



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JRL

Sessão de 06 de julho de 19 82

ACORDÃO Nº 101-73.441

Recurso nº 84.988 - IRPJ - EXS: DE 1976 a 1978

Recorrente COMPANHIA CENTRAL DE SEGUROS (EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL)

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO (SP)

IRPJ - ARBITRAMENTO - PARÂMETROS PARA O SEU CÁLCULO - Incabível qualquer alteração, quando não se demonstra a incorreção ou ilegalidade dos dados ou critério utilizados pela autoridade lançadora.

CORREÇÃO MONETÁRIA - LIQUIDAÇÕES EXTRAJUDICIAIS DE SOCIEDADES SEGURADORAS - Os débitos fiscais são atualizáveis por falta de norma especial que derrogasse a correção estabelecida pela Lei nº 4.357/64 e legislação complementar. Interpretação do art. 98, § 4º, do Decreto-lei nº 73/66.

JUROS DE MORA - LIQUIDAÇÕES EXTRAJUDICIAIS DE SOCIEDADES SEGURADORAS - Somente são exigíveis se a massa liquidanda superar o principal dos créditos que concorrem à liquidação.

MULTA FISCAL - LIQUIDAÇÕES EXTRAJUDICIAIS DE SOCIEDADES SEGURADORAS - Somente é exigível se após o pagamento dos credores, ainda restar patrimônio para atender a seu encargo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA CENTRAL DE SEGUROS (EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL):

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do arbitramento do lucro as seguintes parcelas: Cr\$ 20.518.960,00; Cr\$ 47.014.588,00 e Cr\$ 81.538.038,00; respectivamente nos anos-base de 1975, 1976 e 1977, declarando ainda, que os juros de mora somente serão exigíveis se a massa liquidanda ultrapassar o montante principal de todos os créditos

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 0810-020.375/81-90

Acórdão nº 101-73.441

que concorrem à liquidação, não sendo a multa de lançamento ex officio exigível da massa liquidanda, restabelecendo-se a sua existência se, após o pagamento dos credores, ainda restar patrimônio para atender a seu encargo.

Sala das Sessões (DF), em 06 de julho de 1982.

AMADOR GUTERRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: - 9 JUL 1982

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0810-020.375/81-90

RECURSO N.º: 84.988

ACÓRDÃO N.º: 101-73.441

RECORRENTE: COMPANHIA CENTRAL DE SEGUROS (EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL)

R E L A T Ó R I O

Dos autos verifica-se que "em atenção à solicitação de informações contidas no TERMO DE INTIMAÇÃO, lavrado em 30 de janeiro do corrente ano, A.R.F. - LIBERDADE - programa/ato 0272/FMs: 6240 e 6241/80, vem, respeitosamente apresentar os seguintes esclarecimentos, a saber:

.....
Feitas estas considerações preliminares, sobre a atual situação jurídico-administrativa da liquidanda, passamos a esclarecer a intimação em referência:

- a) JUSTIFICAR OS LANÇAMENTOS EFETUADOS NAS CONTAS CORRENTES DOS SÓCIOS SRS. ALCEU SAPAROLLI E ATTILIO PRINCE COMODO, ABRANGENDO OS PERÍODOS DE 1974 a 1977 BASE DOS EXERCÍCIOS FINANCEIROS DE 1975 a 1978, COMPROVANDO-OS COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL;

Preliminarmente, faz-se necessário que seja esclarecido que esta liquidação desconhece os motivos de ordem pessoal dos ex-dirigentes, para que assim procedessem em relação à essas contas pois, ao que tudo indica, trata-se de medida de ordem política administrativa que era implantada à época. Responderemos ao presente quesito através do relato, constante no Processo Administrativo realizado por agentes da SUPERINTENDÊNCIA DE SEGUROS PRIVADOS - SUSEP, que serviu de base a determinação Ministerial de cassação da fiscalizada, "in verbis":

"14 - CONTAS CORRENTES - DEVEDORAS E CREDORAS."

14.1 - Dentre tantas irregularidades encontradas na COMPANHIA CENTRAL DE SEGUROS, muitas delas com sérias implicações, verificamos certos aspectos gravíssimos.

14.1.1 - Pela apreciação e análise efetiva em diversos documentos e, também, nos lançamentos dos Livros de Escrituração cronológica e sistematizada - Diário e Razão, parece-nos que, a fraude aqui ocorria como a expressão da vontade de praticar a infração unida à consciência, conhecendo-se a criminalidade do ato A Vontade e a Consciência, juntos constituem a intenção criminosa.

Quanto a sua posição na contabilidade é generalizada, envenenou todo o organismo contábil.

14.2 - Diante do que acima enunciamos, procuramos fazer um exame minucioso, principalmente, na conta código 159 - Contas Correntes - Outros Correntistas 1590 C/C - Outros Correntistas ALCEU SAPAROLLI, e, apesar de determo-nos por longo tempo, na análise de documentação, e na pesquisa dos lançamentos registrados naquela rubrica (anexo nº 14 fls. 1/182), averiguamos que o acompanhamento de sua movimentação contábil era inequívoco, visto que, ali se escriturava de tudo, como por exemplo: a) comissões extras; - b) adiantamentos a corretores de seguros; - c) gratificações e bonificações ilegítimas; - d) recebimentos e pagamentos de financiamentos de seguros, referentes a contratos firmados com a Caixa Econômica Federal e o Banco Noroeste do Estado de São Paulo; - e) transferência de numerais e depósitos de sucursais; - f) produção de DPVAT não registrada oficialmente; - g) movimentação do caixa nº 2; - h) pagamentos de sinistros duvidosos; enfim, uma quantidade muito grande de lançamentos que deveriam ser escriturados em contas apropriadas e nunca na conta corrente do Sr. ALCEU SAPAROLLI.

Infere-se desse procedimento, o dolo, isto é, a vontade dirigida conscientemente à obtenção de um resultado criminoso.

14.3 - Frize-se que, o titular da citada subconta (código 1590) exerceu o cargo de Diretor-Superintendente da Seguradora, até 30/5/77, e durante o seu mandato, usou e abusou da condição de administrador - os atos e fatos administrativos comprovam a assertiva num desafio de quem tão acintosamente, despreza a lei e a autoridade fiscalizadora, no caso a SUSEP, realizando e determinando a feitura de aberrações contábeis surgidas com a sistemática classificação dolosa dos documentos e a manipulação dos números, numa prática que constituía uma lesão prejudicial a interesses patrimoniais de terceiros, ou seja, a Fraude.

14.4 - Ressaltamos, ainda, que diversas outras subcontas (anexos nº 45, fls. 1/49) da Conta 159 - Contas Correntes - outros correntistas, apresentam incógnitos lançamentos contábeis. Além disso, verificamos que na relação dos Correntistas devedores aparecem os nomes de Diretor e ex-Diretor da Sociedade, reeleitos em AGO de 30/03

/76, conforme mencionamos a seguir fato esse que constitui inobservância ao disposto no parágrafo único do art. do Decreto-lei nº 2627/40 e a letra "b" do § 2º do art. 154 da Lei nº 6.404 de 15/12/76",

a fiscalizada foi intimada a:

a) Em 09/03/81:

- "1 - apresentar o "caixa 2" ou seu equivalente, conforme referência feita no item 14.2, "g" do relatório constante do processo administrativo realizado pela SUSEP. Caso inexistir tal livro ou seu equivalente, esclarecer quais os elementos utilizados pela SUSEP para chegar àquela conclusão;
- 2 - apresentar os documentos que lastrearam os lançamentos efetuados à débito da conta de regularização, código 1879.10, em 30/dezembro/1977, totalizando Cr\$ 72.455.224,74;
- 3 - apresentar o balanço e demonstrativo de resultado do ano encerrado em 31/12/77, devidamente assinado por contador habilitado e pelos diretores da Companhia, esclarecendo ainda quais o contabilista e diretores que assinaram no livro Diário os referidos balanço e demonstrativo mencionados."

Em resposta, a empresa informava:

"Em atenção ao item "1" do referido Termo de Intimação, no qual é solicitado a apresentação do "caixa 2", ou seu equivalente, consoante referência feita no item 14.a "g" do relatório constante do processo administrativo realizado pela SUSEP, esclarecemos que o referido processo já foi solicitado por esta liquidação aos setores competentes da SUSEP no Rio de Janeiro, para os esclarecimentos necessários.

Em atenção ao item "2" do Termo de Intimação, em que nos é solicitado a apresentação da documentação comprobatória dos lançamentos efetuados à débito da conta de regularização, código 1879.10, em 30 de dezembro de 1977, esclarecemos que não conseguimos localizar dita documentação, porém prosseguiremos nas buscas.

Em atenção ao item "3" do Termo de Intimação, em que nos é solicitada a apresentação do balanço e demonstrativo de resultado do ano encerrado em 30/12/77, devidamente assinado por contador habilitado e pelos ex-diretores da Cia. Central de Seguros, cumpre-nos informar que o referido balanço e a demonstração da conta lucros

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.441

Processo nº 0810-020.375/81-90

e perdas acham-se transcritos no livro "Diário", porém não assinados pelo contador e ex-diretores, que na ocasião eram os Srs. Gino Tinti, contador, Attilio Matheus Prince Comodo, diretor-presidente e Wlademiro Standerski, diretor-superintendente."

b) Em 17/03/81, a:

"... prestar os seguintes esclarecimentos: comprovar a origem dos créditos efetuados na c/corrente nº 1590 Alceu Saparolli, esclarecendo as contas de contrapartida e, natureza das operações realizadas, apresentando todos os documentos a eles referentes, a saber:"

(Seguem-se as datas dos créditos, contrapartidas, números dos documentos e valores creditados).

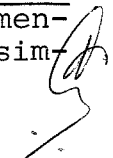
Em resposta, a empresa, após fazer um histórico, esclarecia

3. A liquidação extrajudicial compulsória da intimada, foi precedida de regular processo de fiscalização administrativa, em que ficou positivamente entre outros fatos, a inviabilidade de recuperação econômico-financeira.

4. Dentre os fatos então apurados, verificou-se estar a contabilidade da intimada em atraso, no período compreendido entre 1976 a 1978, além da circunstância de não possuir em seus arquivos, a documentação necessária para tal regularização, por motivos que esta liquidação desconhece.

5. Assim sendo, verificou-se que os créditos e efetuados na conta corrente Alceu Saparolli sob nº 1.590, tiveram sua origem em valores creditados quer pela Caixa Econômica Federal - CEF, quer pelo Banco Noroeste S/A, resultantes de contratos de financiamentos de prêmios de contratos de seguros, os mais variados, valores esses creditados automaticamente nas contas correntes em nome da intimada, sob nºs. 235-003.00000318.5 e 235.003.58003374.3 ambas junto à Caixa Econômica Federal - Agência Sê, nesta Capital e, nº 058.7200.502383-2 junto ao Banco Noroeste S/A, cujos valores assim creditados, por motivos que esta intimada desconhece e ram por sua vez, transferidos para a conta do Sr. Alceu Saparolli sob nº 1.590.

6. O documento comprobatório da operação de crédito, efetuada pelos referidos estabelecimentos bancários, e de forma automática, eram sim-

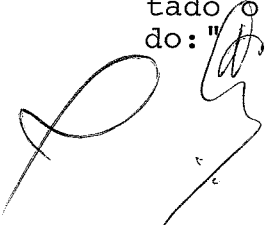


ples "avisos de créditos", os quais pela sua enorme quantidade e da falta de um perfeito sistema de controle contábil, ao que tudo faz crer, foram extraviados, não havendo a possibilidade, de imediato, dessa comprovação.

7. Idêntica situação, encontramos a destinação dada aos valores creditados na conta corrente Alceu Saporolli 1.590, sabendo-se apenas por informações verbais de ex-funcionários, que as despesas da intimada foram liquidadas com tais valores. Disto resulta, que embora exista o registro dos lançamentos na Ficha do Livro Razão, a maioria de seus lançamentos não possui a devida comprovação documental, e a pouca que existe, encontra-se junto a documentos a serem ainda apreciados."

Finalmente, em 27/04/81, foi lavrada a peça básica de fls. 130, na qual fazendo-se um resumo do apurado e descrito no Relatório Final de Fiscalização (fls. 127), se lê:

"Em virtude de a escrituração contábil da empresa em epígrafe não observar as prescrições legais nem abranger todas as operações realizadas, pois que adotava escrituração paralela "caixa 2", infringindo dest'arte os arts. 153 e 135 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 76.186/75); considerando também que a empresa não possui em seus arquivos toda a documentação comprobatória de seus lançamentos contábeis e não ter seus balanço e demonstração de resultados do ano de 1977 assinados pelos diretores e por contador responsável pela escrita, o que descumpre os arts. 135, 137 e 138 do mesmo Regulamento, e ainda que vultosas quantias foram creditadas em conta corrente de diretor (Cr\$ 83.724.659,82 no ano de 1975; Cr\$ 234.371.721,00 no ano de 1976 e Cr\$ 54.907.458,99 no ano de 1977) sem que ficasse devidamente esclarecidas a causa, a origem e a destinação dos referidos recursos financeiros, fatos todos esses que tornam imprestável e inconfiável a escrituração da empresa, desclassificamos os seus resultados contábeis dos balanços encerrados em 31/12/1975, 31/12/1976 e 31/12/1977, para arbitrá-los com base em suas receitas brutas dos mesmos períodos, o que fazemos com fundamento no art. 149 do já citado então vigente Decreto nº 76.186/75, adotado o coeficiente mínimo de 15%, como demonstrado:"



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.441

Processo nº 0810-020.375/81-90

Dentro do prazo regulamentar, a exigência foi impugnada como se vê da peça de fls. 133/145, tendo, a seguir, o setor de preparo e julgamento solicitado diligência instrutória, realizada conforme nos dá conta o relatório de diligência materializado nas fls. 168 a 173 do segundo volume destes autos.

Submetidos os autos à apreciação da autoridade julgadora singular esta manteve a exigência fiscal, conforme decisão cujo inteiro teor passo a ler na íntegra (lê).

Cientificada dessa decisão e com ela não se conformando, a autuada, com guarda do prazo legal, apresentou o apelo de fls. 257/262, que para o melhor conhecimento da matéria por parte de todos os integrantes desta Câmara faço a sua integral leitura por inteiro (lido em sessão).

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Como vimos pelo relato a que acabamos de proceder, a recorrente, embora "concordando com a impugnação de sua contabilidade, face aos vícios apresentados", pleiteia que o Conselho desclassificasse o critério de arbitramento adotado pela Fiscalização para o cálculo do tributo (15% da receita bruta), adotando-se como parâmetro de cada um dos exercícios "o disposto no § 4º do artigo 400, do RIR em vigor", ou seja:

"Na falta de outros elementos a autoridade poderá observadas as normas baixadas pelo Secretário da Receita Federal, arbitrar o lucro com base no ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras do aluguel das instalações ou lucro líquido auferido pelo contribuinte em períodos anteriores (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 8º, § 4º)."

Em primeiro lugar deve-se atentar para o fato de que o pleiteado se apoia exclusivamente na eventual impossibilidade de arcar com o montante da dívida e não em qualquer dado técnico pelo qual se pudesse aquilatar a real rentabilidade do ramo segurador, vez que não merecendo crédito a sua escrita, como o provam as razões que justificaram a desclassificação, a rentabilidade da recorrente não poderia ser aquilatada.

A seguir, cabe recordar que a exigência se refere aos anos-base de 1975, 1976 e 1977, logo não seria invocável o disposto no art. 8º, § 4º, do Decreto-lei nº 1.648, de 18/12/78, editado fora dos respectivos anos-base em razão de tratar-se de norma substancial estabelecida para o cálculo do tributo e não de norma processual, invocável quando da formalização da exigência do crédito tributário.

Mesmo que invocável fosse a norma do § 4º do art. 8º, do Decreto-lei nº 1.648/78, como o próprio texto o estabelece

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0810-020.375/81-90
Acórdão nº 101-73.441

somente é aplicável: "na falta de outros elementos"; existindo outros elementos, especialmente a receita bruta, será este o parâmetro a adotar como expressamente o declara o caput do próprio artigo invocado (art. 8º), in verbis:

"Art. 8º. A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em porcentagem da receita bruta, quando conhecida."

Ora, sem dúvida, a receita era conhecida, eis que ela consta das próprias declarações de rendimentos acostados aos autos fls. 208-v., 211-v. e 217 dos autos. Justamente por se encontrar nos autos é que pudemos apurar haver sido acrescida à receita, para determinar a base de cálculo, a parcela referente a "REVER SÃO DE RESERVAS TÉCNICAS" nos valores de Cr\$ 20.518.960,00; Cr\$ 47.014.588,00 e; Cr\$ 81.538.038,00; respectivamente, nos anos-base de 1975, 1976 e 1977; parcelas estas que, embora integrassem o resultado do exercício, são impróprias para alicerçar a base de cálculo por arbitramento.

É verdade, todavia, que a legislação de regência (art. 149, do RIR/75) estabelecia critérios alternativos para o arbitramento do lucro, quais sejam, "a razão de 30% (...) sobre a soma dos valores do ativo imobilizado, disponível e realizável a curto e a longo prazo, ou de 15% (...) a 50% (...) do capital ou da receita bruta definida nos §§ 1º e 2º do art. 146, a juízo da autoridade lançadora, observada a natureza do negócio".

No caso dos autos, porém, não vemos como modificar o critério adotado (15% da receita bruta), pois como já afirmamos a defesa não apresentou qualquer elemento capaz de infirmar o parâmetro adotado.

No que se refere a atualização do débito adotamos os fundamentos do voto do Relator do Acórdão unânime da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº-CSRF/01-0.203, de 04/03/82, in verbis:

"... entende o Relator se fazer necessário propeuticamente realçar, em primeiro lugar, a natureza da correção monetária, mas como isso já foi

realizado, de maneira brilhante pelo ilustre Presidente desta Câmara, Dr. AMADOR OUTERELO FERNANDES, em magnífico artigo publicado na Resenha Tributária, ano 1976, Seção 1.3, nº 6, pág. 43/63, pedimos vênica para reproduzi-lo na íntegra, ipsis litteris:

"A Correção Monetária, segundo AMÍLCAR DE ARAÚJO FALCÃO, "é a técnica pelo direito consagrada de traduzirem-se em termos de idêntico poder aquisitivo quantias e valores que fixados "pro tempore", se apresentam expressos em moeda sujeita a depreciação". (in R.D.P. n. 1/63).

Em decorrência dos graves problemas que têm atingido a quase totalidade dos países, a moeda passou a perder substâncias em ritmo acelerado, criando sérias repercussões sociais, advertindo-nos o Prof. ARNOLD WALD em trabalho publicado na R.D.A. n. 91/424 que:

"A fim de salvar o direito e de resguardar os princípios morais que o inspiraram, o legislador, os magistrados e os advogados, revoltados pelas injustiças decorrentes do nominalismo monetário, procuraram encontrar expedientes adequados para afastar a sua aplicação, pois não mais prevalece a idéia da constância do valor monetário, de que o cruzeiro de ontem equivale ao de hoje e ao de amanhã.

.....
Estamos em pleno realismo monetário e não há dúvidas de que, se o nominalismo convém aos períodos de estabilidade monetária, é somente com o realismo que se pode vencer as fases de inflação galopante."

Concluindo, AMÍLCAR DE ARAÚJO FALCÃO, na obra e local citados, declara, ipsis verbis:

"A correção monetária é uma técnica. É uma técnica de auto-defesa da ordem jurídica, que veria periclitar valores essenciais, se não fosse possível socorrê-los com essa forma de ventilação monetária."

Em brilhante parecer constante do Processo SC-416.933/67 e aprovado pela ex-Direção Geral da Fazenda Nacional, o colega EGBERTO DE FARIA MELO, colocou em evidência a distinção entre correção monetária e pe-

na, mostrando que para ter cabimento a correção monetária prevista na Lei nº 4.357/64 e legislação posterior, mister se faz a presença de dois elementos substanciais, quais sejam, a impontualidade do devedor e a perda de valor da moeda nacional e, segundo o aludido parecerista, BERNARDO RIBEIRO DE MORAIS, in Correção Monetária de Débitos Fiscais, assevera que:

"... a correção monetária de débitos fiscais não se destina a punir o contribuinte faltoso (para tanto há a multa fiscal) mas apenas compensar o Fisco pelo prejuízo sofrido com a desvalorização da moeda. Não se leva em conta o elemento subjetivo (dolo ou culpa do contribuinte) e nem o elemento objetivo (o não pagamento do tributo no prazo devido) isolado. Há a necessidade de uma situação superveniente: a desvalorização da moeda nacional" (pág. 29).

Afirma ainda o aludido funcionário que idêntica é a conclusão de FRANCISCO DE CASTRO NEVES, Aspectos Legais da Correção Monetária, in Problemas Brasileiros, Ano III, quando este autor declara que:

"A primeira observação a ser feita, a meu ver, sobre esta inovação em nosso Direito Fiscal, é a de que a correção monetária não se reveste nem pode revestir-se do caráter punitivo que o grande público lhe atribui ..."

Concluindo o parecerista que:

"A parcela relativa à correção monetária, por significar a revalorização do débito fiscal, não pode ser considerada como parcela autônoma. Ela se torna integrante do tributo e como tributo deve ser vista. É o que se deduz, sem dificuldade, do texto da Lei nº 4.357/64. A correção monetária é, pois, o próprio imposto que sem ela estaria sendo reduzido no tempo".

A correção monetária também chamada revalorização dos créditos, nada mais é do que uma das técnicas utilizadas pelo direito para restaurar a igualdade real dos débitos, dentro da nova concepção financeira nacional do realismo monetário. É uma das cláusulas de salvaguarda do mesmo poder aquisitivo da moeda e está ligado à teoria das dívidas de valor, ou seja, àquelas que se referem à substância do débito, forçan-



do, como esclarece o Prof. PHILOMENO J. DA COSTA, uma quantidade nominativa maior do mesmo dinheiro.

Embora, como preleciona o ilustre Prof. ARNOLD WALD, in R.T. n. 449/56:

"Na realidade, a doutrina tanto estrangeira, como brasileira, ainda não chegou a um acordo definitivo e final sobre os débitos que devam ser considerados dívidas de valor. Parece, todavia, pacífico que sempre que ocorre inadimplemento ou mora, o débito que existe na relação jurídica originária (obrigação ou "shuld") se transforma em ressarcimento ou indenização na relação jurídica secundária (responsabilidade ou "haftung") e que toda indenização, qualquer que seja a sua forma e a sua origem, deve ser considerada dívida de valor."

Assim, apesar de ser correto afirmar-se que a doutrina predominante alinha os débitos fiscais entre as dívidas de dinheiro, não é menos certo concluir-se que, como a correção monetária pela legislação brasileira somente tem aplicação se constatadas aquelas duas circunstâncias já apontadas (atraso no pagamento e perda de substância do valor da moeda), não vislumbramos, no direito positivo nacional, qualquer afronta à doutrina predominante sobre a teoria de valor, quando, atendendo à realidade presente, equiparou os débitos fiscais, quando não recolhidos tempestivamente, às dívidas de valor determinando sua correção.

Notando-se que, como muito bem acentuou o pranteado Prof. RUBENS GOMES DE SOUSA, no trabalho intitulado "A inflação e o Direito Tributário", in R.D.A., n. 96/11:

"A correção monetária nada acrescenta às situações jurídicas definitivamente constituídas: apenas repõe em sua condição original um dado financeiro variável em função das flutuações do valor real da moeda como instrumento legal de pagamento."

É entendimento da maioria esmagadora da doutrina e também jurisprudência mansa e pacífica que, aplicando a correção monetária prevista em lei, a administração pública simplesmente mantém a integridade da obrigação tributária, atualizando o valor dos créditos, visto que a alteração do va-



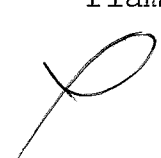
lor nominal da dívida em virtude da aplicação da correção monetária não implica em maior sacrifício para o contribuinte, nem em qualquer proveito real para a Fazenda Nacional, pois o crédito fiscal em termos reais não é alterado, assistindo inteira razão ao ex-Procurador Geral da Fazenda Nacional, Dr. JAIME ALÍPIO DE BARROS, quando em parecer aprovado pelo Senhor Ministro da Fazenda - Proc. SC-84.112-69 - afirma que:

"Poder-se-ia afirmar que a correção monetária garante verdadeiramente a aplicação prática do princípio da isonomia, elevada no direito pátrio à categoria de imperativo constitucional; a igualdade de sacrifício de todos os cidadãos sujeitos à lei tributária não estaria realmente assegurada se qualquer contribuinte por força de simples atraso ocasional ou deliberado no recolhimento de seus débitos fiscais, pudesse se beneficiar particularmente da desvalorização da moeda. Aos fatos anteriores à Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964 - quando era permitido a quem pagasse mais tarde pagar menos - se contrapõem os fatos de hoje quando não se exige mais de quem deixou de pagar antes, porém simplesmente se pede o mesmo. Mantida a integridade da obrigação fiscal, com a correção monetária nem lucra o Tesouro com a aplicação dos índices, nem perde com ela o contribuinte."

Do exposto, parece-nos, fundamentalmente, ter ficado sobejamente demonstrado:

1º) ser a intitulada correção monetária uma técnica de atualização das parcelas do crédito tributário (imposto e multa). Conseqüentemente, o que se exige do sujeito passivo é o tributo ou multa atualizados e não um terceiro gravame sobre ele incidente. Ela traduz a medida da desvalorização ou perda de substância das parcelas corrigidas;

2º) não ser viável divisar na correção monetária objetivos punitivos. Esta conclusão não só é inerente à ratio essendi do próprio instituto, como também é uma decorrência inequívoca de sua aplicação, em vista de somente repor o valor dos créditos fiscais ao statuto quo da época em que deveriam ter sido liquidados:



3º) finalmente, o aludido instituto , além de nada acrescentar às situações jurídicas definitivamente constituídas, ainda é um dos instrumentos que asseguram a igualdade de todos perante a lei.

Também observa o Relator que, o legislador sempre distingue os débitos fiscais dos demais débitos, e, quando conclui ser imperativo a dispensa da correção monetária dos débitos fiscais, o faz de forma expressa e não referindo-se a débitos simplesmente. Haja vista o disposto no art. 2º do Decreto-lei nº 1.477, de 26/08/76, que dispõe sobre a correção monetária nos casos de liquidação extrajudicial ou falência das instituições financeiras, in verbis:

"Em relação às dívidas passivas de natureza fiscal, a correção monetária incide até a data em que for decretada a liquidação extrajudicial, suspendendo-se pelo prazo de um ano a partir desta data" (art. 2º).

.....

"Se as dívidas não forem liquidadas até 30 dias após o término do prazo previsto neste artigo, a correção monetária será calculada até a data do pagamento, computado o período em que esteve suspensa" (art. 2º, parágrafo único).

De igual modo dispõe, o Decreto-lei nº 858, de 1969, que regula a correção monetária dos débitos do falido, onde foi estabelecido que

"A correção monetária dos débitos fiscais do falido será feita até a data da sentença declaratória da falência, ficando suspensa, por um ano, a partir desta data" (artigo 1º).

.....

"Se esses débitos não forem liquidados até 30 dias após o término do prazo previsto, neste artigo, a correção monetária será calculada até a data do pagamento, incluindo o período em que esteve suspensa" (art. 1º, § 1º).

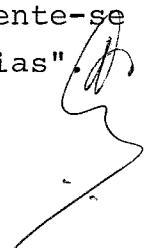
Por outro lado, ad argumentandum tantum, o art. 98, § 4º, do Decreto-lei nº 73, de 21/11/66, com redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº

296, de 28/02/67, somente libera da correção monetária aos créditos pela mora resultante de liquidação. Ora, o crédito fiscal não resulta ou tem origem na mora de liquidação, mas na incidência prevista em lei, na ocorrência do fato gerador e na formalização da exigência fiscal (lançamento).

Observe-se ainda que, mesmo que se adotasse a analogia com as liquidações extrajudiciais das entidades financeiras com a legislação de falência como visto na transcrição de seu art. 2º e parágrafo único, do Decreto-lei nº 1.477/76, ou se invocasse o disposto no art. 107 do Decreto-lei nº 73/66, onde se declara que "nos casos omissos, são aplicáveis as disposições da legislação de falências", se poderia concluir pela dispensa de atualização do débito. Do contrário, a cada ano que transcorresse sem a liquidação do débito fiscal, inclusive nos casos de retenção na fonte, pois a lei não distingue, beneficiar-se-ia o infrator.

Finalmente, se qualquer dúvida ainda pudessem pairar, a consulta ao vigente diploma regulamentar do Imposto sobre a Renda, que consolida todas as normas legais que se vinculam ao referido tributo, embora tratando especificamente em seu art. 706 das disposições atinentes às excessões à sistemática normal de correção monetária, tais como o art. 1º do Decreto-lei nº 858/69 (débitos fiscais do falido) e art. 2º e parágrafo único do Decreto-lei nº 1.477/76 (débitos de natureza fiscal das entidades a que se aplica a Lei nº 6.024, de 13 de março de 1974), não consolida o art. 98, parágrafo 4º, do Decreto-lei nº 73/66, ou o art. 74, § 4º, do Decreto nº 60.459/67, o que torna nítido que a mencionada consolidação das normas relativas ao imposto de renda não considera os referidos preceitos como de natureza fiscal, tanto mais que não há neles qualquer referência a tributos."

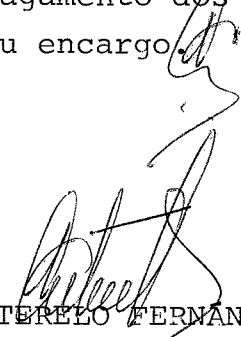
Entende ainda este Relator que a norma do art. 2º e seu parágrafo único do Decreto-lei nº 1.477/76, que integra o voto do Relator do Acórdão nº-CSR/01-0.203, acima transcrito, se aplica não só às dívidas passivas das entidades a que se refere o art. 1º do referido diploma legal (entidade a que se aplica a Lei nº 6.024/74), mas às dívidas passivas de qualquer entidade que tiver decretada a sua liquidação extrajudicial. Atente-se para a ementa que faz referência a "dar outras providências".



Quanto à exigência dos juros de mora e multa de lançamento ex officio, ao contrário do que sucede com a correção monetária que representa mera atualização do débito, embora também sejam devidos, eles não podem ser cobrados da massa liquidanda sendo exigidos, apenas, os primeiros, após verificar-se que a massa ultrapassa o valor do principal de todos os créditos e; a segunda, no caso de eventual reversão da decretação extrajudicial ou na hipótese em que a realização do ativo supere os créditos da massa, pois aí com o desaparecimento da massa, restituem-se os bens restes à administração da sociedade, a exemplo do que sucede nas liquidações extrajudiciais das entidades financeiras ou nas falências de todas as sociedades.

Este o entendimento consagrado na jurisprudência deste Conselho quanto à matéria nos casos supracitados e aqui também invocável face ao estabelecido no art. 98, alíneas "c" e § 4º, do Decreto-lei nº 73, de 21/11/66, com a alteração do Decreto-lei nº 296, de 28/02/67, e art. 107, do mesmo diploma, já transcrito.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do arbitramento do lucro as seguintes parcelas: Cr\$ 20.518.960,00; Cr\$ 47.014.588,00 e Cr\$... 81.538.038,00; respectivamente nos anos-base de 1975, 1976 e 1977, declarando, ainda, que os juros de mora somente serão exigíveis se a massa liquidanda ultrapassar o montante do principal de todos os créditos que concorrem à liquidação, não sendo a multa de lançamento ex officio exigível da massa liquidanda, restabelecendo-se a sua exigência se, após o pagamento dos credores, ainda restar patrimônio para atender a seu encargo.


AMADOR OUTEREIRO FERNANDEZ - PRESIDENTE E RELATOR