



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 11 novembro de 1980

ACORDÃO Nº 101-71.931

Recurso nº 82.633 - IRPJ - EXS.: DE 1970 a 1972 e 1974

Recorrente EXPORTADORA GUGELMIN S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA (PR)

IRPJ - REVISÃO DE LANÇAMENTO - Lícito é ao fisco, no decurso do período decadal, fazer revisão do lançamento precedente, ajustando-o à realidade, quando fato novo lhe chega ao conhecimento modificando a situação fiscal anterior aparentemente correta.

ESTÍMULOS FISCAIS À EXPORTAÇÃO - MADEIRA SIMPLEMENTE SERRADA - Produtos que deixam de constar da Tabela anexa ao Regulamento do Imposto de Produtos Industrializados não dão direito a que se deduza parcela de lucro correspondente à exportação. A madeira simplesmente serrada, posições 44.03, 44.04 e 44.05, só foi objeto do estímulo fiscal à exportação no período de 28.02.1967 a 31.05.1968.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Não havendo impedimento legal para que empresas associadas promovam, entre si, vendas de mercadorias ou produtos e desde que nada se oponha ao preço da transação de compra e venda, no sentido de comprovar-se que outro era o valor de mercado, incorre a figura da distribuição disfarçada de lucros.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE MULTA - Não implica em se ter a multa corrigida monetariamente, quando ela como acessório do crédito tributário se aplica sobre o valor atualizado do imposto.

JUROS MORATÓRIOS - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impede a fluência dos juros moratórios, mesmo nos casos de reclamação e recurso tem

Acórdão nº 101-71.931

pestivos e em procedimentos "ex officio", seja qual for o motivo determinante da falta de pagamento, na data do vencimento constante da notificação do lançamento, ressalvado apenas o caso de consulta (art. 161, §§ 1º e 2º, do C.T.N.).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EXPORTADORA GUGELMIN S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da incidência as parcelas de Cr\$216.675,95; Cr\$ 344.919,34 e Cr\$553.773,35; a título de distribuição disfarçada de lucros, respectivamente, nos exercícios de 1970, 1971 e 1974. O Conselheiro Fernando Cícero Velloso votou pelas conclusões.

Sala das Sessões (DF), em 11 de novembro de 1980.

AMADOR OUPERELO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

VISTO EM ADEMILSON BASTOS DE CARVALHO - "PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL"

SESSÃO DE: 13 NOV 1980

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, LUIZ ANDRÉ NETO (SUPLENTE) e AGOSTINHO SERRANO FILHO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0920-050.295/75

RECURSO N.º: 82.633

ACÓRDÃO N.º: 101-71.931

RECORRENTE: EXPORTADORA GUGELMIN S/A.

R E L A T Ó R I O

EXPORTADORA GUGELMIN S/A., empresa atualmente estabelecida na capital paranaense, notificada, em 10.07.1980, quinta-feira (AR a fls. 231), do ato do Delegado da Receita Federal em Curitiba, que julgou procedente a ação fiscal constante do Auto de Infração de fls. 84/86, ofereceu, em 11.08.1980, segunda-feira, recurso tempestivo, uma vez que a contagem do prazo de trinta dias encerrou-se, em 09.08.1980, sábado, por isso prorrogado para o primeiro dia útil em que houve expediente normal na repartição de origem.

A peça vestibular da autuação arrola como infrações à legislação do imposto de renda, deduções de parcelas de lucro correspondentes a exportações de madeira de pinho serrada, que ocupa a posição 44.05 na Tabela anexa ao Regulamento do Imposto de Produtos Industrializados (RIPI), e distribuição disfarçada de lucros por empréstimos em conta-correntes à pessoa jurídica, acionista majoritária da recorrente, em razão de fornecimento de madeira que a empresa Gugelmin S.A. - Comércio e Indústria fizera à autuada. As deduções de parcelas de lucro correspondentes a exportações ocorreram nos exercícios de 1970 a 1972 e a distribuição disfarçada de lucros, na conformidade da autuação fiscal, nos de 1970, 1971 e 1974.

A autuação fiscal agrava o crédito tributário com a

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75

Acórdão nº 101-71.931

plicação da alíquota aditiva de 5%, correspondente a imposto de lu
cros distribuídos, sobre as importâncias consideradas como distri-
buição disfarçada de lucros.

Após a decisão singular o crédito tributário, que
antes se compunha de imposto, correção monetária e multa de 50%, se
acresceu de juros de mora.

A manutenção sob tributação, confirmada pela autorida
de singular, tem por base as justificativas que se colhem da infor
mação de fls. 213/218 e da decisão recorrida de fls. 222/226. Em
resumo elas expõem:

- 1a. - que os artigos 3º e 5º da Lei nº 5.025, de
10.06.1966, que criou o Conselho Nacional de
Comércio Exterior-CONCEX, esclareceu quais os
tipos de madeira abrangidos pelos benefícios
de que trata a Lei nº 4.663, de 03.06.1965, de
les excluindo as madeiras indicadas na alínea
XII, capítulo 44, da Tabela anexa ao Regula-
mento do Imposto de Produtos Industrializados,
ex-Imposto de Consumo, e incluindo logo a se-
guir as das posições 44.11, 44.13 a 44.20 e
44.22 a 44.28;
- 2a. - que a Lei nº 4.663/65 ao facultar pelo art.5º
que se deduzisse do lucro sujeito a imposto de
renda parcela correspondente à exportação de
produtos manufaturados, determinados pela Co-
missão de Comércio Exterior e cuja penetração
no mercado internacional fosse conveniente pro
mover, deixou claro que essa Comissão, poste-
riormente substituída pelo Conselho Nacional
de Comércio Exterior, se conferiu a atribui-
ção de selecioná-los;
- 3a. - que em face das aludidas atribuições cometi-
das por lei, os atos praticados pelo CONCEX,
no desempenho da sua competência, são normas

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75

Acórdão nº 101-71.931

complementares das disposições legais, na conformidade do artigo 100 do Código Tributário Nacional;

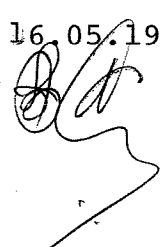
- 4a. - que nem mesmo depois de haver ditas atribuições passado para a competência do Ministro da Fazenda, por força do Decreto-lei nº 1.158, de 16 de março de 1971, a madeira posicionada sob os índices 44.03, 44.04 e 44.05, foi objeto de seleção pela Portaria Ministerial nº GB-203, de 02.06.1971;
- 5a. - que a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes decidiu pela negativa do favor fiscal pelos Acórdãos nºs 60.930 e 60.936, quando julgou o caso da madeira simplesmente serrada;
- 6a. - que com a sucessão da Comissão de Comércio Exterior, o Conselho Nacional de Comércio Exterior, com a revogação da Resolução nº 7, de 25.11.1965, que aquela Comissão firmara, baixou a Resolução nº 1, de 01.09.1966, seguindo as mesmas diretrizes da antecessora;
- 7a. - que com a sobrevinda do Decreto-lei nº 289, de 28.02.1967, foram introduzidas, pelo artigo 25, as posições 44.03, 44.04 e 44.05, que só vigeu até o dia 10 de maio de 1968, com a publicação da Resolução nº 31, de 26.04.1968, do CONCEX, quando se estabeleceram estímulos fiscais para as exportações de madeira somente catalogada nas posições 44.11, 44.13 a 44.20 e 44.22 a 44.28, como se refere o Parecer Normativo CST nº 184, de 22.11.1973;
- 8a. - que o contrato firmado entre a autuada, Exportadora Gugelmin S/A., e a sua acionista majoritária, Gugelmin S/A. - Comércio e Indústria, para que esta lhe fornecesse madeira para ex-

portação, mediante adiantamento de numerário feito àquela por conta de futuros fornecimentos (contrato a fls.13 e fls.128), se desvirtuara na prática com empréstimos que a recorrente concedera à referida acionista, porque o contrato não se reveste das formalidades exigidas pelo art. 251, alíneas "a" e "g", do RIR/66;

- 9a. - que pela própria lógica do que está dito nas cláusulas do contrato, a acionista Gugelmin S.A. - Comércio e Indústria não poderia se tornar devedora em contas-correntes.

A seu turno, a recorrente diz, em síntese, na exposição feita na petição recursória de fls. 233/264, o seguinte:

I - Em preliminar:

- a) - que ocorreu prescrição, porque contra o Auto de Infração, datado de 10.03.1975, fora oferecida, em 08.04.1975, impugnação, a qual recebeu informação em 09.05.1975;
 - b) - que a partir de então e até 26.06.1980, quando foi proferida a decisão de primeira instância, nenhum outro ato seria necessário ou mesmo foi praticado, que justificasse o decurso de mais de cinco anos;
 - c) - que o art. 27 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, estabelece o prazo de trinta dias para julgamento do processo, contado a partir da sua entrada no órgão incumbido de julgá-lo;
 - d) - que o 1º Conselho de Contribuintes reconheceu a prescrição intercorrente pelo Acórdão nº 104-1.186, de 16.05.1979, de acordo com a cópia anexa;
- 

II - No mérito:

- a) - que a Comissão de Comércio Exterior, pela Resolução nº 7 de 23.11.1965, e o Conselho Nacional de Comércio Exterior, que a sucedeu, pela Resolução nº 1, de 01.09.1966, indicaram globalmente os produtos cuja exportação geraria o benefício da dedução de parcela de lucro correspondente;
- b) - que a madeira exportada se classifica na posição 44.05 da Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas, embora não reproduzida na Tabela do antigo Imposto de Consumo, por não se tratar de produto sujeito ao referido tributo, porém que está rigorosamente enquadrada no inciso I da Resolução nº 7/65 da Comissão de Comércio Exterior, ratificada pela Resolução nº 1/66 do CONCEX;
- c) - que com o advento da Lei nº 5.025, de 10.06.1966, o benefício se estendeu, através do art. 57, ao exercício de 1971, inclusive salientando ser este o último ano questionado na espécie; (NOTA: - na reclamação, a interessada disse que obedeceu ao império da lei, do direito, da jurisprudência, das próprias circulares do Ministério da Fazenda e até do bom-senso);
- d) - que a não reprodução da posição 44.05 na Tabela do ex-Imposto de Consumo (Anexo II) só pode ter o significado de não corresponder a produto não sujeito ao imposto de consumo, hoje, I.P.I;
- e) - que a Tabela citada trata, assim, de classificação de produtos e não tributação e, dentro desse entendimento, acredita nada

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75

Acórdão nº 101-71.931

mais ser essa Tabela do que uma nomenclatura de produtos, baseada, por sua vez, em a nomenclatura adotada na Convenção A duaneira de Bruxelas;

- f) - que não havendo expressa exclusão, através de notas, o produto se inclui, a "con-
trario sensu", na Tabela do Imposto de Consumo, Anexo II, dada a correspondência plena, ainda que a dita posição não venha reproduzida ou mesmo que venha so
frer alguma restrição, pela redação diferente;
- g) - que estava no gozo de uma isenção redutora do imposto de renda, concedida por prazo certo e para aqueles que se encontravam em seu exercício, não poderia, por qualquer forma, ser suprimido ou revogado antes ou no curso do tempo legalmente previsto para sua vigência;
- h) - que entre a suplicante e sua acionista Gugelmin S.A. - Comércio e Indústria existiu um contrato de fornecimento de ma
deira de pinho serrada, tipo exportação, em volume mínimo mensal, pelo preço vigente no mercado de seu domicílio - CIF, Joinville - SC;
- i) - que se fosse a hipótese de desvirtuamento do objeto do contrato de fornecimento, como quer a fiscalização, o desvio ter-se-ia configurado a partir de certa altura da aven
ça original, com relação a determinadas movimentações, porque muitas remessas e adiantamentos atenderam especificamente o contrato de fornecimento.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75

Acórdão nº 101-71.931

- j) - que não sendo de conseguinte um desvirtuamento total, e sim parcial, com todas as movimentações (contrapartidas de pagamentos ou adiantamentos e remessas de madeira de pinho serrada), teria então que se identificar, relacionar e colher única e exclusivamente as movimentações que indicassem o alegado desvirtuamento e não lançar pela totalidade das operações, indiscriminadamente;
- g) - que os juros de mora são incabíveis enquanto se discute a exigência e a constituição do crédito tributário.
- 

É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-71.931

PROCESSO Nº 0920-050.295/79

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

Uma vez mais volta à baila de debate o conhecedíssimo e já impenitente chavão da preliminar de prescrição intercorrente. E mais uma vez tem este Conselho a oportunidade de dizer que, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, porque o sujeito passivo da obrigação tributária haja interposto meio de defesa com o objetivo de discutir a cobrança daquele crédito, não pode a Fazenda Nacional executar a dívida fiscal que ainda tem pela frente outras etapas para discussão.

Torna-se até ocioso repetir-se a todo o instante o que já ficou consagrado nas assentadas de julgamento pelos Acórdãos nºs 103P-01.277, 103P-01.425, 101-71.527, 101-71.600, entre outros.

A preliminar da denominada prescrição intercorrente não tem consistência jurídica. A Câmara Superior de Recursos Fiscais também não a acolhe, como se verifica do julgamento do Recurso nº RP/104-0.020 da douta Procuradoria da Fazenda pelo Acórdão nº CSRF/01-0.046, com a seguinte ementa:

"PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - Impossibilidade de sua declaração estando em curso processo administrativo, uma vez que está suspensa a exigibilidade do crédito tributário. Aplicação do art. 151, III, do Código Tributário Nacional".

Uma decisão somente se torna definitiva depois de passar por todos os estágios do julgamento e atinge a etapa final, de forma que dependente como estava de confirmação superior o Acórdão nº 104-1186, a que a defesa se refere, seria temeridade aceitar-se o entendimento argüido pela recorrente de que o Conselho de Contribuintes reconhece como válida a prescrição intercorrente. O citado aresto acabou sendo reformado exatamente por aquele Acórdão nº CSRF/01-0.046, na assentada de julgamento de 15.01.1980, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ("in" Imposto de Renda - Jurisprudência 1.2-4, editora Resenha Tributária - Junho/1980 - pags. 865/901).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75

Acórdão nº 101-71.931

Ainda recentemente na Sessão de 31 de julho de 1980, da 1a. Câmara deste Colegiado, o signatário do presente voto, como Relator do Acórdão nº 101-71.753, emitiu entendimento, acolhido à unanimidade pelo Plenário no sentido de rejeitar-se idêntica preliminar argüida como prescrição intercorrente. Do Acórdão nº 101-71.753, tiram-se os seguintes excertos:

"... O crédito tributário está sujeito a alterações, enquanto se discute a sua constituição, daí porque não é ele tido por definitivo, senão quando a matéria se torna de todo irrekorível para o devedor por se colocar este ou em inércia, deixando de manifestar-se, no prazo, contra a cobrança, ou por se terem esgotados todos os meios de defesa nas vias administrativa e judicial.

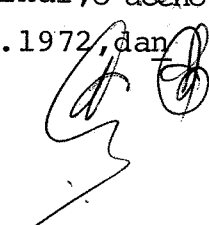
Suspensa a exigibilidade do crédito em questão, na forma do artigo 151, inciso III, do CTN, correspondentemente o processo de cobrança passou a ficar pendente de solução e estancue se tornou o prazo de que cogita o artigo 518, § 2º, do RIR/75, ou art. 424, § 2º, do RIR/66.

O dispositivo constante desse parágrafo 2º não foi inserto superfluamente no Regulamento do Imposto de Renda; tem, ao contrário, dois objetivos clárvidentes: — 1º) — não permitir a execução da dívida antes da matéria passar em julgado; — 2º) — não deixar correr o prazo prescricional, enquanto o processo de cobrança estiver pendente de solução.

O poder jurídico de cobrar a dívida, através de ação executiva, não pode ser exercido, porque a exigibilidade do crédito está suspensa, não se trata ainda de matéria passada em julgado, e, em consequência, para que não se venha, com o impedimento do exercício desse poder, beneficiar-se aquele que tem o dever de pagar, suspende-se a fluência do prazo, evitando-se que o decurso do tempo ocasione prescrição intercorrente.

Estando, pois, a Fazenda Nacional tolhida de promover a cobrança do crédito tributário, não se entrevê por esse impedimento o decurso do prazo prescricional, para que se dê por extinto o dever de o sujeito passivo da obrigação pagar a dívida fiscal".

Prosseguindo-se no exame da questão preliminar, o aceno feito pela defesa ao artigo 27 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, dan



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75
Acórdão nº 101-71.931

do a subentender que o prazo prescricional se iniciara a partir do trigésimo dia contado da data da entrada do processo no órgão incumbido do julgamento, é um argumento que pode impressionar à primeira vista. Todavia, não prospera segundo se colhe do excerto constante do Parecer da douta Procuradoria da Fazenda em que se fundamentou o Recurso nº RP/104-0.020, julgado pelo Acórdão nº CSRF/01-0.046, já referido:

"15. A tese segundo a qual o prazo prescricional teria início a partir do trigésimo dia, contado da data da entrada do processo no órgão competente para o julgamento, não pode prosperar. Com efeito, se é certo que o art. 27 do Decreto nº 70.235/72, expressamente determina o julgamento do processo naquele prazo, evidentemente não tem o referido dispositivo força para derrogação do art. 151, III, do Código Tributário Nacional, pelo que persiste a inexigibilidade do crédito tributário, enquanto não transitada em julgado a decisão final do processo administrativo. Temos, pois, que o prazo fixado pelo art. 27 do Decreto nº 70.235/72, sem que seja estabelecida qualquer penalidade pelo seu descumprimento, configura o que os doutrinadores do Direito Processual denominam de prazo impróprio, ou prazo cominatório, dado que seu descumprimento pode resultar em simples penalidade administrativa ao agente do Poder Público, se caracterizada a desídia, a longa inércia ou a mora injustificada. A sua inobservância, porém, jamais poderá gerar direitos a terceiros, especialmente efeitos que só podem nascer na lei substantiva, como é o caso da prescrição, dado o interesse público que a matéria envolve". (grifos no original).

Ademais disso, há a considerar que a recorrente mudou a sua sede da cidade de Joinville, Estado de Santa Catarina, para Curitiba, capital do Estado do Paraná.

A defesa, porém, insiste, no fato de haver sido superado o prazo de trinta dias e diz:

"Do contrário: ultrapassa-se o prazo de 30 (trinta) dias - nenhuma sanção; desrespeita-se o prazo máximo de 5 (cinco) anos - nenhuma sanção; demora por conta exclusiva da autoridade no feito - nenhuma sanção; e por fim querer fazer o contribuinte pagar (remunerar) a própria demora a que não deu causa!!!"



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75

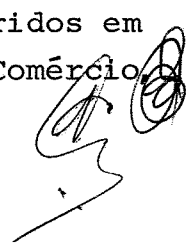
Acórdão nº 101-71.931

Dito muito pomposo, mas basta para rebatê-lo, ante por-se-lhe o argumento ad terrorem utilizado pelo Ministro DÉCIO MIRANDA, no julgado de que participou como Relator (AMS-nº77.477-MG). Eí-lo:

"Poderia ser dilatado indefinidamente, ad libitum da autoridade, ou até, sem vontade de ninguém, pelo próprio caminhar roceiro dos trâmites administrativos. Com isso, passar-se-iam vários lustros sem que tivesse oportunidade o contribuinte de ver morrer o seu débito pela decadência ou pela prescrição. Argumento dessa natureza a meu ver prova demais, porque poderíamos, então, imaginar a situação inversa: todo contribuinte que tivesse, pela autoridade de primeiro grau, lançado o imposto, procuraria usar mil e um expedientes para fazer durar, por mais ou menos cinco anos, os trâmites administrativos até final decisão da órbita administrativa. Bastaria que, no julgamento do Conselho de Contribuintes, obtivesse, por exemplo, fosse determinada a realização de uma nova perícia. Feita essa perícia, e novamente apresentada a matéria a julgamento, digamos que o Conselho anulasse a perícia. Voltaria o processo a nova instrução. Enfim, esses trâmites, ou outros, poderiam durar mais de cinco anos. Ocorre-me lembrar que já houve época de se levar cerca de um ano para intimar o contribuinte da decisão do Conselho de Contribuintes, porque a intimação se fazia com atraso através da publicação do acórdão, na íntegra, no apenas do Diário Oficial.

Então, aquele argumento ad terrorem, que favoreceria a colocação do problema sob o ângulo do contribuinte, também pode ser lembrado a favor da necessidade de se considerar imune ao curso dos prazos de decadência ou de prescrição aquela fase que demora entre a simples constituição do crédito (lançamento) ... e a constituição definitiva do crédito pela confirmação do lançamento em decisão administrativa final". (grifos do original, apud voto proferido pelo Conselheiro Dr. Amador Outereiro Fernández para o Acórdão nº103P-01.277).

Debatem-se, quanto ao mérito da questão, a isenção do imposto de renda sobre parcela de lucro correspondente à exportação de madeira de pinho serrada em bruto, como estímulo fiscal de que trata o artigo 5º da Lei nº 4.663, de 03.06.1965, e a figura da distribuição disfarçada de lucros, por débitos ocorridos em Contas-Correntes sob o nome de Gugelmin S/A.-Indústria e Comércio



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75
Acórdão nº 101-71.931

acionista da recorrente.

Os incentivos fiscais atinentes à parcela de lucro correspondente à exportação de produtos manufaturados foram criados pelo artigo 5º da Lei nº 4.663/65, para serem usufruídos durante os exercícios de 1966, 1967 e 1968, mas prorrogados para outros exercícios através de atos legislativos supervenientes.

A citada Lei nº 4.663/65 conferiu à então Comissão de Comércio Exterior, posteriormente substituída pelo Conselho Nacional de Comércio Exterior - CONCEX, atribuições de determinar os produtos manufaturados, cuja penetração no mercado internacional conviesse promover.

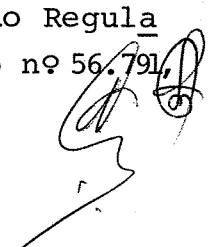
O Decreto nº 56.967, de 01.10.1965, regulamento da aludida Lei, por seu turno, dispôs, no artigo 15, que os produtos determinados como promoção conveniente viriam a ser indicados em Resolução da Comissão de Comércio Exterior, a qual, no desempenho das suas atribuições, baixou a Resolução nº 7, de 23 de novembro de 1965 (Diário Oficial de 17.12.1965 - Seção I - Parte I, páginas 13.055/56), que adotou, por critério indicativo, os produtos relacionados na Tabela do antigo Imposto de Consumo (Anexo II), atualmente Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.).

O item I da Resolução nº 7/65 está assim escrito:

"I - O disposto no artigo 5º da Lei nº 4.663, de 3 de junho de 1965, aplica-se a todos os produtos a seguir relacionados, de acordo com a sua classificação na Tabela do Imposto de Consumo (anexo II):"

A citada Tabela, que classifica os produtos em alíneas, capítulos, subcapítulos, posições, incisos e subincisos, seguiu, sem contudo reproduzi-la integralmente, a nomenclatura de mercadorias aprovada pelo Conselho de Cooperação Aduaneira de Bruxelas.

Para facilidade de comparação, esposou código numérico e texto relativo a capítulos e posições correspondentes aos usados na mencionada nomenclatura (art. 12 e parágrafos do Regulamento da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, acostado ao Decreto nº 56.791,



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75

Acórdão nº 101-71.931

de 26.08.1965).

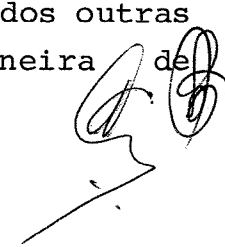
Ora, se a Resolução nº 7/65 da Comissão de Comercio Exterior, indicou os produtos constantes da Tabela do Imposto de Consumo (Anexo II) como em condições de receber os benefícios do artigo 5º da Lei nº 4.663/65, somente em relação a esses produtos selecionados devem ser reconhecidos os incentivos fiscais e não também quanto a outros que não constam, expressamente, da citada Tabela (Anexo II).

Posteriormente, com a sucessão da Comissão de Comércio Exterior pelo Conselho Nacional de Comércio Exterior - CONCEX, criado pela Lei nº 5.025, de 10.06.1966, baixou o novel Conselho a Resolução nº 1, de 01.09.1966, seguindo as mesmas diretrizes traçadas pela Resolução nº 7/65 da antecessora, com a adoção dos produtos, cuja exportação aproveitasse benefícios fiscais, os constantes da Tabela anexa ao Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto nº 61.514, de 12.10.1967).

Por conseguinte, se a Resolução nº 01 do Conselho Nacional de Comércio Exterior - CONCEX, adotando a mesma orientação anterior, tomou por base indicativa os produtos constantes da Tabela anexa ao RIPI como em condições de receber o favor fiscal da exportação incentivada, somente quanto aos produtos insertos na aludida Tabela podem ser usufruídos os benefícios pretendidos, uma vez que se trata de indicação taxativa, não se admitindo analogia na espécie dos autos.

A ~~demais~~, milita em desfavor dessa analogia o fato de que, frente à Tabela anexa ao RIPI, a madeira de pinho serrada, catalogada na posição 44.05, não se enquadra, entre os produtos de madeira que se discriminaram por merecedores do benefício, ocupantes das posições 44.11, 44.13 a 44.20 e 44.22 a 44.28, depois do advento da Lei nº 5.025/66.

A madeira simplesmente serrada só passou a ser objeto de consideração do estímulo à exportação depois que o artigo 25 do Decreto-lei nº 289, de 28 de fevereiro de 1967, incorporou ao Anexo II da Tabela do Imposto de Produtos Industrializados outras posições — 44.03, 44.04 e 44.05 — da Nomenclatura Aduaneira de



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75
Acórdão nº 101-71.931

Bruxelas, antes não contempladas em o nosso Direito Fiscal, ao dispor:

"Art. 25 — O Anexo II do Decreto nº 56.791, de 26 de agosto de 1965, que regulamenta a Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, fica alterado, em seu capítulo 44, com a introdução das posições abaixo definidas e respectivas alíquotas:

- | | |
|--|-----|
| 44.03 — Madeira em bruto, inclusive descascada ou simplesmente debastada | 3% |
| 44.04 — Madeira simplesmente esquadriada | 3% |
| 44.05 — Madeira simplesmente serrada longitudinalmente, cortada, ou desenrolada, espessura superior a 5mm. | 3%" |

Esses benefícios tiveram, porém, pequena duração.

Em 26 de abril de 1968, o CONCEX manifestou-se contrariamente à concessão dos benefícios em relação às posições 44.03, 44.04 e 44.05 e ao entendimento de que todas as demais posições de "Madeira, carvão vegetal e manufaturas de madeira" eram de promoção conveniente à penetração no mercado internacional.

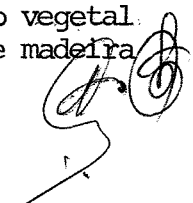
Dispondo sobre a matéria, o Conselho Nacional de Comércio Exterior esclareceu os tipos de madeira abrangidos pelos incentivos fiscais à exportação, baixando a Resolução nº 31, daquela data, publicada no Diário Oficial de 10 de maio de 1968, com a seguinte redação:

"CONSIDERANDO a necessidade de esclarecer quais os tipos de madeiras abrangidos pelos benefícios de que trata a Lei nº 4.663, de 3 de junho de 1965,

RESOLVE

I - Excluir da relação objeto da Resolução nº 1, de 1.9.66, deste Conselho, com vistas aos benefícios previstos no artigo 5º da Lei nº 4.663, de 3.6.65, os produtos ali descritos da seguinte forma:

<u>Alínea</u>	<u>Capítulo</u>	<u>Posição</u>	<u>Produtos</u>
XII	44	Todas	Madeira, carvão vegetal e manufaturas de madeira



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75

Acórdão nº 101-71.931

II - Incluir na mesma relação a que se refere a Resolução nº 1, os seguintes produtos, de acordo com a classificação na tabela do imposto sobre produtos industrializados:

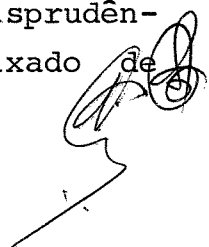
<u>Alínea</u>	<u>Capítulo</u>	<u>Posição</u>	<u>Produtos</u>
XII	44	44.11)	Madeira, carvão vegetal e manufaturas de madeira.
		44.13a)	
		44.20)	
		44.22a)	
		44.28)	

Diante dos termos da Resolução nº 31/68, transcrita, dúvida não há de que as exportações de madeira serrada em bruto, indexadas nas posições 44.03, 44.04 e 44.05, somente foram beneficiadas com os estímulos fiscais previstos no artigo 5º da Lei nº 4.663/65, se efetivamente realizadas no período de 28 de fevereiro de 1967 a 10 de maio de 1968.

A espécie dos autos, no que se refere aos estímulos fiscais da exportação de madeira simplesmente serrada, porque compreende os exercícios de 1970 a 1972, está fora do curto período de 28.02.1967 a 10.05.1968, em que as posições 44.03, 44.04 e 44.05 mereceram o benefício de que se cuida.

Indubitavelmente, os estímulos à exportação, atinentes ao artigo 5º da Lei nº 4.663/65, concedidos como faculdade em caráter geral sem particularizar, portanto, o nome de quem seria beneficiado, dado os amplos cometimentos com que a lei revestiu o CONCEX em discriminar os produtos merecedores do benefício, o fato de haver o competente Conselho excluído da seleção, anteriormente feita, determinadas posições, nenhum direito adquirido criou para que a recorrente continuasse a usufruir vantagem depois do ato modificativo da classificação da Tabela anexa ao RIPI. Em idêntica situação se avistaram muitas outras empresas e no entanto, não se arvoraram titular de direito adquirido, como quer a recorrente que se lhe reconheça.

Causa estranheza o alardeamento com que a defesa a firma ter obedecido o império da lei, do direito, da jurisprudência e das circulares do Ministério da Fazenda por ter deixado de



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0920-050.295/75
Acórdão nº 101-71.931

pagar o imposto até o ano-base de 1971, exercício de 1972.

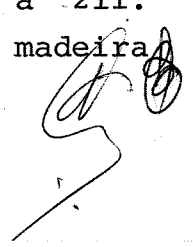
Que obediência foi essa?

Os pronunciamentos oficiais em favor da madeira simplesmente serrada se cingiram apenas ao período de 28.02.1967 a 10.05.1968, em que as posições 44.03, 44.04 e 44.05 foram contempladas, e destarte o favor fiscal se restringiu aos exercícios fiscais de 1968 e 1969, no caso de balanços encerrados a 31 de dezembro de cada ano como são os da recorrente. Por outro lado, se lhe fosse possível, mas não é, reconhecer o benefício da redução, após os exercícios de 1968 e 1969, citados, o direito a que a defesa alude pretensiosamente como certo até o exercício de 1971, a recorrente, ainda assim, também não o teria respeitado, dado que no exercício de 1972, continuou fazendo redução indevida quanto à parcela de lucro correspondentes às exportações, que efetuou, da madeira simplesmente serrada.

A figura da distribuição disfarçada de lucros, que se debate na espécie dos autos, decorre, segundo entendimento fiscal, do desvirtuamento das cláusulas do contrato firmado entre a recorrente e a sua acionista, Gugelmin S.A. - Comércio e Indústria.

Cita o autuante que, se o recorrente na conformidade da cláusula 4 do contrato de fls. 13 ou 128, é que devia fazer adiantamentos por conta de futuros fornecimento de madeira com que a Gugelmin S.A. - Comércio e Indústria lhe iria abastecer, nada fora dito sobre a possibilidade de a acionista majoritária tornar-se credora.

Cumprе salientar que, segundo demonstrativo a fls. 11 e extrato da conta "Credores Diversos" subtítulo Gugelmin S.A. Comércio e Indústria (fls. 44/83) a acionista majoritária somente se tornou credora no ano de 1972 (31.12.1972), o que se pode admitir como uma decorrência ocasional do contrato de fornecimento, de forma que se depara uma temeridade considerar, na espécie, a existência de distribuição disfarçada de lucros, principalmente, levando-se em conta as notas fiscais interestaduais de fls. 135 a 211. Essas notas fiscais dão conta de que houve fornecimento de madeira



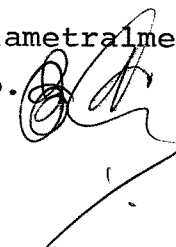
ã recorrente pela Gugelmin S.A. - Comércio e Indústria em cumprimento do contrato de fls. 13 ou 128. Não havendo impedimento de que uma empresa faça vendas dos produtos ou mercadorias que explora, a outra empresa da qual é sócia ou acionista, não se vislumbra, assim, a ocorrência de distribuição disfarçada de lucros, mas uma operação normal de compra e venda, uma vez que a autuação fiscal nenhuma contestação opôs ao preço pelo qual foram negociadas as madeiras fornecidas, no sentido de comprovar que o valor não era o de mercado.

A concisão dos termos com que o autuante se baseia a fls. 218 torna-se difícil, senão impossível, de atinar-se a que entendimento chegou para negar a existência do contrato e das aludidas notas fiscais de venda. Se é porque a Gugelmin S.A. - Comércio e Indústria deveria, em face da cláusula 4 do contrato sempre se apresentar com saldo devedor e, no ano de 1972, momentaneamente se colocou com saldo credor, então, pode ser que tenha ocorrido distribuição disfarçada de lucros não na recorrente mas na sua acionista, caso que seria objeto de outros autos, dos quais a recorrente não participaria.

As disposições legais pertinentes, à correção monetária exclui da atualização o valor da multa quando se trata de penalidade isolada. Na espécie dos autos, porém, a multa não tem existência autônoma, não se cogitando, pois, de correção monetária sobre ela. Ela é, tão-somente, acessório. O que se atualiza é o valor do imposto. Mas como se trata de acessório, aplica-se a multa sobre o imposto atualizado, tido por principal.

Em derradeiro cabe analisar a questão de juros de mora, com que se agrava o crédito tributário em discussão.

O Relator do presente voto esclarece que, embora em debates anteriores a respeito da aplicação de juros moratórios sobre créditos tributários, cuja exigibilidade esteja suspensa por força do disposto no artigo 151 do Código Tributário Nacional, não os haja admitido, assume, agora, uma posição diametralmente oposta para justificar que têm eles pleno cabimento.



A Lei nº 5.172, de 25.10.1966, instituidora do sistema tributário nacional e das normas gerais de direito tributário, por isso elevada à categoria de lei complementar, ao dispor, no artigo 161, sobre questão pertinente a juros de mora estabelece:

"Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

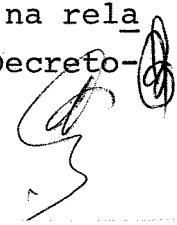
§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora, são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito."

Verifica-se que o dispositivo legal em realce manda acrescerem-se juros de mora ao crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta, só exce- tuando a hipótese de consulta formulada de acordo com o preceitua- do no parágrafo 2º.

Necessário se torna saber o momento em que ocorre a data do vencimento do crédito para se ter a base de cálculo sobre a qual serão aferidos os juros de mora que, na conformidade do pa- rágrafo 1º citado, caso a lei não disponha de modo diverso, se ava- liam à taxa de um por cento ao mês. Subsidiariamente acresce, ain- da, dizer que a taxa de um por cento também se valida em fração de mês, como dispõe o artigo 2º do Decreto-lei nº 1.736, de 20.12. 1979, ao alterar o artigo 2º da Lei nº 5.421, de 25.04.1968, que de- terminava o acréscimo de juros moratórios, à razão de 1% (um por cento) ao mês, contados do vencimento e calculados sobre o valor originário de débitos, de qualquer natureza, para com a Fazenda Na- cional.

usado
Escusado, assim, dizer que, de acordo com a posi- ção em que se coloca o sujeito passivo da obrigação fiscal na rela- ção jurídica do crédito tributário da Fazenda Nacional, o Decreto-



-lei nº 1.736/79, seguindo a mesma linha traçada no item 1.1 da Portaria Ministerial nº 205, de 04.06.1975, declara, no artigo 3º, que se entende por valor originário o que corresponde ao débito, composto do valor do tributo acrescido da multa quando for o caso, excluídas as parcelas relativas à correção monetária, aos juros de mora, à multa de mora e ao encargo, este apenas cogitado em cobrança judicial do débito, sem aplicação, portanto, no âmbito administrativo, da qual cuida o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 21.10.1969, com a relação dada pelos Decretos-leis nºs 1.569, de 08.08.1977, e nº 1.645, de 11.12.1978.

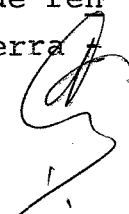
Retomando a linha de indagação do instante em que se considera a data do vencimento do crédito, dispõe o artigo 160 do C.T.N.:

"Art. 160 - Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento."

O dispositivo deixa clara a existência de dois momentos em que se pode situar o vencimento do crédito fiscal, com prevalência daquele em que a legislação tributária fixar o dia do pagamento e só, em caso de falta dessa previsão, o vencimento se dá trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento. A notificação do lançamento é, pois, o elemento posto em evidência pelo citado dispositivo e assim a data nela citada como vencimento prevalece.

A lei substantiva ordinária do imposto de renda, consubstanciada no Regulamento aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02.09.1975, estabelece as datas de vencimento do tributo pertinente, quer se trate de lançamento à vista da declaração de rendimentos espontaneamente prestada, quer de lançamento "ex officio".

Na conformidade do artigo 418 do RIR/75 a notificação do lançamento se faz no ato da entrega da declaração de rendimentos, e o pagamento se efetua no mês seguinte ao de encerra-



mento do prazo de entrega da referida declaração, como preceitua o artigo 420 e parágrafo do RIR/75.

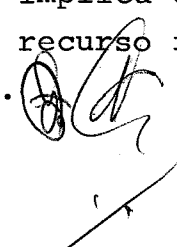
A declaração de rendimentos pode ser prestada de pois do prazo marcado para entrega, mas só será recebida se não tiver sido notificado o contribuinte do início do processo de lançamento "ex officio", de acordo com o art. 404 do RIR/75. No caso de procedimento "ex officio", tem-se por notificação do lançamento o despacho da autoridade pelo qual o interessado fica intimado a efetuar o recolhimento do imposto devido, com acréscimo da multa cabível, no prazo de 30 (trinta) dias (art. 484 do RIR/75).

Da conjugação dos dispositivos regulamentares citados, observa-se que, enquanto não houver notificação do lançamento, seja pela entrega da declaração de rendimentos, seja por procedimento "ex officio", o contribuinte não se constitui em débito, o qual somente poderá ser exigido depois do vencimento fixado na respectiva notificação para recolhimento do correspondente crédito da União.

O contribuinte pode, todavia, deixar de efetuar o recolhimento do débito no prazo marcado na respectiva notificação de lançamento, pelo uso dos meios (reclamação e recurso) de que cuida o art. 151 do C.T.N., suspendendo a exigibilidade do crédito tributário por parte da Fazenda Nacional.

Será, então, o caso de investigar se com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, suspensa fica, ou não, a fluência dos juros moratórios.

Sobressai, antes e acima de tudo, quanto ao disposto no art. 161 do C.T.N., a condição de que seja qual for o motivo da falta de pagamento integral do crédito em seu vencimento, ele se acresce de juros de mora, só excetuado o caso de consulta, que não é a hipótese dos autos, implica em negar-se à apresentação tempestiva de reclamação e recurso força para suspender a fluência dos juros moratórios.



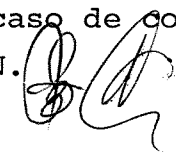
Ainda na conformidade da lei maior em matéria tributária, extraíndo-se do art. 160 do C.T.N., a ilação do momento em que se considera o vencimento do crédito tributário, chega-se à conclusão que a reclamação tempestiva e o recurso oportuno suspendem a exigibilidade do crédito tributário, sem entretanto alterar o vencimento do débito, que permanece o mesmo, não lhe prorrogando o prazo antes fixado.

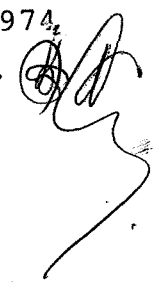
Examinando-se os dois polos da relação jurídica, de um lado o credor, a Fazenda Nacional, e do outro, o devedor, o sujeito passivo da obrigação, verifica-se que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por via de reclamação e recurso tempestivos, impede que a Fazenda Nacional compila o devedor a pagar o débito, não lhe restando outra coisa senão esperar o término da pendência, enquanto o sujeito passivo da obrigação pode, à livre escolha, discutir ou pagar a dívida fiscal, ou, ainda efetuar depósito preventivo para reclamar e recorrer.

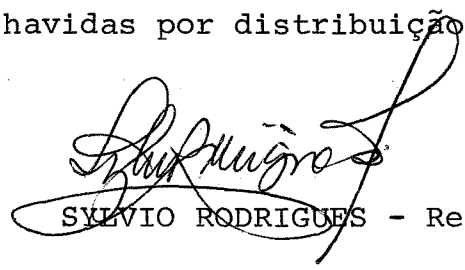
Ora, se se suspende a exigibilidade do crédito é porque esse crédito já antes se tornara exigível. Então, trata-se de crédito vencido, mas com a exigibilidade da cobrança suspensa, pelo uso oportuno de reclamação e recurso de que o devedor se socorreu.

Enfim, perfilhando a legislação tributária o entendimento de que o lançamento constitui o crédito tributário (art. 142 do C.T.N.) e a sua cobrança se faz mediante notificação do lançamento ao sujeito passivo do débito fiscal em seu nome, dúvida não resta que a decisão proferida em reclamação e recurso tempestivo é simplesmente declaratória de uma situação antes existente, cujos efeitos se produzem desde o momento em que se notificou o devedor da sua obrigação de pagar.

Os juros de mora são, portanto, devidos, sem solução de continuidade desde a data em que o crédito tributário não se liquide integralmente no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta, somente ressalvado o caso de consulta na hipótese prevista no § 2º, art. 161, do C.T.N.


V.V.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, dar provimento, em parte, ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cr\$216.675,95, Cr\$344.919,34 e Cr\$553.773,35, nos exercícios de 1970, 1971 e 1974, respectivamente, havidas por distribuição disfarçada de lucros. 


SYLVIO RODRIGUES - Relator.