monetária passiva é outra pergunta bem diferente, que não foi feita e não tinha nenhum vínculo com o contrato de cessão em si, pois eles são meras transferências de obrigações passivas que já existiam.

Em que pese a argumentação da recorrente, mesmo ainda em sede de impugnação, já no Termo de Início de Fiscalização (fl. 12) havia a intimação para a entrega de:

4. Movimentação da rubrica do Passivo "Créditos de Pessoas Ligadas (físicas/jurídicas)" e respectivas planilhas de cálculos de encargos, bem como detalhar as pessoas ligadas que intervieram. Além disso, comprovar, através de documentação hábil e idônea, a efetiva entrada do dinheiro e sua origem, coincidentes em datas e valores, dos montantes entregues à empresa.

[...]

6. Composição da rubrica "Variações Monetárias Passivas", apresentando a respectiva documentação comprobatória.

Muito embora referida em termos genéricos, na documentação comprobatória a que se referiu o Auditor-Fiscal no item 6 supratranscrito, certamente se incluía o contrato em que havia a previsão da correção monetária da dívida.

Também, o citado documento denominado "Instrumento Particular de Acordo" (fls. 169 a 171) foi firmado em 3 de julho de 1995, sendo seus signatários a Whittier e a recorrente. Não se pode cogitar de que a recorrente não o tivesse em seu poder durante a fiscalização.

Registre-se, também, que a última intimação para a apresentação de documentos ocorreu em 6 de outubro de 2000. Os autos de infração foram lavrados em 30 de abril de 2001.

Conclui-se, pois, que a própria recorrente foi quem deu causa à glosa total das deduções de variação monetária passiva, não apresentando os documentos tempestivamente e, agindo dessa forma, tolheu a ação do autuante que não poderia proceder de outra maneira, senão como ocorreu.

Como visto acima, nos autos de infração constou:

Como fica praticamente impossível verificar a autenticidade dessas operações de cessão de créditos porque as principais participantes nelas seriam localizadas no Uruguai, resta à fiscalização, por falta de documentação comprobatória e falta de previsão contratual na documentação apresentada para as primeiras operações, glosar as "variações monetárias passivas" no valor de R\$ 1.054.316,60, dando origem ao presente Auto de Infração.

Vê-se, portanto, que os lançamentos tiveram **dois** fundamentos:

- a) falta de documentação comprobatória das operações;
- b) falta de previsão contratual para a correção monetária na documentação apresentada.

A documentação carreada com a impugnação comprova essas operações, pelo que, na decisão de piso, foi afastado esse fundamento da autuação.

No entanto, por essa documentação a recorrente comprova a previsão da correção monetária, mas não da forma por ela pretendida. Ou seja, na decisão de primeira instância a correção monetária prevista nos contratos foi aceita, mas de forma parcial. Portanto, o segundo fundamento das autuações foi também o utilizado para fins de manutenção parcial dos lançamentos.

No item 9.8 da decisão de piso (fl. 226) consta:

9.8- A questão é saber se incide ou não a atualização monetária e se incide, a partir de quando.

Em face disso, não há que acatar a alegação de que houve inovação na decisão de piso. A parte mantida dos lançamentos teve por base a não comprovação da contratualidade da correção monetária, conforme segundo fundamento dos autos de infração como acima transcrito.

Não havendo inovação, não se pode falar em cerceamento do direito de defesa, pelo que não é nula a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/RJOI (Acórdão DRJ/RJOI nº 3.629).

Preliminar. Nulidade. Apuração mensal e não anual como constou do lançamento.

É arguida a nulidade do lançamento fiscal, em face de ter sido efetuada uma glosa única em 31 de dezembro de 1995, uma vez que a apuração dos tributos, naquele ano se dava por período mensal. O resumo do pedido consta à fl. 247:

Diante disso, há de ser reconhecida a nulidade do lançamento fiscal baseado em glosa única em 31.12.1995 de valores (variação monetária passiva) que se referem a vários meses daquele ano, o que espera a recorrente será reconhecido em grau de recurso.

Nesse ponto, correta está a decisão de piso, conforme transcrito abaixo:

7- A apuração do IRPJ, para o ano-calendário de 1995, é anual, independentemente da obrigatoriedade dos pagamentos mensais, conforme disposto no art. 37, da Lei nº 8.981/1995, in verbis:

*"Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as **pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real** (art. 36) e as pessoas Jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) **deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário** ou na data de sua extinção. "*
(destaquei)

7.1- O interessado apresentou a Declaração de Imposto de Renda, optando pelo lucro real, com apuração anual (fl. 11), conforme determina a legislação. Portanto, o autuante agiu corretamente ao indicar o fato gerador em 31/12/1995.

Rejeita-se, pois, a preliminar arguida.

Mérito.

No mérito, o recurso se reporta a duas matérias referidas na decisão de piso: à não impugnação quanto às questões relativas ao valor de R\$ 1.087.560,00 e à data de início da incidência da correção monetária quanto aos valores de R\$ 3.324.641,27, R\$ 250.000,00, R\$ 516.000,00, R\$ 140.000,00, R\$ 362.520,00 e, também ao de R\$ 1.087.560,00 já mencionado (primeira matéria).

Quanto à primeira questão, a recorrente assim se expressa (fl. 249):

Andou também mal o acórdão quando tentou entender (fls. 202 - parágrafo final) que a ora recorrente não havia impugnado alguma parte da autuação, pois, como já restou anteriormente

provado, o valor de R\$.1.087.560,00 (hum milhão, oitenta e sete mil, quinhentos e sessenta reais) compõe o total de R\$.6.072.210,00 (seis milhões, setenta e dois mil, duzentos e dez reais) sustentado como passível de incidência daquela variação monetária passiva, sendo, na verdade, o principal (valor presente) de uma das séries de 180 (cento e oitenta) notas promissórias - as de R\$.13.052,55 - que constam da escritura de compra e venda do imóvel na Pedra do Baiano, pelo que não há, assim, que se falar em não impugnação dessa parte a título de fundamento para sustentar a ilegal glosa.

De fato, não há dúvida quanto a esse valor compor o total dos R\$ 6.072.210,00 que a recorrente alega "como passível de incidência daquela variação monetária passiva". No entanto, a transferência para a Whittier de cada uma das parcelas desse total deveria ter sido comprovada, assim como a previsão da incidência, sobre cada uma delas, da correção monetária.

Nos Autos de Infração constou expressamente:

1. Em 27/04/2000, o contribuinte foi intimado(fl. 08 e 09) a compor a conta do Passivo de "Créditos de Pessoas Ligadas", detalhar as pessoas ligadas que formaram a mesma e compor os cálculos de juros e de "variações monetárias passivas" (vmp) incidentes, juntando documentação comprobatória. Em carta, datada de 18/05/2000 (fls. 41 e 42), o representante legal da empresa afirma: que este passivo "existe apenas em relação à sua sócia majoritária Whittier Sociedad Anónima", empresa situada no Uruguai, e que a movimentação envolve "exclusivamente cessões de crédito junto à própria empresa". Como comprovante da movimentação da conta e da formação dos juros e vmp incidentes, após requerer e obter dilatação do prazo de resposta (ver carta de 08/05/2000 de fls. 28 a 30), apresentou tão somente uma "Planilha" (às fls. 43) que mostra o total da conta passiva de R\$ 7.777.457,16, com um principal de R\$ 5.681.021,27, juros de R\$ 1.042.119,29 e vmp de R\$ 1.054.316,60 (registro destes números em cópia do Livro Razão às fls. 59).

2. Conforme Escritura (de fls. 31 a 40), datada de 26/06/95, de compra de imóvel por Vectra S/A a Carlos Magalhães S/A, CNPJ 29.025.673/0001-85, todos aqueles créditos cedidos a Whittier S/A, do Uruguai, eram de Carlos Mag. S/A pela venda do imóvel, que os cedeu antes a outras empresas, e que acabaram em poder de Whittier S/A. Conforme "Instrumentos Particulares de Cessão de Crédito" apresentados (fls. 44 a 57) e cópias de folhas do Livro Razão (fls. 58 a 59), assim se constituíram as "cessões de crédito":

de Carlos Mag. S/A para:

<i>•Cia Três de Maio S/A</i>	<i>R\$ 352.520</i>	<i>em</i>
<i>03/07/95 (1º vencimento em 30/06/98)</i>		
	<i>R\$ 250.000</i>	<i>em</i>
<i>03/07/95 (vencimento em 26/07/95)</i>		

- Cadiz Sociedad Anónima (Uruguai) R\$ 516.300 em
05/07/95 (vencimento em 26/08/95)
- Cadiz Empreendimentos Ltda R\$ 140.000 em
03/07/95 (vencimento em 26/09/95)
- Whittier S/A **R\$ 1.087.560 em**
10/07/95 (1º vencimento em 30/06/98) (Grifo Acrescido)

Compulsando-se a impugnação, verifica-se que não há nenhuma alegação específica quanto a essa cessão de parcela da dívida, mas somente no que se refere à dívida assumida por Vectra, na escritura, com Cadiz S.A., no valor de R\$ 3.324.641,27, e no que tange aos créditos de Cia. Três de Maio S.A. (R\$ 362.520,00) e Cadiz S.A. (R\$ 250.000,00, R\$ 516.300,00 e R\$ 140.000,00).

O final do tópico da impugnação relativamente a essa matéria, que a contribuinte ali denominou de "No mérito - DA ILEGALIDADE DA GLOSA" (fl. 108), está assim redigido (fls. 111 e 112):

Ante todo o exposto, vê-se que houve engano da ilustre autoridade administrativa quando concluiu que, "mesmo após o prazo para atendimento à intimação ter sido dilatado, conforme solicitação da empresa, até a presente data não foi apresentado quaisquer contratos que respaldasse estas transferências de créditos para Whittier S/A, bem como em nenhum lugar da documentação apresentada está prevista a incidência de correção monetária e do índice que daria base ao cálculo das "variações monetárias passivas", pois, de rigor, não houve pedido desses documentos, tal como já demonstrado.

A pretensão clara daquela autoridade, pelo menos no teor da sua notificação de 06.10.2000, foi saber, inclusive com juntada de documentação comprobatória, como e por quais instrumentos os créditos de R\$.3.324.641,27, R\$.362.520,00, R\$.250.000,00, R\$.516.300,00 e R\$.140.000,00 se transformaram em créditos de Whittier S.A. e não porque ... tinham sido a eles aplicadas variações monetárias passivas.

Nestas circunstâncias, é injusto dizer que, diante dos fatos e da quase impossibilidade de verificar por outros meios a legitimidade dos procedimentos contábeis da contribuinte em relação àquelas variações, só restava "à fiscalização, por falta de documentação comprobatória e falta de previsão contratual na documentação apresentada para as primeiras operações, glosar as "variações monetárias passivas" no valor de R\$.1.054.316,60 (hum milhão, cinqüenta e quatro mil, trezentos e dezesseis reais e sessenta centavos)", dando origem ao auto, pois, se perguntado claramente tal ponto pela autoridade administrativa (aliás como devia ter sido perguntado), teria a ora impugnante apresentado a documentação anexa que elucida toda a questão.

Não há pois menção à transferência à Whittier do valor de R\$ 1.087.560,00 e, portanto, nenhum reparo merece a decisão de piso nesse ponto.

Quanto ao segundo ponto, alega a recorrente que os valores deveriam ser atualizados conforme tabela abaixo, em função de previsão contratual para que isso ocorresse e não a partir das datas consideradas na decisão de primeira instância.

Valor Principal c/ acessórios da mora/estímulo de subrogação	QTDE. DE ÍNDICES	IGP FGV	Mês base para incidência de atualização	VLR CORRIGIDO DEZ 95	Valor Principal	Diferença lançada em 31/12/1995
398.772,00	3.376,8482	118,090	Jun-95	415.983,80	362.520,00	53.463,80
1.196.316,00	10.130,5445	118,090	Jun-95	1.247.951,39	1.087.560,00	160.391,39
275.000,00	2.328,7323	118,090	Jun-95	286.869,55	250.000,00	36.869,55
567.930,00	4.704,0163	120,733	Jul-95	579.473,66	516.300,00	63.173,66
154.000,00	1.259,3120	122,289	Ago-95	155.130,86	140.000,00	15.130,86
3.657.105,40	32.642,5260	112,035	Mar-95	4.021.134,85	3.324.641,27	696.493,58
6.249.123,40	54.441,9792			6.706.544,09	5.681.021,27	1.025.522,84

Assim se posicionou a recorrente relativamente a essa questão:

O valor de R\$.3.324.641,27 tinha data base de cálculo em 29.04.1995 e já se encontrava em atraso, sujeito portanto também aos efeitos da mora, tendo na obrigação de liquidá-lo a ora recorrente se sub-rogado na escritura já antes referida, pelo que é desde aquela data que os mencionados acréscimos devem incidir e não a partir de 13/7/1995 como fez o acórdão.

As condições de cessão da Cadiz S.A. para a Whittier S.A. não interferem na contabilidade da ora recorrente, que apenas fez a mutação de credor, carregando o passivo tal como o possuía, portanto, com todos os seus acessórios, tudo a contar da data base de consolidação (29/04/1995) e com os acessórios decorrentes da mora, já que o vencimento ocorrera em 29/05/1995.

O mesmo ocorreu em relação aos demais valores de R\$.250.000,00, R\$.516.000,00 e R\$.140.000,00, que já estavam vencidos desde 26.07.1995, 26.08.1995 e 26.09.1995, respectivamente, como consta da escritura, onde há inclusive expressa previsão (cláusula nona) de incidência de multa de 10%, juros de mora de 1% ao mês e atualização monetária.

Os valores de R\$.362.520,00 e R\$.1.087.560,00 compõem o total de R\$.6.072.210,00 (seis milhões, setenta e dois mil, duzentos e dez reais), sendo, na verdade, o principal (valor presente) de séries de 180 (cento e oitenta) notas promissórias, mais precisamente as de R\$.4.350,85 e R\$.13.052,55, respectivamente, que constam daquela escritura de compra e venda do imóvel na Pedra do Baiano, tendo sido combinado pelas partes (ora recorrente e Whittier S.A.) que, mesmo estando eles ainda por vencer, passariam a render, como medida compensatória para estimular a aquisição, atualização monetária.

Na decisão da DRJ/RJO1, está assim consignado:

9.8- A questão é saber se incide ou não a atualização monetária e se incide, a partir de quando. Os créditos nos valores de R\$ 250.000,00, R\$ 516.300,00 e R\$ 140.000,00 estão representados por notas promissórias vencidas em 26/7/1995, 26/8/1995 e 26/9/1995, respectivamente, sujeitos aos encargos de mora descritos no § 9º, letra "c". A Cadiz Sociedad Anônima ao cedê-los para Whittier, o fez em troca de uma dívida com Bellington Enterprises Inc. (fls. 153/155), não havendo desembolso. Em sendo assim, a atualização monetária acordada entre o interessado e a Whittier (item III - fl. 151), ou seja o IGP-DI da FGV, deve ser aplicado a partir do vencimento dos títulos, conforme a seguir (a tabela dos índices está juntada à fl. 194):

R\$	% DE CORREÇÃO	VARIAÇÃO MONETÁRIA (R\$ X % de correção)
250.000,00	$(1,01239 \times 1,0023 \times 1,0133 \times 1,0027) / 1,0108 = 2,05\%$	5.125,00
516.300,00	$(1,0023 \times 1,0133 \times 1,0027) / 1,0108 = 0,75\%$	3.870,00
140.000,00	$1,0133 \times 1,0027 = 1,52\%$	2.128,00
TOTAL		11.123,00

9.9- O valor de R\$ 3.324.461,27 tem origem em adiantamentos feitos por Cadiz Sociedad Anônima à Carlos Magalhães S.A., tendo sido consolidado em 29/4/1995 (fl. 131). Como Cadiz Sociedad Anônima cedeu-o para Whittier, em 13/7/1995, em troca de uma dívida com Bellington Enterprises Inc. (fls. 153/155), sem qualquer acréscimo, entendo que a atualização monetária a ser aplicada, com base no IGP-DI da FGV, deve ser a partir de 7/1995, conforme a seguir:

R\$	% DE CORREÇÃO	VARIAÇÃO MONETÁRIA (R\$ X % de correção)
3.324.461,27	$(1,01239 \times 1,0023 \times 1,0133 \times 1,0027) / 1,0108 = 2,05\%$	68.151,46

9.10- O valor de R\$ 362.520,00 está representado por 180 notas promissórias, com vencimentos a partir de 30/7/1998 e juros já incluídos de 12% ao ano. A Whittier adquiriu estes créditos ao vender ações do interessado para Cia. Três de Maio. Assim, se não houve desembolso e não tendo vencido nenhum título em 1995, não é cabível a incidência de variação monetária.

Quanto aos valores de R\$ 250.000,00, R\$ 516.300,00 e R\$ 140.000,00, não há dúvidas de que os vencimentos das notas promissórias ocorreram em 26 de julho de 1995, 26 de agosto de 1995 e 26 de setembro de 1995. Correta, pois, a conclusão contida no acórdão da DRJ/RJO1 ao considerar que a atualização monetária acordada entre o interessado e a Whittier, deve ser aplicada a partir do vencimento dos títulos e não do mês anterior a esse vencimento.

No que tange ao valor de R\$ 362.520,00, está representado, como visto, por 180 notas promissórias, com vencimentos a partir de 30 de julho de 1998 e juros já incluídos de 12% ao ano. A Whittier adquiriu estes créditos ao vender ações da recorrente para Cia. Três de Maio.

Alegou a recorrente que foi "combinado pelas partes (ora recorrente e Whittier S.A.) que, mesmo estando eles ainda por vencer, passariam a render, como medida compensatória para estimular a aquisição, atualização monetária". No entanto, não há nos autos nenhum instrumento que prove tal alegação.

Portanto, como decidido em primeira instância, "se não houve desembolso e não tendo vencido nenhum título em 1995, não é cabível a incidência de variação monetária".

Por fim, relativamente aos R\$ 3.324.461,27, alegou a recorrente que tal valor "tinha data base de cálculo em 29.04.1995 e já se encontrava em atraso, sujeito portanto também aos efeitos da mora, tendo na obrigação de liquidá-lo a ora recorrente se sub-rogado na escritura já antes referida, pelo que é desde aquela data que os mencionados acréscimos devem incidir e não a partir de 13/7/1995 como fez o acórdão."

Ocorre que, como observado na decisão de piso, o valor "têm origem em adiantamentos feitos por Cadiz Sociedad Anônima à Carlos Magalhães S.A., tendo sido consolidado em 29/4/1995 (fl. 131). Como Cadiz Sociedad Anônima cedeu-o para Whittier, em 13/7/1995, em troca de uma dívida com Bellington Enterprises Inc. (fls. 153/155), **sem qualquer acréscimo**", correta a interpretação de que "que a atualização monetária a ser aplicada, com base no IGP-DI da FGV, deve ser a partir de 7/1995". (Grifo acrescido).

Lançamentos decorrentes.

Quanto aos lançamentos de CSLL e PIS-repique, assim se manifesta a recorrente:

No que concerne aos lançamentos decorrentes relativos ao PIS/Repique e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a recorrente invoca as mesmas questões argüidas na contestação do auto de infração IRPJ, estando viciados os valores considerados pelo Fisco, principalmente para constituir créditos tributários cujos fatos geradores foram indevidamente considerados.

Por medida de economia processual, a recorrente novamente se reporta às suas razões expendidas nos itens anteriores, pedindo que sejam consideradas como se aqui transcritas estivessem para impugnação de todos os lançamentos reflexivos.

Existindo uma íntima relação de causa e efeito, o que for decidido em relação ao auto de infração IRPJ se estende aos autos de infração decorrentes, que assim deverão igualmente ser cancelados, como ora se requer.

De fato, aplica-se aos lançamentos decorrentes o quanto decidido no principal em face da íntima relação de causa e efeito que os liga.

Conclusão.

Tendo em vista todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar

