



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ZSS

Sessão de 06 de dezembro de 19 83

ACORDÃO Nº 105-0.557

Recurso nº : 84.241 - IRPJ - EXS: 1970 a 1973

Recorrente : RHODIA S.A. (Sucessora de: RHODIA INDÚSTRIAS QUÍMICAS E TÊXTEIS S.A.)

Recorrido : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO - SP e SUPERINTENDENTE REGIONAL DA RECEITA FEDERAL NA OITAVA REGIÃO FISCAL

PRAZOS - Decadência - O auto de infração é uma das formas de lançamento, por força do qual, portanto, se constitui o crédito tributário. Havendo sido feita a notificação ao contribuinte, dentro do prazo previsto no art. 173 do C.T.N., não haverá mais lugar para decorrência do prazo decadencial, ainda que o lançamento primitivo venha a ser alterado em virtude de impugnação ou recurso.

PRAZOS - Prescrição - Não ocorre a prescrição no lapso de tempo em que a exigência do crédito tributário estiver suspensa em razão de recurso interposto pelo contribuinte.

NULIDADE - Decisão de Primeiro Grau - O não atendimento ao pedido de perícia por parte da autoridade de primeira instância não implica, por si só, em cerceamento de defesa, pois tal concessão depende da circunstância de a autoridade entender que a perícia é necessária.

OMISSÃO DE RECEITA - Correção Monetária de Títulos de Renda Fixa - Caracteriza-se como omissão de receitas a não inclusão de rendimentos de títulos de renda fixa no lucro tributável da pessoa jurídica. A retenção do imposto de renda na fonte era mera antecipação do imposto a ser apurado no exercício financeiro correspondente.

DESPESAS OPERACIONAIS - Despesas Indedutíveis - Correção Monetária de Empréstimos para Aquisição de Bens do Ativo - Por força do parágrafo único do art. 18 do Decreto-lei nº 917/69

401/68, com a disciplina da Portaria Ministerial nº 195/72, as diferenças relativas ao reajustamento do saldo devedor das obrigações contraídas para financiamento do ativo imobilizado deveriam ser registradas a crédito da conta do financiador e a débito de conta do ativo pendente, devendo o saldo desta última compensar-se com o resultado da correção monetária do bem financiado.

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - Imposto Devido na Fonte sobre Remessas para o Exterior - Na hipótese de a fonte situada no País assumir o ônus de pagar o imposto de renda sobre juros e royalties enviados ao exterior, o imposto correspondente constituirá despesa dedutível, desde que incorporado ao rendimento bruto sobre o qual foi descontado o imposto de fonte, conforme a sistemática prevista no art. 502 do RIR/66.

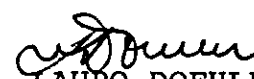
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RHODIA S.A. (Sucessora de: RHODIA INDÚSTRIAS QUÍMICAS E TÊXTEIS S.A.),

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado: I - em rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração, de decadência e de prescrição; II- em DAR provimento parcial ao recurso de fls. 568/581, para excluir da tributação, nos exercícios de 1971 a 1973, respectivamente as parcelas de Cr\$ 162.862,54, Cr\$ 187.159,09 e de Cr\$ 237.034,00; III- em NEGAR provimento ao recurso de fls. 601/606. *gm*

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1983


PEDRO MARTINS FERNANDES - PRESIDENTE


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR


VISTO EM LAURO DOEHLER - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL
SESSÃO DE:

09 DEZ 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0810/001.016/75

Acórdão nº 105-0.557

Ursulino Santos Filho, Digê^sio Gurgel Fernandes, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Hugo Teixeira do Nascimento, Marinho Mendes Domenici e Oswaldo Sant'Anna. *gm*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0810/001.016/75

RECURSO Nº: 84.241

ACÓRDÃO Nº: 105-0.557

RECORRENTE: RHODIA S.A. (Sucessora de: RHODIA INDÚSTRIAS QUÍMICASE
TÊXTEIS S.A.)

R E L A T Ó R I O

RHODIA S.A. (anteriormente denominada RHODIA INDÚSTRIAS QUÍMICASE TÊXTEIS S.A.) inscrita no CGC do Ministério da Fazenda sob o nº 57.507.626/0001-06, com sede na Capital de São Paulo, à Av. Maria Coelho Aguiar, nº 215, bloco "B", não se conformando com a decisão do Delegado da Receita Federal, de fls. 548, bem como com a decisão do Superintendente Regional da Receita Federal, de fls. 585, recorre a este Colegiado, solicitando a reforma de ambas as decisões.

PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO

A recorrente entende que o fisco decaiu do direito de reclamar o débito em cobrança. De acordo com o art. 173 do C.T.N., a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos para constituir definitivamente o crédito tributário, período este que foi ultrapassado, eis que o imposto de renda relativo aos exercícios fiscais de 1970 a 1973 foi reclamado ao findar o ano de 1981.

No caso, o lançamento iniciado com a exigência con-
substanciada no auto de infração, ocorreu em dezembro de 1974. A
empresa pagou parte do crédito exigido e ofereceu impugnação, na

Acórdão nº 105-0.557

forma da lei. A exigibilidade do crédito ficou suspensa, conforme art. 151, III, do C.T.N., mas tal suspensão não dá ao fisco o direito de retardar indefinidamente a solução da pendência. Decorrido o prazo quinquenal, a Fazenda decaiu do direito de renovar o lançamento, suspenso que estava o anterior.

Segundo se lê às fls. 536, em 26 de novembro de 1975 este processo foi remetido pela Agência da Receita Federal em Santo André, local da sede da recorrente ao tempo do início do processo, à Delegacia da Receita Federal em São Paulo, para julgamento. Em 5 de junho de 1981 (fls. 536-v.), a Delegacia da Receita Federal em São Paulo, pelo Chefe Sec. de Prep. e Julg. de Processos simplesmente devolveu à mesma Delegacia da Receita Federal em Santo André (antes Agência), para julgamento.

Ora, por força do art. 27 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora tem 30 dias para proferir a decisão. Por conseguinte, a Fazenda decaiu do direito de efetuar o lançamento, quer por ter deixado de constituir definitivamente o crédito tributário em cinco anos, quer por ter deixado de julgar o processo no prazo legal.

Ressalta, ainda, que o art. 151, III, do C.T.N., foi posto para proteção do contribuinte, e não da Fazenda.

Ainda que não tivesse ocorrido a decadência, não poderia a Fazenda evitar a prescrição, na forma do art. 174 do C.T.N. A paralização do processo por mais de cinco anos, demonstrou o desinteresse da Fazenda em cobrar o crédito tributário.

PRELIMINAR DE NULIDADE

A recorrente protestou pela realização de perícia, conforme lhe faculta o art. 17 do Decreto nº 70.235/72. Deixou evidenciado que a perícia era imprescindível, e continua sendo, para destacar os valores gerados pelos juros incidentes, taxas de expediente e correção monetária prefixada, tudo pertinente ao item "Correção Monetária Referente a Empréstimos para Aquisição *dir*

de Bens do Ativo".

Na decisão recorrida, acentuou o Delegado da Receita Federal:

"10 - O pedido de perícia foi deferido e o resultado da auditoria contábil realizada reflete-se na alteração do auto de infração. Realizada por técnico, dotado de conhecimentos especializados sobre a matéria em exame, por parte da Fazenda Nacional e pela impugnante, a própria impugnação tanto a primitiva de fls. 200 a 245 como o seu complemento de fls. 517 a 536, indicam, com precisão, o resultado da perícia efetuada."

Ocorre que à recorrente não foi dado participar da perícia, não correspondendo à realidade a afirmação da autoridade de primeira instância. Ficou, assim, confirmado o cerceamento de defesa.

Passa-se ao mérito.

I - OMISSÃO DE RECEITAS DE ATIVIDADE SECUNDÁRIA.
CORREÇÃO MONETÁRIA DE TÍTULOS DE RENDA FIXA.

De acordo com o auto de infração, a empresa deixou de incluir no lucro tributável a receita de atividade secundária, qual seja, a correção monetária auferida de títulos de renda fixa, conforme demonstrativo de fls. 176, nos seguintes exercícios:

Exercício de 1970 :	Cr\$ 54.595,15
Exercício de 1971 :	- o -
Exercício de 1972 :	Cr\$ 88.865,15
Exercício de 1973 :	Cr\$ 1.274.974,50

Na impugnação, a empresa afirmou o seguinte:

a) com relação ao exercício de 1970, a correção é de Cr\$ 54.341,46 referentes a Letras de Câmbio negociadas através da FIRSAN, Cr\$ 153,69 foi a correção monetária obtida quando da *dmr*

Acórdão nº 105-0.557

liquidação dos certificados 7236/7 pela Caixa Econômica Federal, relativamente a depósitos feitos. A primeira dessas quantias de veria sofrer tributação na forma do Decreto-lei nº 403/68. Logo, a correção monetária é apenas tributada na fonte.

Outro aspecto importante: da quantia de Cr\$ 54.341,46 deve ser excluída a quantia de Cr\$ 15.135,11 levada à tributa-
ção, conforme doc. 9. Resta, portanto, a quantia de Cr\$39.360,04, que não deve ser tributada porque já houve incidência do imposto na primeira negociação dos títulos.

No que se refere à quantia de Cr\$ 153,69, o próprio agente autuante informou que a correção monetária derivou de a-
plicações feitas na Caixa Econômica Federal, depósito no B.N.H.. Logo, essa importância deve ficar fora da tributação, por força do art. 57, "b", da Lei nº 4.380/64.

b) No exercício de 1972 há que distinguir:

b.1 - A quantia de Cr\$ 48.055,00 de correção mo-
netária de Letras do Tesouro Nacional, na realidade, não é corre-
ção monetária, mas sim "diferença de valor de aquisição e de res-
gate", conforme se infere pela leitura do art. 1º do Decreto-Lei
nº 1.079/70. Segundo o art. 5º desse decreto-lei, as diferenças
entre os valores de compra, de venda ou de resgate resultantes dos
descontos sobre os respectivos valores de resgate, não constituem
rendimento tributável. A quantia em questão foi levada para au-
mento de capital.

b.2 - Cr\$ 40.810,15 representam transferência
para a conta de correção monetária como atualização de depósito
em caderneta de poupança efetuada pela antecessora (RHODOSA- IND
TEXTEIS S.A.) com a Continental S.A. de Comércio Imobiliário (docs.
57, 58 e 59). Logo, a correção monetária não é tributável, por for-
ça do art. 57 da Lei nº 4.380/64. Esse valor também foi capitali-
zado.

c) No exercício de 1973 há, também, que se consi-
derar 

Acórdão nº 105-0.557

derar em separado cada uma das parcelas glosadas:

c.1 - Cr\$ 1.074.292,07 representam o resultado de correção monetária de depósito a prazo fixo efetuado no Banco Lar Brasileiro. Sendo certo que esta quantia ultrapassava em Cr\$ 126.766,42 a variação admitida pelos índices das O.R.TN., levou esta importância à tributação, como, aliás, confirmado pelo fiscal, às fls. 176. A diferença, ou seja, Cr\$ 947.525,65 foi capitalizada.

Reporta-se à Portaria Ministerial nº GB-118, de 05.05.70, de acordo com a qual o resultado da correção monetária em bases legais está isento da tributação, sempre que capitalizado na pessoa jurídica beneficiária, ou enquanto permanecer em conta especial para este fim.

c.2 - Cr\$ 327.448,85, como decorrente de lucro apurado com o resgate de Letras do Tesouro Nacional, adquiridas em 1972. Este resultado estava isento, pelos mesmos motivos acima apontados (art. 5º do Decreto-lei nº 1.079/70), o que, aliás, é reconhecido no Parecer Normativo CST nº 171/73.

Em diligência efetuada na empresa (fls. 514), o fiscal encarregado de verificar a exatidão da contabilidade da autuada afirmou que as quantias de Cr\$ 40.810,15, no exercício de 1971, e de Cr\$ 327.448,85, no ano de 1972, se referiam a deságio sobre Letras do Tesouro Nacional, isento de tributação, por força do Decreto-lei nº 1.079/70. Observou que, no exercício de 1970, do total de Cr\$ 54.495,15, uma parte já tinha tido oferecida à tributação, a saber, Cr\$ 15.135,11, cuja exclusão do auto se faz necessária.

Assim sendo, o fiscal que efetuou a diligência concluiu pela tributação das seguintes quantias:

Exercício de 1970 :	Cr\$ 39.360,04
Exercício de 1972 :	Cr\$ 40.810,15
Exercício de 1973 :	Cr\$ 947.525,65 <i>dm</i>

Acórdão nº 105-0.557

A empresa se manifestou, novamente, às fls. 531, repetindo, na essência, o que já dissera na impugnação.

Na decisão (fls. 554), o Delegado da Receita Federal fixou o seguinte entendimento:

a) no tocante aos Cr\$ 39.360,04, como rendimentos de títulos de renda fixa, o fato de a correção monetária ter sofrido desconto na fonte não desobriga a empresa de acusar esse resultado na declaração de rendimentos, sendo que o imposto retido na fonte é mera antecipação (art. 1º do Decreto-lei nº 403/68). O Parecer Normativo CST nº 160/73 esclarece dúvidas a respeito da matéria..

b) no tocante à importância de Cr\$ 40.810,15, a recorrente anexou provas de que esta parcela se refere a correção monetária da conta corrente de poupança, por depósitos efetuados pela RHODOSA, não tributável pelo imposto de renda, segundo o disposto no art. 500 do RIR/66, dando ganho de causa, portanto, à impugnante.

c) no tocante ao rendimento de título de renda fixa, no valor de Cr\$ 947.525,65, oriunda de depósito a prazo fixo com correção monetária, ficou isento por ter sido capitalizada, conforme previsto na Portaria Ministerial nº GB-118/70- Excluiu, também, esta quantia da tributação.

O Delegado recorreu de ofício, tendo sua decisão sido modificada pelo Superintendente Regional da Receita Federal em São Paulo, o qual restituiu a tributação sobre a quantia de Cr\$ 947.525,00 correspondente à correção monetária prefixada recebida no ano-base de 1972. Considerou o Superintendente que a isenção do rendimento de correção monetária estava condicionada a que fosse baseada nos coeficientes aprovados pelo Conselho Nacional de Economia para a correção atribuída às ORTN (Lei nº 4.357/64, art. 1º, § 1º, e Lei nº 4.728/65, art. 28, §§ 2º e 3º). Por outro lado, o art. 9º do Decreto-lei nº 1.089/70 não instituiu isenção de impos *dm*

Acórdão nº 105-0.557

to de renda sobre a correção monetária em bases legais,mas limi
tou a já existente, ou seja, a obtida com base no índice de va-
riação das ORTN, que, para continuar com o benefício,deveria ser
capitalizada.

No recurso voluntário a empresa alegou o seguinte:

a) no tocante à quantia de Cr\$ 39.360,00, o fis-
co não levou em conta o imposto de renda que tinha sido pago na
fonte, "Se decidiu ser o imposto pago na fonte passível de com
pensação com aquele devido na declaração obviamente deveria tê-
-lo deduzido do imposto reclamado. Portanto, ainda que devido o
imposto - e não o é - torna-se obrigatória a dedução de Cr\$
3.936,00 do IR-fonte (10%)". Procura provar, a seguir,que o im-
posto poderia ser, à opção da empresa, exclusivo na fonte;

b) nas razões de fls. 594, informa que resolveu
utilizar-se da anistia concedida pelo Decreto-lei nº 1.951, de
14.07.82, liquidando, assim, o principal de Cr\$ 11.808,00 (30%
sobre Cr\$ 39.360,00, corrigido até 30.01.82, atingindo, portanto
to, Cr\$ 483.620,00 (Cr\$ 11.808,00 mais Cr\$ 471.812,00 de cor
recção monetária ao índice de 40,957, o que monta a Cr\$ 483.620,00).

c) No recurso contra a decisão do Superintenden-
te, de fls. 603/604, afirma a recorrente que houve evolução na
lei:

c.1. - o art. 1º do Decreto-lei nº 403/68 tri
butou simplesmente os títulos de renda fixa;

c.2 - o art. 7º do Decreto-lei nº 1.358/74,além
de manter a tributação sobre estes rendimentos,tributou os depo
sitos a prazo fixo em geral (lastreados em certificados ou em
simples contratos);

c.3 - finalmente, os rendimentos obtidos nos
adiantamentos sobre contratos de aceite cambial (art.1º do Decreto
-lei nº 1.494/78).

O Decreto-lei nº 403/68 só taxava os rendimentos *dmr*

Acórdão nº 105-0.557

provenientes de títulos de renda fixa. "Os posteriores passaram a taxar, além dos rendimentos dos títulos também os rendimentos originários de contratos de depósito mesmo sem emissão de certificados e os decorrentes de adiantamentos sobre contratos de aceite cambial."

Equivocou-se a decisão, ao aplicar, ao caso, o Parecer Normativo CST nº 160/73. "Este parecer teve por escopo esclarecer que os efeitos do Decreto-lei nº 403/68 não foram atingidos pelo Dec. 1.089/70, o qual buscava o incremento da capitalização das empresas, excluindo os resultados da correção monetária da tributação, desde que capitalizados" (fls.605).

No seu caso, o rendimento não teria decorrido de título de renda fixa, mas de depósito em conta bancária realizado na ocasião em que os rendimentos dessa espécie ainda não estavam tributados na fonte, pois isto só ocorreu a partir do Decreto-lei nº 1.338/74.

II - EXCESSO DE RETIRADAS

Foram notados excessos de retiradas superiores aos oferecidos à tributação, sendo as diferenças apuradas apontadas às fls.197, como segue:

Exercício de 1970 :	Cr\$ 7.789,60
Exercício de 1971 :	Cr\$ 135.256,83
Exercício de 1972 :	Cr\$ 38.848,70
Exercício de 1973 :	Cr\$ 23.703,24

às fls. 178, demonstrou o fiscal autuante o excesso correspondente a cada diretor.

A empresa ofereceu impugnação, às fls. 217/224.

Na Informação Fiscal, de fls. 515, o fiscal autuante voltou atrás, propondo a exclusão da tributação com relação aos excessos verificados nos exercícios de 1970, 1972 e 1973. *dmr*

Acórdão nº 105-0.557

ante voltou atrás, propondo a exclusão da tributação com relação aos excessos verificados nos exercícios de 1970, 1972 e 1973. Com relação ao exercício de 1971, propôs a redução do excesso, no valor de Cr\$ 40.612,33, de tal modo que a exigência tributária passou a ser somente com relação a Cr\$ 94.644,50.

Na decisão, de fls. 548/558, o Delegado da Receita Federal excluiu, também, esta quantia, de modo que nada mais restou para ser tributado. Na decisão, de fls. 585/588, o Superintendente Regional da Receita Federal confirmou o entendimento da Delegacia.

III - CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE EMPRÉSTIMOS PARA AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO

Nas pesquisas procedidas, verificou o fiscal autuante que a correção monetária paga sobre empréstimos destinada à aquisição de bens do ativo foram levadas indevidamente a lucros e perdas, com redução do lucro tributável, nos seguintes exercícios:

Exercício de 1970 :	Cr\$ 37.523,78
Exercício de 1971 :	Cr\$ 988.130,77
Exercício de 1972 :	Cr\$ 1.681.747,28
Exercício de 1973 :	Cr\$ 2.325.589,46

O fiscal autuante especificou quais as correções monetárias sobre empréstimos para aquisição de bens do ativo tinham sido levadas indevidamente a despesas, deveriam ser absorvidas pela reavaliação do ativo (fls. 184/189).

Na impugnação de fls. 210 e segs., a empresa lembrou, inicialmente, que certas parcelas pagas a título de juros foram computadas pelo fiscal aututnte como correção monetária. Parte desse auto diz respeito a empréstimo junto ao B.N.D.E.. A empresa pagou o imposto que julgou correspondente à correção propriamente dita, pois parte dessa importância se prende, na realidade, a juros por ela pagos àquele Banco.

A respeito do contrato celebrado com o BANCO SA-FRA, enumera várias cláusulas e tira as seguintes conclusões: *dm*

Acórdão nº 105-0.557

"1a) - os valores acusados no auto de infração, como sendo representativos de correção monetária incidente sobre os débitos assumidos pela autuada perante o Banco Safra, não refletem correção monetária, mas, sim, uma somatória de encargos constituídos:

a) juros incidentes sobre a quantia empregada, objeto da cláusula II; b) correção monetária pré-fixada a 28,14% prevista no parágrafo único da cláusula II; c) taxa operacional prevista no mesmo parágrafo único supra aludido; d) encargos financeiros de 22% ao ano sobre a quantia emprestada, objeto da cláusula III. Encargos financeiros estes previstos no item 02 daquela cláusula III; e) juros de 12% ao ano incidente sobre a quantia mencionada na cláusula III, previstos na cláusula V; e f) a denominada "correção correção monetária" pré-fixada de 10% ao ano também prevista na cláusula V e incidente sobre a quantia objeto da cláusula III. Por conseguinte, do cálculo do agente autuante deverão ser expurgados, ano por ano, contrato celebrado com o Banco Safra, as verbas apontadas nas letras "a", "c", "d" e "e" supra relacionada que, em hipótese nenhuma, se confundem com a correção monetária. 2a) se o débito assumido pela autuada, quer quanto à parcela objeto da cláusula II, quer quanto à parcela da cláusula III, acrescido dos respectivos encargos, ficou representado por notas promissórias de emissão dela autuada e a favor do Banco Financiador, com valores certos e determinados e com datas de vencimento também certas e determinadas, não se poderá dizer, jamais, que o passivo representado por esses títulos cambiários estivesse sem sujeito a correção monetária. Era um passivo correspondente a quantia certa, com vencimento para data certa. Fosse qual fosse a oscilação do valor da moeda; quer para mais, quer para menos, o passivo permanecia imutável, representado pelas notas promissórias, as quais, pela sua natureza cambial, passaram a ter curso livre após sua emissão. 3a. tendo em vista a circunstância de que ambas parcelas de encargos denominadas "correção monetária" representam encargo calculado por antecipação e, conseqüentemente, pré-fixado, não se pode admiti-los como efetiva correção da

gmr

moeda, eis que esta só pode existir a posteriori à desvalorização ou valorização da mesma. A natureza do instituto da correção repele toda e qualquer pré-fixação, porquanto o seu índice só poderia ser fixado depois de apurados os valores que provocam suas respectivas oscilações. Sem qualquer pré-fixada só é possível por adivinhação."

No caso do financiamento com o Banco Safra as considerações são basicamente as mesmas. O principal da dívida montava a Cr\$ 1.039.500,00 para ser paga no prazo de 1099 dias; o valor dos encargos englobados montava a Cr\$ 488.522,47, e o valor do débito integral: Cr\$ 1.528.022,47. A cláusula 3 do respectivo contrato determina que os encargos seriam os seguintes: a) juros de 11% ao ano sobre o débito inicial; b) taxa de correção monetária anual e prefixada de 10%, incidente sobre o total do débito inicial; c) comissão semestral de 0,5% também incidente sobre o débito inicial. A cláusula 3 estabeleceria que o principal da dívida, acrescido dos encargos fixados e calculados na forma antes enunciada, ficariam representados por notas promissórias emitidas pela financiada no ato do contrato, de valores e vencimentos relacionados no anverso do instrumento.

Em vista de tudo isso, a empresa deseja que se mande proceder a perícia para que se calcule e se separe cada um dos encargos que estavam englobados, a fim de que, pelo menos as despesas sejam consideradas como dedutíveis.

Na Informação Fiscal, de fls. 516, o autuante alegou que no decorrer do exame da escrita foram arrolados todos os pagamentos feitos pela empresa e a esse título levados a Lucros e Perdas, sobre cujo total fez-se incidir o tributo. Os lançamentos constantes dos livros da empresa não permitem o dobramento desses valores em juros, despesas bancárias e correção monetária. Pretende a empresa que se faça uma divisão proporcional, para se achar, extracontabilmente, os valores que

Acórdão nº 105-0.557

correspondem a cada uma dessas parcelas.

Em razão de a autuada ter aceito as quantias de Cr\$ 639.350,98, para o exercício de 1972, e de Cr\$ 732.792,02, para o exercício de 1973, a exigência fiscal passou a ser a seguinte:

Exercício de 1970 :	Cr\$	37.523,78
Exercício de 1971 :	Cr\$	988.130,77
Exercício de 1972 :	Cr\$	1.042.396,30
Exercício de 1973 :	Cr\$	<u>1.592.797,44</u>
Total	Cr\$	3.660.848,29

Novamente se manifestou a interessada, às fls.537, apelando, sobretudo, para o Parecer Normativo CST nº 160/73. "Os acréscimos trazidos à quantia mutuada não representam preço do equipamento adquirido, mas, sim, preço do dinheiro obtido para a aquisição destes últimos. Por isso é que essa quantia deve ser considerada despesa operacional" (fls. 538).

Ainda uma vez insiste na impossibilidade de se aplicar, ao caso, a Portaria nº 195/72. Por outro lado, entende que dois aspectos da questão devem ser considerados:

a) O primeiro é aquele que se prende à diversidade de de verbas que vieram a constituir o custo do dinheiro, ou seja: juros, comissão e correção prefixada;

b) o segundo é o que se prende à verba de correção monetária prefixada. Esta verba, na realidade, não configurou nenhuma correção, mas apenas simples majoração do preço do dinheiro.

Nessas condições, uma vez que essas despesas não representam o preço dos equipamentos, mas, sim, o preço do dinheiro tomado emprestado para a aquisição destes últimos, não há que se aplicar, ao caso, o art. 159 do RIR/66, como quer a fiscalização, o qual mandava serem ativados os gastos com inversões;

Acórdão nº 105-0.557

Por outro lado, como o preço do dinheiro ficou representado por quantias fixas e imutáveis, inteiramente estranhas à flutuação da moeda nacional, não se pode pretender aplicar a Portaria nº 195/72.

Na decisão, o Delegado da Receita Federal confirmou o auto de infração, pois a própria autuada reconheceu a impossibilidade de dizer o que era juros, correção monetária e despesas financeiras. Acrescenta o Delegado: "Entretanto, o desdobramento discutido nada aproveitaria para os efeitos da tributação do imposto de renda das parcelas retrocitadas, porque, em realidade, consoante afirmação da própria impugnante, (fls. 21), este passivo é decorrente de contrato de financiamento para obter meios para a compra de bens do ativo. Este é o fato. O artigo 159, do então vigente Regulamento do Imposto de Renda, (RIR/66), dispõe que não serão consideradas na apuração do lucro operacional as despesas, inversões ou aplicações de capital, quer referentes à aquisição ou melhorias de bens ou direitos, quer amortização ou ao pagamento de obrigações relativas àquelas aplicações. Ora, neste caso, é irrelevante discriminar a natureza daquelas parcelas, pois foram efetivamente despendidas para pagamento de obrigações relativas a aplicações de capital para aquisição de bens do ativo. O alegado custo do dinheiro não subsiste isoladamente porque integra o custo do bem adquirido; a operação financeira foi realizada para a aquisição do bem."

No recurso voluntário, de fls. 576 e segs., a empresa repete, na essência, o que já dissera antes.

IV - ROYALTIES E ASSISTÊNCIA TÉCNICA

A quarta infração consistiu em a empresa ter escriturado royalties e despesa de assistência técnica, sem a devida comprovação, em desacordo com o Código de Propriedade Industrial e com a legislação pertinente.

A questão perdeu seu interesse, uma vez que a em *9/11*

Acórdão nº 105-0.557

presa pagou, com redução, a parte referente a RHODIA INC., de New York, e demonstrou a veracidade das outras deduções, conforme reconhecido pelo fiscal autuante, às fls. 517, e confirmado pelas decisões do Delegado e do Superintendente.

V - IMPOSTO DE RENDA SOBRE REMESSAS

De acordo com o auto de infração (fls. 195) e especificação do Relatório Final de Fiscalização (fls. 197), a empresa considerou como despesa dedutível o imposto de renda incidente sobre juros, royalties e assistência técnica remetidos para o exterior, como segue :

Exercício	I.R. - Fonte sobre juros	I.R. - Fonte s/Royalt. e Assistência	Total
1970	- o -	90.181,77	90.181,77
1971	132.530,00	1.676.032,03	1.808.562,03
1972	766.007,00	1.156.632,74	1.922.639,74
1973	1.176.987,12	316.720,40	1.493.707,52

Na impugnação (fls. 235), a empresa dividiu a matéria a respeito de juros, de royalties e de assistência técnica.

Quanto aos juros, reporta-se aos contratos com o CHASE MANHATTAN BANK e com o FOREIGN INDUSTRIAL AND COMMERCIAL CO. LTD.. Com relação ao CHASE, afirma possuir quatro contratos e junta os quatro Certificados de Registro. Nos quatro Certificados está dito que o imposto de renda sobre eles correria por conta do credor, ou seja, pela pessoa residente no exterior. A autuada, como fonte pagadora, limitou-se a reter o imposto, recolhendo-o ao Tesouro. Ao remeter os juros para o exterior, 25% da importância remetida figurava pagamento do imposto de renda e os 75% restantes é que foram remetidos. *fm*

4

Acórdão nº 105-0.557

Com relação ao, FOREIGN INDUSTRIAL AND COM.CO.LTD., a autuada celebrara o contrato que foi objeto do Certificado de Registro no Banco Central. Por esse contrato, ficou obrigada a remeter juros líquidos de 9,5% ao ano sobre a quantia mutuada. Neste caso, teria duas saídas: ou arcaria com o ônus tributário a cargo da beneficiária, exigido pelo Brasil, ou pagaria juros mais elevados, descontando destes a importância de 25% correspondentes ao imposto de renda devido pela beneficiária no Brasil. Este fato não significa que o contribuinte do imposto tenha deixado de ser o beneficiário residente no exterior, nem que a quantia recolhida pela autuada tenha deixado de constituir, para ela, um ônus carregável para as suas despesas operacionais.

Quanto aos pagamentos de royalties, divide a empresa os respectivos contratos em dois tipos: TIPO "A" - os contratos celebrados com EASTMAN KODACK, SOC. MELLE BEZONS, I.C.I.- IMPERIAL CHEMICAL INDUSTRIES LTD., HEBERLEIN & CO. e VALVE CORP. OF AMERICA, que implicaram em pagamento de royalties (por licença ou por assistência técnica), sem qualquer acréscimo, visto como não se previu para os beneficiários qualquer compensação; TIPO "B" - composto apenas pelo contrato celebrado com a PROMOSTYL, em que a autuada assumiu o ônus do imposto, por ter se comprometido a remeter à beneficiária quantia calculada de forma a não se levar em conta diminuições de qualquer natureza.

Com relação aos contratos do TIPO "A", conforme docs. 124/132, verifica-se que o imposto de renda recolhido pela autuada e incidente sobre os rendimentos creditados sempre foi deduzido desse crédito. Conseqüentemente, não foi a autuada quem arcou com a despesa do imposto, mas o beneficiário, que recebeu a quantia líquida, depois de ser deduzida dela a importância retida como imposto de renda tributado na fonte.

Com relação ao contrato celebrado com a PROMOSTYL, a autuada assumiu o ônus tributário devido pela beneficiária do rendimento. Justamente porque assumiu o ônus, este ficou acrescido ao preço de assistência técnica prestada pela empresa bene



Acórdão nº 105-0.557

ficiária. Acrescenta, ainda, que a PROMOSTYL tem sua sede na França, o que significa que as remessas estavam amparadas pelo acordo que o Brasil mantém com este país. Por conseguinte, tendo pago o imposto à alíquota de 25%, a questão é antes de res-tituição do imposto e não de pagamento do imposto.

Em suma, não admite as acusações do auto de infração, a não ser com relação à RHODIA INC..

Na Informação Fiscal de fls. 517, o fiscal autuante concluiu que, à exceção do imposto de renda pago sobre remessa de juros à FOREING INDUSTRIAL AND COMMERCIAL CO. LTD. e de royal ties à PROMOSTYL S.A., os demais foram comprovados- Do quadro inicial, a exigência fiscal passou a ser a seguinte:

Exercício de 1970 :	- o -
Exercício de 1971 :	Cr\$ 162.862,54
Exercício de 1972 :	Cr\$ 187.159,09
Exercício de 1973 :	Cr\$ 237.034,00
Total :	<u>Cr\$ 587.055,63.</u>

Na segunda impugnação (fls. 540), a empresa tentou demonstrar que essa quantia poderia ter sido considerada como operacional, com base no art. 162, § 2º, do RIR/66. Por força desses contratos, ficou estabelecido que as empresas mutuantes receberiam os juros, livres de qualquer despesa. "Isto equivale a dizer que se o recebimento dos juros fosse feito com gravames, esses mesmos juros seriam mais elevados". No seu entender, tanto fazia acertar juros mais elevados para que o mutuante deles retirasse as despesas a seu cargo, para embolsar o líquido almejado, como acertar os juros já líquidos, extremes de quaisquer despesas, arcando o mutuário com o ônus dessas despesas. Na realidade, sempre seria o mutuário que iria arcar com os ônus dessas despesas.

Alega, ainda, a autuada, que o art. 164 do RIR/66, ao proibir a dedutibilidade do imposto de renda o fez porque o im- *gh*

Acórdão nº 105-0.557

posto de renda é participação governamental nos rendimentos do contribuinte. Quando o contribuinte assume o ônus do imposto, que é do mutuante, simplesmente está contratando pagar o preço do dinheiro, ou seja, os juros, não só em moeda, mas também in natura, representada pela verba tributária a cargo do mutuante, despesa técnica que não se confunde com o imposto do contribuinte.

O Delegado da Receita Federal mencionou o Decreto-lei nº 1.351/74, segundo o qual o imposto de renda na fonte sobre juros, comissões, despesas e descontos remetidos, pagos ou entregues a residentes no exterior em decorrência de operações de crédito, quando a fonte pagadora a-sumir o ônus e efetivar o recolhimento dentro do ano-base a que corresponder, será considerado acréscimo de despesa financeira dedutível na apuração do lucro operacional. É obvio que, somente a partir de 25/10/74, data da publicação desse diploma, é que ficaram revogadas as disposições contidas no item "d" do art. 161 e o § 1º do art. 164, do RIR/66, na parte contrária ao citado decreto-lei.

No recurso voluntário, de fls. 579, afirma a empresa que não há como confundir o imposto de renda devido por uma determinada pessoa, que é parcela de seu resultado líquido do exercício, com o imposto de renda incidente na fonte sobre determinado rendimento e assumido pela fonte como encargo seu. E acrescenta: "A assunção do imposto, liberado o beneficiário do pagamento, provoca automaticamente uma majoração do rendimento, como é evidente, o aumento da despesa do pagador. Conseqüentemente - e isso é lógico - o imposto assumido deixa de fazer parte do resultado do exercício apurado pelo beneficiário do pagamento e, assim, deixa também de fazer parte daquele imposto mencionado no art. 161 do RIR/66". O Decreto-lei nº 1.351/74 nada inovou, mas apenas deixou clara a situação que vinha dando margem a discussão.

VI - DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS

O auto de infração acusou a existência de despe-gmr

Acórdão nº 105-0.557

sas estranhas aos custos e não necessárias à percepção do lucro operacional, como segue:

6.1.- Aposentadoria no exterior

Exercício de 1970 :	Cr\$	91.265,55
Exercício de 1971 :	Cr\$	60.311,09

6.2 - Prejuízo na venda de títulos de bolsa

Exercício de 1971 :	Cr\$	30.804,55
---------------------	------	-----------

6.3 - Complemento de aposentadorias:

Exercício de 1970 :	Cr\$	536.371,16
Exercício de 1971 :	Cr\$	1.050.010,30
Exercício de 1972 :	Cr\$	1.599.676,62
Exercício de 1973 :	Cr\$	2.328.305,60

No tocante a aposentadoria no exterior (item 6.1), a empresa reconheceu a existência da infração.

No tocante ao prejuízo na venda de títulos (item 6.2), o fiscal autuante reconheceu a procedência da dedução realizada pela empresa, após a diligência realizada (fls.518).

No tocante ao complemento de aposentadoria, o Delegado da Receita Federal excluiu da tributação os Cr\$5.514.363,28, que constavam do auto de infração, baseado na Portaria Ministerial nº 41/74, a qual considerou como despesas operacionais os gastos realizados pelas empresas com serviços assistenciais, sob qualquer título, destinados indistintamente a todos os seus empregados, inclusive com a complementação de proventos de aposentadoria. O Superintendente confirmou este entendimento.

E o relatório. *dm*

Acórdão nº 105-0.557

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, relator

I - PRELIMINARES1.1 - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A recorrente alega preliminar de decadência, quer pelo fato de o crédito não ter sido constituído definitivamente em cinco anos, quer porque deixou a autoridade de julgar o processo no prazo do art. 27 do Decreto nº 70.235/72.

O primeiro argumento se baseia na circunstância de o auto de infração ter sido lavrado em 1974 e o julgamento de primeira instância só ter ocorrido no fim de 1981, o que significa que a Fazenda deixou de constituir o crédito definitivamente em cinco anos.

Na decadência, o que há simplesmente é a inexistência de constituição do crédito tributário, quer porque a Fazenda não formalizou o crédito, quer porque ficou inerte após se tornar definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, quer por não tomar qualquer iniciativa, no prazo de cinco anos, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Em nenhum momento a lei prevê decadência caso ocorra o lapso de cinco anos entre o lançamento inicial e o definitivo.

No caso presente, com a lavratura do auto de infração, em 1974, pôs-se fim ao prazo decadencial, pois, como se sabe, a decadência não se interrompe.

A alteração do lançamento primitivo, que ocorreu *dm*

Acórdão nº 105-0.557

no caso, também nada tem a ver com decadência. Este é o entendimento que predomina neste Conselho, conforme se vê, por exemplo, pela ementa do Acórdão nº 104-2.792/82, nestes termos:

"DECADÊNCIA - Constituído o crédito tributário pelo lançamento, mediante auto de infração, e regularmente notificado o contribuinte, dentro dos prazos previstos no art. 173 do C.T.N., não há mais que cogitar-se de fluência do prazo decadencial, ainda que alterável o lançamento, em virtude de impugnação ou recurso."

O segundo argumento invocado pela recorrente se concentra no art. 27 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual "O processo será julgado no prazo de trinta dias, a partir de sua entrada no órgão incumbido do julgamento". Também aqui equivocou-se a recorrente. Se qualquer validade tivesse tal argumento, serviria, quando muito, para arguição de prescrição, e não de decadência.

1.2 - PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO

Se a decadência é a consequência da inação do fisco, que deixa de proceder ao lançamento do crédito tributário, a prescrição é penalização da inação da Fazenda, por não ter exercido o direito de cobrar o crédito tributário. É a perda de ação de cobrança do crédito tributário, conforme repetem os manuais que tratam da matéria.

A recorrente entende que a paralização do processo por prazo superior ao de prescrição demonstra o desinteresse fazendário em cobrar o crédito.

Vale invocar-se o art.151, III, do C.T.N., segundo o qual a exigibilidade do crédito tributário fica suspensa em razão da apresentação de recurso. Ora, se a exigibilidade do crédito esteve suspensa, não há que se falar em inação do fisco, uma vez que este se encontrava impedido de promover a e-
dm

Acórdão nº 105-0.557

xecução do crédito tributário.

Para maior clareza da matéria, transcrevo o Acórdão do Supremo Tribunal Federal redigido pelo Ministro Moreira Alves no R.E. nº 94.462-1 (E.) - SP, publicado no D.J. de 17.12.82, que representa o pensamento atual dessa Corte Suprema, nestes termos:

"Prazos de prescrição e de decadência em direito tributário.

- Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do C.T.N.). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre o prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência de prazo para prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o art.174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do Fisco.

- É esse o entendimento atual de ambas as Turmas do S.T.F.".

1.3 - PRELIMINAR DE NULIDADE

A recorrente alega, ainda, preliminar de cerceamento de defesa, uma vez que o fisco não lhe deu oportunidade para que fosse realizada perícia e se apurasse o valor exato da correção monetária referente a empréstimos para aquisição de bens do ativo.

A respeito da matéria, cumpre invocar o art.17 do Decreto nº 70.235/72, assim redigido:

"Art. 17 - A autoridade preparadora de-

Acórdão nº 105-0.557

terminará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único - O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícias, o nome e endereço do seu perito."

O dispositivo atribui à livre disposição da autoridade julgadora a realização de diligências e perícias. Se aí está dito que a autoridade mandará realizar as perícias "quando entendê-las necessárias", quer dizer que atribuiu à livre iniciativa do julgador mandar ou não realizá-las. Não cabe a este Conselho anular a decisão da autoridade a quo por não ter procedido a um ato que poderia ou não ter praticado, dependendo de sua livre iniciativa.

Em segundo lugar, o parágrafo único do dispositivo citado exige que o sujeito passivo apresente os pontos de discordância e as razões e provas que tiver. Os pontos discordantes foram aceitos pela fiscalização naquilo em que realmente mereciam ser atendidos.

Embora a autoridade a quo não tenha determinado a realização de perícia, tomou o cuidado de proceder a diligência no próprio estabelecimento da recorrente, conforme Termo lavrado às fls. 513/521. Nessa ocasião, em contato com o fiscal, a empresa teve oportunidade de demonstrar os erros relacionados com o cálculo da correção monetária. O fiscal que efetuou a diligência reconheceu:

a) que do total de Cr\$ 54.495,13, no exercício de 1970, Cr\$ 15.135,11 já tinham sido oferecidos à tributação, restando Cr\$ 39.360,04 para serem tributados;

b) que do total de Cr\$ 88.865,15, exigidos no exercício de 1972, Cr\$ 48.055,00 se referiam a deságio sobre letras

Acórdão nº 105-0.557

do Tesouro Nacional, passando a exigir a tributação apenas sobre Cr\$ 40.810,15;

c) o mesmo raciocínio foi aplicado com relação aos Cr\$ 1.274.974,50 referentes ao exercício de 1973, posto que Cr\$ 327.448,85 deveriam ser excluídos da tributação, restando, portanto, apenas Cr\$ 947.525,65 para serem tributados.

Nessa ocasião foi reaberto o prazo para a recorrente contestar esta diligência. A empresa assim o fez, mediante impugnação de fls. 527/543. Às fls. 527, a recorrente insistiu na realização de perícia alegando o seguinte:

"A necessidade ora alegada se prende à confusão feita pelo Agente Autuante relativamente aos pretendidos excessos de retiradas dos diretores e, também, relativamente às verbas que constituíram acréscimos do principal das dívidas resultantes dos contratos de financiamento celebrados com os Bancos Safra e Crefisul (item 3 do Termo Complementar)."

Faltou à empresa mencionar em que pontos dos contratos de financiamento celebrados com os Bancos Safra e Crefisul não houve concordância com o fisco.

Estas questões não são de tanta monta a ponto de não poderem ser trazidas para os autos. Teria sido relativamente fácil para a empresa ter representado documentação para provar que a correção monetária estava sendo calculada a maior.

Na realidade, não houve qualquer cerceamento de defesa, uma vez que o fisco não pode ficar adstrito a observar desejos e caprichos de uma empresa. Várias foram as oportunidades oferecidas à recorrente para demonstrar os erros de cálculo do agente fiscal. Não o fez, baseada tão-somente numa possibilidade de perícia à qual o fisco não está obrigado."

Milhares de empresas obtiveram financiamento através do FINAME. A quase totalidade desdobrou, em sua contabilidade

Acórdão nº 105-0.557

de, os valores dos encargos em juros, correção monetária, etc.. Seria premiar a inércia de uma empresa que não realizou tal desdobramento, mandar que se calcule, agora, extracontabilmente quais encargos são realmente dedutíveis.

Desconheço, portanto, o argumento de cerceamento de defesa, pelo que passo, de imediato, à análise do mérito.

II - MÉRITO

2.1 - OMISSÃO DE RECEITAS DE ATIVIDADES SECUNDÁRIAS. CORREÇÃO MONETÁRIA DE TÍTULOS DE RENDA FIXA.

A recorrente discordou, inicialmente, da decisão do Delegado da Receita Federal por este ter mantido a tributação sobre os Cr\$ 39.360,00, no exercício de 1970. Num segundo momento, porém, resolveu aceitar esta parte do auto e recolher o tributo devido. Assim, esta parte não está mais em discussão. Os Cr\$ 40.810,15, no exercício de 1972, foram excluídos da tributação pelo Delegado da Receita Federal.

A exigência que está sendo feita contra a empresa diz respeito à correção monetária, no exercício de 1973, que inicialmente tinha sido prevista no montante de Cr\$ 1.274,974,50 e que, após a diligência realizada pela fiscalização, passou a ser Cr\$ 947.525,65. Como se recorda, o Delegado da Receita Federal excluiu da tributação esta quantia, mas o Superintendente Regional restabeleceu a tributação sobre ela.

De acordo com o demonstrativo de fls. 176, os rendimentos auferidos pela recorrente foram de Cr\$ 1.074.292,07, mas como a empresa pagara imposto sobre Cr\$ 126.766,42, restaram para serem tributados Cr\$ 947.525,65. A empresa recolheu imposto sobre a quantia que ultrapassava a variação admitida pelos índices das ORTN e capitalizou o restante. Entendeu aplicar-se, no caso, a Portaria Ministerial nº GB-118/70 que permitia que o 

Acórdão nº 105-0.557

resultado da correção monetária em bases legais e decorrente de qualquer de suas modalidades estivesse isenta, desde que capitalizada.

No recurso voluntário, a empresa apela para três diplomas legais que trataram do assunto:

a) de acordo com o art. 1º do Decreto-lei nº 403/68, os rendimentos de títulos de renda fixa sofreriam tributação na fonte;

b) apenas em 1974 é que o Decreto-lei nº 1.338/74 veio a estabelecer, em seu art. 7º, que todos os rendimentos produzidos por depósitos a prazo fixo com correção monetária prefixada, mesmo sem emissão de certificado ficariam sujeitos ao regime do art. 1º do Decreto-lei nº 403/68; só com este decreto-lei os depósitos a prazo fixo passariam a sofrer tributação como os títulos de renda fixa em geral;

c) o Decreto-lei nº 1.494/76 estendeu a tributação sobre os rendimentos obtidos nos adiantamentos sobre contratos de aceite cambial.

No seu caso, afirma a recorrente, quando celebrou o contrato de depósito a prazo fixo sem emissão de certificado com o Banco Lar Brasileiro, em 13.10.71, seus rendimentos não estavam sujeitos à taxaçoão na fonte ex vi do Decreto-lei nº 403/68. Por conseguinte, os rendimentos em causa, até o limite da correção monetária das ORTN estavam isentos, desde que capitalizados. Foi o que teria sido determinado pelo art. 9º do Decreto-lei nº 1.089/70e repetido na Portaria Ministerial nº 118/70.

Acontece que a legislação invocada pela recorrente só é aplicável ao caso de correção monetária com base na variação das ORTN, enquanto os rendimentos por ela recebidos foram calculados com base na correção monetária prefixada. Tanto isto é verdade, que ela própria se apressou a recolher o imposto sobre Cr\$ 126.766,42, porque esta quantia ultrapassara os li

Acórdão nº 105-0.557

mites legais.

A legislação de regência (Lei nº 4.357/64, art.1º, § 1º, e Lei nº 4.728/65, art. 28, §§ 2º e 3º) exigia que, para o gozo da isenção, a pessoa jurídica deveria aplicar seu dinheiro tendo a correção monetária baseada nos coeficientes aprovados pelo então Conselho Nacional de Economia. Como a aplicação no Banco Lar Brasileiro foi feita com base em correção monetária prefixada, não poderia a empresa gozar da isenção do imposto de renda.

Por outro lado, o art. 9º do Decreto-lei nº 1.089/70 não instituiu nova modalidade de isenção do imposto de renda sobre a correção monetária, mas apenas estabeleceu que a correção monetária já prevista na legislação com base nos índices legais estaria isenta caso fosse capitalizada. Seu texto é claro:

"Art. 9º - A partir da data da publicação deste Decreto-lei, o resultado da correção monetária em bases legais e decorrentes de qualquer de suas modalidades, auferido por pessoa jurídica, somente estará isento da tributação do imposto de renda, se capitalizado na pessoa jurídica beneficiária, ou enquanto permanecer em conta especial para esse fim."

Tenho por acertado o entendimento do Parecer Normativo CST nº 160/73, em cujo item 6 se lê:

"Por consequência, rendimentos tributáveis em sua origem, como o resultado da correção monetária prefixada dos títulos citados, não deixam de sê-lo ainda que o beneficiário venha a dar-lhes a destinação que a lei impôs, como encargo para manutenção do benefício fiscal, apenas aos rendimentos isentos. Significa dizer que a incorporação ao capital do produto da correção monetária prefixada ou a sua conversão em reserva para o mesmo fim não produzirão o efeito de, retroagindo à data da auferição do rendimento, conceder ou estender, ao valor respectivo, benefício não instituído ou sequer complicar do pelo art. 9º do Decreto-lei nº 1089/70."

Acórdão nº 105-0.557

/70."

2.2 - CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE EMPRÉSTIMOS PARA AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO

A matéria foi abordada no auto de infração como "correções monetárias sobre empréstimos para a aquisição de bens do ativo levadas indevidamente a despesas quando deveriam ser absorvidas pela reavaliação do ativo".

A empresa alega que ao obter empréstimos FINAME, as despesas bancárias já vinham prefixadas, discriminando o seguinte:

1º) com relação aos empréstimos tomados junto ao Banco Safra, a parte financiada ficou acrescida pelas quantias de correntes das seguintes verbas: a) juros incidentes sobre a quantia emprestada objeto da cláusula II; b) correção monetária prefixada de 28,14%, prevista no parágrafo único da cláusula II; c) taxa operacional prevista no mesmo parágrafo único supra aludido; d) encargos financeiros de 22% ao ano sobre a quantia emprestada, objeto da cláusula III, item 02; e) juros de 12% incidentes sobre a quantia mencionada na cláusula III, previstos na cláusula V; f) a denominada correção monetária prefixada de 10% ao ano também prevista na cláusula V e incidente sobre as quantias objeto da cláusula III.

2º) no que respeita ao Banco Crefisul as condições são as mesmas, apenas que colocadas em termos mais práticos.

Na realidade, embora os contratos de financiamento de bens do ativo previssessem o desdobramento dos encargos financeiros, as quantias cobradas pelos bancos foram a título de atualização monetária e a empresa lançou tais quantias simplesmente como correção monetária.

A recorrente insiste na necessidade de se realizar

Acórdão nº 105-0.557

perícia a fim de serem separados os vários itens que compuseram os encargos financeiros. Ora, este trabalho deveria ter sido realizado pela própria interessada. Ao lançar as quantias cobradas pelos bancos como despesa de correção monetária, realmente aumentou as deduções de lucro, sem o devido embasamento legal.

O fiscal autuante, ao elaborar o relatório da sua diligência na autuada, afirmou (fls. 516):

"15. Na impugnação, todavia, embora diz não concordar com a tributação, vem a empresa pretender sejam desdobrados os valores arrolados, sob a alegação de que parte se referia a juros e despesas bancárias. Só o restante é que seria correção monetária. Os lançamentos exarados nos livros não permitem o desdobramento como quer a empresa. Segundo entendemos deseja ela se faça uma divisão proporcional ou percentual, para se achar, extracontábil, os valores que correspondiam a cada uma das parcelas consideradas."

Às fls. 537, teve a interessada a oportunidade de oferecer uma segunda impugnação e, nessa ocasião deveria ter contestado a ação fiscal e demonstrado como distinguir nos lançamentos globais, o que era juros, correção monetária e despesas para o financiamento. Nada disto fez a empresa, esperando que se nomeasse um perito para apontar quais as quantias seriam dedutíveis.

Aplica-se, ao caso, o art. 56 da Lei nº 4.506/64, com a redação do art. 18 do Decreto-lei nº 401/68, o qual determinava que deveriam ser escrituradas em conta especial do Ativo Pendente, para compensação na subsequente correção monetária do Ativo Imobilizado ou da manutenção do capital de valores expressos em moeda nacional quando indexados ou sujeitos a correção ou atualização monetária.

A empresa jamais distinguiu, em sua contabilidade o que era juros, o que era encargo do financiamento e o que era *dmr*

L

Acórdão nº 105-0.557

atualização do empréstimo. Os encargos cobrados pelos bancos tiveram tratamento de atualizações do débito. Não é possível, agora, nomear-se um perito para separar, em cada um dos muitos contratos celebrados, o que é despesa operacional ou não.

A recorrente insiste na aplicação do entendimento do Parecer Normativo CST nº 127/73, o qual distingue a operação comercial de compra e venda de determinado bem, por preço determinado, da operação de financiamento do preço estipulado para o bem adquirido, acrescentando despesas de financiamento, que representam ou a remuneração do capital, observada a proporcionalidade do seu valor e do tempo em que o titular da disponibilidade ficará sem o numerário, ou ressarcimento por outras despesas administrativas decorrentes da operação.

Por força desta distinção, o parecerista entendeu que as despesas de financiamento calculadas sobre o valor mutuado nos contratos vinculados à aquisição de bens do ativo imobilizado não constituem custo adicional do preço dos bens e, portanto, não devem ser ativados. Aplicando-se este entendimento ao caso presente, o autuante estaria equivocado ao basear o auto de infração no art. 159 do RIR/66, que mandou fossem ativadas as inversões de capital.

Acontece que o próprio Parecer Normativo CST nº 127/73 acrescenta:

"6 - Em face do exposto, conclui-se que todos os ônus que recaem sobre o financiamento quando destacados no contrato do preço do custo do bem adquirido, não considerados despesas operacionais, sendo irrelevante para descaracterizar tal conceituação a vinculação da aquisição do bem ao contrato, independentemente de tratar-se de financiamento direto ou não. Ressalve-se, porém, que, quando do contrato de financiamento vinculado à aquisição do bem, tais despesas não constarem separadamente, deverá ser escriturada em conta do Ativo Fixo a importância total da operação, de vez que é inadmissível



Acórdão nº 105-0.557

sível ao adquirente estimar o valor do custo do bem, atribuir a parcela excedente a despesas de financiamento e contabilizá-las como operacionais."

Note-se que a empresa escriturou os valores impugnados pelo fisco como correção monetária sobre o valor de empréstimos para aquisição de bens do ativo, sem proceder a qualquer especificação, justamente porque não havia possibilidade prática de separar as despesas de financiamento do que era a atualização do valor do contrato.

2.3. - IMPOSTO DE RENDA SOBRE REMESSAS PARA O EXTERIOR.

A respeito desta matéria, foi mantida a tributação apenas com relação a FOREING INDUSTRIAL AND COMMERCIAL CO.LTD. e com relação a PROMOSTYL.

No tocante a FOREING, como se viu, a autuada se comprometera a remeter juros líquidos de 8,5% ao ano sobre a quantia mutuada. Isto significa ter a empresa brasileira assumido, praticamente, o ônus de pagar o imposto de renda devido pela remessa de juros. Muito bem afirmou a recorrente, havia duas maneiras de levar a efeito o acordo; ou pagando, à parte, a quantia referente ao imposto de renda, ou majorando os juros a fim de que, descontado o imposto de renda, restassem os 8,5% que deveriam ser enviados.

No tocante à PROMOSTYL, a autuada assumiu o ônus de pagar o tributo que deveria ser pago pela assistência técnica prestada pela empresa sediada no exterior.

No meu entender, está com razão a recorrente, ao considerar como despesa operacional a quantia relativa ao imposto de renda pago em lugar das beneficiárias situadas no exterior, pelas razões que passo a expor.

Em primeiro lugar, cumpre assinalar que, embora o 

Acórdão nº 105-0.557

imposto seja cobrado da empresa que remete juros e royalties para o exterior, o contribuinte é sempre o beneficiário do rendimento, uma vez que só se cobra imposto de renda de quem recebe essa renda, por força do princípio da capacidade contributiva, que é supraconstitucional, por estar inserido na própria natureza das coisas.

A empresa brasileira, no caso, funciona como responsável tributário, no sentido de que, na hipótese de o contribuinte sediado no exterior não pagasse o imposto sobre juros e royalties a pessoa jurídica remetente arcaria com o ônus do tributo.

Em segundo lugar, os contratos impugnados pelo fisco foram celebrados com a aprovação do Banco Central do Brasil, o que significa ter o órgão oficial do Governo reconhecido como válido o acordo celebrado no sentido de a empresa brasileira arcar com o ônus do tributo.

Arcar com o ônus do tributo, no entanto, não significa ter a empresa brasileira mudado a legislação, pois os acordos entre as partes, conforme determina o art. 123 do C.T.N., não têm o condão de modificar a lei.

Uma vez que o contribuinte é sempre a empresa sediada no exterior, a quantia acrescida aos juros e aos royalties para cobrir o montante do imposto de renda não terá a natureza de imposto, como parece no primeiro momento, mas a natureza de juros ou de royalties que, por este artifício, realmente são majorados.

É evidente que, na hipótese de a lei determinar que o contribuinte é o remetente, como no caso do art. 11 do Decreto-lei nº 401/68, as considerações acima não seriam válidas.

Creio que a matéria já recebeu o tratamento a-



Acórdão nº 105-0.557

dequado na Câmara Superior de Recursos Fiscais, mediante o Acórdão nº CSRF/01-0.081, de 13.06.80, cujo relator foi o Conselheiro Jacinto de Medeiros Calmon, e em cuja ementa se lê o seguinte:

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE REMESSAS PARA O EXTERIOR.

- O ônus assumido pela fonte pagadora em relação a pagamentos de assistência técnica. O imposto correspondente constitui despesa dedutível desde que incorporado ao rendimento bruto sobre o qual incidiu o imposto. Prevalência de iterativos julgados sobre a matéria."

Entre a iterativa jurisprudência poder-se-ia citar o Acórdão nº 111-00579, de 20.04.76, cujo relator Francisco Petraglia sintetizou seu pensamento na seguinte ementa:

"Imposto de fonte cujo ônus do recolhimento é assumido pela fonte pagadora do rendimento. Em se tratando de rendimento classificado na contabilidade da fonte pagadora como custo, despesa operacional ou encargo, o imposto correspondente passa a constituir parte integrante do rendimento bruto sobre o qual foi descontado o imposto de fonte, conforme regra estabelecida no art. 502 do RIR aprovado pelo Decreto nº 58.400, de 1966.

Por isso, não há como deixar de reconhecer que o imposto de fonte pagadora."

Assim sendo, sou pelo não acolhimento das preliminares de decadência, prescrição e nulidade e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso de fls. 568 a 581 no sentido de serem excluídas da tributação as quantias de: Cr\$ 162.862,54 exigida com relação ao exercício de 1971; Cr\$ 187.159,09, no exercício de 1972; e Cr\$ 237.034,00 no exercício de 1973, referentes a remessas para o exterior na forma descrita no item 5 do auto de infração, e pelo não provimento do recurso de fls. 601 a 606. *dm*

Brasília-DF, 06 de dezembro de 1983


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR