



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Recurso nº : 121.017
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS: 1988 a 1991
Recorrente : INDÚSTRIA QUÍMICA DO ESTADO DE GOIÁS S/A - IQUEGO
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA /DF
Sessão de : 22 de março de 2001
Acórdão nº : 103-20.545

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

MATÉRIA TRIBUTÁVEL - Há que ser determinada com precisão e clareza, sob pena de nulidade (CTN, art. 142).

MULTAS FISCAIS - Indedutíveis, nos termos do art. 225, § 4º, do RIR/80.

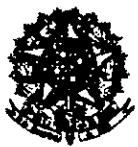
FGTS - ACRÉSCIMOS - Não tendo havido falta ou insuficiência no recolhimento da Contribuição, os acréscimos devidos por despedida sem justa causa não caracterizam multa por infração fiscal, representando encargo necessário do empregador em benefício dos empregados, sendo, por isso, admissível sua dedutibilidade.

MÚTUO ENTRE S/A DE ECONOMIA MISTA E ENTIDADES DE DIREITO PÚBLICO - Os conceitos de coligação, controle e interligação emanam da Lei nº 6.404/76 (art. 247 e seu par. único), bem como o método de avaliação dos investimentos (art. 248). O art. 21 do DL nº 2065/83, ao dispor sobre a correção monetária de mútuos entre pessoas jurídicas ligadas, refere-se a sociedades com fins econômicos, não devendo ser aplicado a entidades de direito público, com participação societária em S/A de economia mista, especialmente quando as primeiras são fornecedoras de recursos à segunda, só ocorrendo o inverso em caráter eventual.

CONTRIBUIÇÃO E DOAÇÃO - O total das contribuições e doações admitidas como despesas operacionais não poderá exceder, em cada exercício, a 5% do lucro operacional da empresa, antes de computadas essas despesas.

MAJORAÇÃO DE CUSTOS - Acolhida, pela autoridade julgadora de primeiro grau, a justificativa de mudança de critério contábil, sem afetar o resultado do exercício, o mesmo raciocínio há que ser adotado para situação idêntica, verificada em período posterior.

CORREÇÃO MONETÁRIA – As contas do Patrimônio Líquido devem ser corrigidas monetariamente com base nos coeficientes oficiais vigentes à época da correção e com base nas normas de regência. Eventuais excessos são objeto de glosa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - Deve ser efetuada a compensação de prejuízos fiscais, da contribuinte, segundo a legislação vigente, com os valores das infrações apuradas, quando da formalização do Auto de Infração de IRPJ. Igualmente cabe recalcular tais prejuízos, em virtude das alterações havidas no lançamento, determinadas pelas decisões de primeira e segunda instâncias.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA- O decidido em relação ao lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplicam-se por inteiro aos procedimentos que lhe sejam decorrentes.

JUROS DE MORA - TRD - É indevida a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, no qual deve ser aplicada a taxa de 1% a.m.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela INDÚSTRIA QUÍMICA DO ESTADO DE GOIÁS S/A – IQUEGO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para:
1) excluir da tributação pelo IRPJ as importâncias de Cz\$ 2.611.270,65, no exercício financeiro de 1988; Cz\$ 66.456.301,97 (Cz\$ 1.360.285,01 + Cz\$ 65.096.016,96), no exercício financeiro de 1989; NCz\$ 294.139,65, (NCz\$ 190.403,60 + NCz\$ 103.736,05), no exercício financeiro de 1990; CR\$ 14.525.246,59 (CR\$ 13.305.085,36 + CR\$ 1.161.003,00 + CR\$ 59.158,23), no exercício financeiro de 1991; e determinar o reajuste dos prejuízos fiscais compensáveis em função do decidido neste acórdão;
2) excluir a exigência do IRRF; 3) ajustar a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro face ao decidido em relação ao IRPJ; e 4) excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado..

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

PASCHOAL RAUCCI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 ABR 2001



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Neicyr de Almeida".

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Victor Luís de Salles Freire".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

Recurso nº : 121.017
Recorrente : INDÚSTRIA QUÍMICA DO ESTADO DE GOIÁS S/A - IQUEGO

RELATÓRIO

1. Os presentes autos versam sobre fiscalização direta na sede da ora recorrente, por meio da qual foram apuradas as seguintes irregularidades:

A – Exercício 1998 – base 1987

A.1. Multas indevidáveis.....	Cz\$ 1.197.600,85
A.2. Glosa de doações.....	Cz\$ 52.840,00
A.3. Omissão de variações ativas, sobre mútuos entre empresas ligadas.....	Cz\$ 1.360.829,80

B – Exercício de 1989 – base 1988

B.1. Passivo Fictício.....	Cz\$ 1.360.285,01
B.2. Subavaliação de estoques finais.....	Cz\$ 367.885.251,00
B.3. Tributos não dedutíveis.....	Cz\$ 42.512.940,00
B.4. Omissão de Variações ativas sobre mútuos entre pessoas jurídicas ligadas.....	Cz\$ 65.096.016,96
B.5. Despesa indevida de correção monetária.....	Cz\$ 198.558.457,69

C – Exercício de 1990 – base 1989

C.1. Passivo Fictício.....	NCz\$ 190.403,60
C.2. Omissão de variação ativa sobre mútuo entre pessoas jurídicas ligadas.....	NCz\$ 103.736,05
C.3. Excesso de despesas de correção monetária.....	NCz\$ 872.048,93
C.4. Glosa de prejuízos fiscais que se tornaram insubsistentes após as autuações realizadas.....	NCz\$ 7.022.468,64

D – Exercício de 1991 – base 1990

D.1. Glosa de despesas com contribuições ao IAPAS/INSS e FGTS, provisionadas e não pagas.....	Cr\$ 13.305.085,36
D.2. Inclusão, nos custos, de valores em duplicidade.....	Cr\$ 1.161.003,00
D.3. Omissão de variação monetária sobre mútuos entre pessoas jurídicas ligadas.....	Cr\$ 59.158,23

2. Relativamente às infrações supra e retro discriminadas, haviam sido lavrados dois autos de infração: um, referente ao IRPJ e outro, como decorrência, de CSLL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

3. A Divisão de Tributação da DRF/Goiânia-GO, pela informação de fls. 263/266, constatou erro no Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (fls. 146), tendo elaborado novo Demonstrativo de fls. 265, e, em decorrência, devolveu o processo à Fiscalização, para as retificações cabíveis, consistente em alteração da matéria tributável do exercício de 1989, ano-base 1988.

4. Foram lavrados os autos de infração retificadores de IRPJ e CSLL, oportunidade na qual foi lavrado também auto de infração para exigência do IRRF, apenas para o exercício de 1989, ano-base 1988; houve reabertura de prazo para nova impugnação, relativamente aos autos retificadores e ao novo lançamento sobre Imposto de Renda na Fonte.

5. O contribuinte apresentou a petição de fls. 290/296, repetindo praticamente, as alegações formuladas na impugnação inicial.

6. Portanto, o processo, a partir da retificação havida, passou a contar com três imposições tributárias: IRPJ, CSLL e IRRF, sendo a última exclusivamente para o exercício de 1989, ano-base 1988.

7. Na Decisão recorrida nº 0112/95, prolatada pela DRJ/BSB-DF, a fls. 335/350, cabe destacar os seguinte aspectos:

"7.1. Exercício 1988, base 1987 – Reportando-se ao item 2 da Impugnação – Multas Indedutíveis (fls. 320/321), a autoridade julgadora de primeira instância manteve a glosa de Cz\$1.197.600,85, sob o fundamento de que "a interessada concorda com a autuação."

É oportuno observar que, em realidade, a impugnante contestou "apenas o valor de CR\$13.305.085,36, por se tratar de multa do FGTS, não por falta de recolhimento da contribuição devida, mas sim de multa a favor dos empregados, conforme dispõe o Regulamento próprio de tal Contribuição..." Contudo, essa parte questionada refere-se do exercício de 1991, ano-base 1990, devidamente analisada pelo julgador (fls. 346).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

7.2. No exercício de 1989, ano-base 1988, foi deferida a impugnação referente à subavaliação dos estoques finais, pois a autoridade julgadora monocrática entendeu ter havido mudança de critério contábil, sem prejuízo para apuração do resultado final. Foi excluída da base tributável a importância de Cz\$367.885.251,00.

7.3. No exercício de 1989, ano-base 1988 – Foi cancelada a exigência da Contribuição social sobre o período base encerrado em 31/12/88, pois declarada inconstitucional sua cobrança, pelo STF.

7.4. A parcela exonerada na autuação de IRPJ, foi devidamente considerada nos lançamentos reflexos.

7.5. A DRJ/BSB-DF interpôs recurso de ofício a este Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 350)."

8. O contribuinte teve ciência da Decisão da DRJ/Brasília-DF em 27/04/95/AR de fls. 355, contra ela interpondo recurso voluntário em 25/05/95, tempestivamente.

9. A petição recursal consta de apenas uma página e meia, na qual reitera todos os argumentos fáticos e jurídicos apresentados na fase impugnatória, requerendo seja mantida a Decisão monocrática quanto aos valores exonerados, e reformada na parte que manteve as autuações contestadas

10. A fls. 368 consta informação da Seção de Arrecadação – SASAR, da Delegacia da Receita Federal em Goiânia – GO, dando conta de ter havido lapso na instrução processual dos presentes autos, sendo tomadas as providências necessárias para saná-las.

11. É que não constava deste processo ter havido desmembramento dos autos para, como é de praxe, correrem em apartado os recursos de ofício e voluntário.

12. Os esclarecimentos prestados pela Seção de Arrecadação da DRF/Goiânia evidenciam que o recurso ex officio impetrado pela DRF/BSB-DF foi devidamente julgado no processo nº 10120.003.692/95-33 (Recurso nº 112.738 - Ex Officio, conforme consta do Acórdão nº 103-18.935, pelo qual foi negado, por 121.017/MSR*23/03/01



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

unanimidade, provimento ao recurso oficial, ficando, assim, mantida a decisão monocrática quanto aos créditos tributários exonerados em primeira instância.

13. Quanto ao recurso voluntário, já foi mencionada a sua característica sintética, pois constituído de página e meia (fls. 357/358), e limita-se a asseverar:

- a) "... que não houve uma análise mais profunda das razões alegadas na Impugnação em Primeira Instância:
- b) Sendo a Recorrente uma sociedade de economia mista, com controle acionário do Estado de Goiás, e, consequentemente sob fiscalização do Tribunal de Contas do Estado de Goiás, não é possível haver nela alegações como omissão de receita e passivo fictício.
- c) Assim, também é impossível que exista no âmbito da Recorrente: majoração de custos de fabricação própria vendido, multas indevidíveis/Desp.Custo indevidável (ajuste do lucro real), contribuições e doações indevidíveis, prejuízo fiscal – Compensação indevida de prejuízos, falta de lançamento de correção monetária como receita e majoração de saldo devedor c/ Correção Monetária.
- d) Solicita "uma análise aprofundada da matéria da Impugnação deixando de transcrevê-la aqui para não se tornar repetitiva.
- d) Requer seja mantida a exoneração dos débitos efetuados pela Decisão monocrática e reformada a parte que manteve as exigências fiscais."

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

V O T O

Conselheiro PASCHOAL RAUCCI, Relator

14. Preliminarmente cumpre consignar, por uma questão de justiça, que a análise dos autos revela que a Decisão recorrida da DRJ/BSB nº 0112/95 de fls. 335 a 350, relacionou os quinze itens objeto das autuações, analisando-os um a um e fundamentando cada uma das conclusões a que chegou a autoridade julgadora monocrática.

15. Por isso, deve ser afastada qualquer insinuação sobre eventual cerceamento ao amplo direito de defesa, ou mesmo supressão de instância, pois a sistemática adotada na Decisão da autoridade julgadora "a quo", deixa nítido terem sido analisados individualmente, cada um dos itens autuados e as razões de defesa respectiva, ficando plenamente atendidos os requisitos preceituados no art. 31 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93.

16. A seguir, proceder-se-á à análise de cada uma das matérias submetidas à tributação, em confronto com os argumentos apresentados na fase impugnatória e reiterados pelo recurso voluntário de fls. 357/358.

17. Para facilitar a apreciação da matéria litigada, observar-se-á a mesma ordem constante da autuação, para cada um dos exercícios fiscalizados. Como consequência lógica, as conclusões serão proferidas articuladamente, dado o considerável número de itens. Ao final, far-se-á um resumo, arrolando-se cada item recorrido e a decisão respectiva.

EXERCÍCIO DE 1988 – ANO-BASE 1987

18. Multas indevidiveis, mantidas em 1ª instância – valor
Cz\$1.197.600,85.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

19. Na impugnação, reiterada pelo recurso, a autuada diz que "contesta apenas o valor de Cr\$13.305.085,36, por se tratar de multa do FGTS, não por falta de recolhimento da contribuição..." (Fls. 321, "in limine". Grifos acrescentados).

20. A parcela contestada refere-se ao exercício de 1991, ano-base 1990, e será apreciada oportunamente, mais adiante.

Como se verifica, não tendo a autuada contestado a indedutibilidade da multa, foi correta a decisão monocrática.

21. Contribuições e Doações – Indedutíveis quando o resultado do exercício não acusa lucro operacional. Valor da glosa – Cz\$52.840,00

22. O RIR/80, então vigente, estabelecia como condição de dedutibilidade de doações que elas não excedessem a 5% do lucro operacional, antes de computada essa dedução (art. 243).

23. A alegação da defendant, de que não poderia prever o resultado final do período-base, durante o curso do exercício, não elide a observância do limite legalmente fixado.

24. Nada obsta a realização da doação; porém, sua dedutibilidade está condicionada à limitação de que trata o art. 243 do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

25. Improcede, pois, a alegação da autuada.

26. Correção monetária de empréstimos à acionista OSEGO – Organização de Saúde do Estado de Goiás.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

27. Conforme consta do auto de infração lavrado em 20/08/92, no subitem 4.1. (fls. 150), houve "omissão de variação monetária ativa sobre mútuo, evidenciada por empréstimos de recursos financeiros efetuados à acionista OSEGO – Organização de Saúde do Estado de Goiás, com registro na conta nº 06638-6, conforme demonstrativos de fls. 01 a 04."

28. Na capitulação legal, foram invocados os arts. 154, 157, § 1º, 172, par. único, 254, I e 387, II do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, mais os PN nºs. 23/83 e 10/85 e ainda, o art. 21 do DL nº 2065/83. Dos dispositivos regulamentadores citados, o único que se relaciona diretamente com a questão, é o art. 254, I, ao dispor que, na determinação do lucro operacional, deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias... por disposição legal ou contratual..."

29. E a disposição legal, "in casu", é o art. 21 do DL nº 2065, de 25/10/1983, que preceitua:

"Art. 21 – Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação da ORTN."

30. Em sua defesa, a autuada informou ter celebrado Convênio com o SISTEMA UNIFICADO E DESCENTRALIZADO DE SAÚDE DO ESTADO DE GOIÁS – SUDS/GO, sob nº 803/87, firmado em 15/12/1987, onde figuram como signatário o SECRETÁRIO DA SAÚDE DO ESTADO DE GOIÁS e PRESIDENTE DO SUDS/GO e a DIRETORIA da IQUEGO (fls. 199/201).

31. Conforme consta do referido Convênio nº 803/87, o SISTEMA UNIFICADO E DESCENTRALIZADO DE SAÚDE DO ESTADO DE GOIÁS, foi instituído por Convênio datado de 03/07/87, passando a denominar-se SUDS/GO, sendo seu presidente o Secretário de Saúde do Estado de Goiás.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

32. O objetivo do instrumento firmado entre o SUDS/GO e a IQUEGO, acha-se expresso na cláusula primeira:

"O objeto deste Convênio é dotar a IQUEGO de Recursos para administrar e produzir bens e serviços para o SUDS no Estado de Goiás.

33. Como se vê, a finalidade básica do convênio entre o SUDS/GO e a autuada, consiste no fornecimento de recursos à IQUEGO, por parte do SUDS/GO, para que a IQUEGO administre e produza serviços e bens para o SUDS/GO.

34. Trata-se, pois, de uma situação inversa a de que os autos dão notícia: isto é, a autuada é receptora de recursos e o SUDS/GO é o fornecedor desses recursos.

35. A cláusula segunda é ainda mais explícita, bastando sua transcrição, pois "interpretatio cessat in claris":

"Cláusula Segunda – Das Obrigações do SUDS.

1. *Fornecer à IQUEGO, recursos financeiros e Humanos necessários ao fiel cumprimento do presente Convênio;*
- 2 – *Liberar, por transferência, através da Secretaria da Saúde do Estado de Goiás, os recursos previstos no item acima. (Fls. 199, "in limine". Grifos acrescentados)*

36. Continuando a análise do convênio entre o SUDS/GO e a IQUEGO, fica ainda mais enfática a posição de tomadora de recursos por parte da autuada, conforme se depreende das cláusulas QUARTA e QUINTA, como segue:

"CLÁUSULA QUARTA - DOS RECURSOS

As despesas decorrentes deste Convênio correrão à conta dos recursos destinados à IQUEGO pelo SUDS, por força deste instrumento."

"CLÁUSULA QUINTA - DA PRESTAÇÃO DE CONTAS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

A IQUEGO prestará contas ao SUDS, da aplicação dos recursos recebidos por força deste Convênio segundo as disposições legais em vigor e em observância às Instruções emanadas do próprio SUDS.

PARÁGRAFO ÚNICO

A IQUEGO devolverá ao SUDS os eventuais saldos dos recursos existentes, ao final do presente Convênio.

(Fls. 199/200, Grifos acrescentados).

37. De outra parte, conforme os Estatutos Sociais da INDÚSTRIA QUÍMICA DO ESTADO DE GOIÁS S/A – IQUEGO, publicado no Diário Oficial de Goiás de 18/01/1988 (Fls. 247/250), o controle acionário sempre pertencerá ao Estado de Goiás.

38. O artigo 1º dos mencionados estatutos dispõe que a IQUEGO é uma sociedade anônima de economia mista, de direito privado, criado pela Lei nº 4207, de 06/11/62, sendo jurisdicionada à Secretaria da Saúde do Estado de Goiás, conforme preceitua o art. 1º do Decreto nº 457, de 05/06/75, publicado no Diário Oficial de 17/06/75.

39. No artigo 6º e seu parágrafo único, dos Estatutos Sociais, está estabelecido o seguinte:

"Art. 6º - O Capital Social é de Cz\$ 6.804.933,74 (seis milhões, oitocentos e quatro mil, novecentos e trinta e três cruzados e setenta e quatro centavos), representado por 3.639.002 (três milhões, seiscentos e trinta e nove mil e duas) ações ordinárias nominativas, de valor nominal de Cz\$ 1,87 (um cruzado e oitenta e sete centavos) cada uma, indivisível em relação à sociedade.

Parágrafo Único - Fica reservado ao Estado de Goiás ou a seus órgãos a propriedade, no mínimo de 51% (cinquenta e um por cento) das ações emitidas, proporção esta que se guardará em todo aumento de Capital. (Fls. 247. Os grifos não são do original).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

40. A transcrição dos dispositivos estatutários da autuada evidenciam que se trata de sociedade de economia mista, cujo controle acionário, de no mínimo 51%, pertencerá ao Estado de Goiás e seus órgãos.

41. O convênio celebrado com o SUDS/GO e firmado pelo Secretário da Saúde do Estado de Goiás, revelam que a autuada recebe recursos de Órgãos Públicos para a prestação de serviços e/ou produção de bens em favor do povo, devendo prestar contas e devolver eventuais sobras de recursos.

42. Os detentores de participações societárias da IQUEGO, na qualidade de controladores, são o Estado de Goiás e seus órgãos, pessoas jurídicas de direito público, embora a IQUEGO, por revestir a forma de S/A, seja pessoa jurídica de direito privado.

43. Mas, salvo melhor juízo, estou convencido que as relações entre a autuada e seus controladores, estão impregnadas de interesse público e observam normas próprias das entidades públicas, tais como licitações, fabricação de remédios de uso mais comuns, preço de venda próximo ao de custo, com margem mínima de lucro, se houver.

44. Ora, o artigo 21 do Decreto-Lei nº 2065/83, ao consagrar normas de observância no âmbito da legislação fiscal, socorreu-se de conceitos e institutos típicos de direito privado, encontrando-se na legislação comercial os conceitos de sociedades coligadas e controladas (Lei 6.404/76, art. 243, "caput" e seus §§).

45. De outra parte, a mesma Lei da S/A, estabelece conceitos de investimentos relevantes em sociedades coligadas e controladas (art. 247, parágrafo único), bem como o método de avaliação dos investimentos em coligadas e controladas (art. 248). 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

46. Afigura-se-me transcender os desígnios do art. 21 do DL nº 2065/83, que versa sobre matéria de direito privado, sua aplicação a entidades de direito público, operando-se verdadeiro desvirtuamento dos objetivos visados pelo legislador.

47. Considerando que os controladores da IQUEGO são entidades de direito público (também não ficando claro, nos autos, se são ou não dotadas de personalidade jurídica), como fornecedores de recursos à autuada, deverão eles reconhecer a correção monetária dos valores postos à disposição da autuada?

48. Parece-me óbvio que não. Se assim for, o art. 21 do DL nº 2065/83 estaria sendo aplicado apenas a uma das partes da relação jurídica estabelecida entre sociedade e acionistas.

49. As leis de natureza fiscal não podem ser analisadas isoladamente, mas dentro do conjunto em que se inserem e se intercomunicam, que, numa visão mais ampla, é denominada de Sistema Tributário Brasileiro.

50. Por todo o exposto, entendo que o artigo 21 do DL nº 2065/83, ao dispor sobre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, não abrange entidades de direito público, tal como o Estado de Goiás, sua Secretaria de Saúde e outros Órgãos da Administração pública, razão pela qual, entendo que devam ser excluídas as correções monetárias tributadas ao amparo do dispositivo legal citado.

51. Portanto, entendo que devia ser excluída, da base de cálculo do exercício de 1988, a importância de Cz\$2.611.270,65.

52. Pelos mesmos fundamentos, entendo que devam ser excluídas da base de cálculo as autuações desta mesma rubrica, nos três exercícios seguintes (1989, 1990 e 1991), que mais adiante serão devidamente identificadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

EXERCÍCIO DE 1989 – ANO-BASE 1988

Omissão de Receitas – Passivo Fictício

53. A questão prende-se a um pagamento efetuado em 1998, mas cuja baixa a fiscalização não encontrou nesse exercício.

54. Na sua defesa, a fls. 320, letra "b", a autuada esclarece que adquiriu equipamentos da Empresa IMARVIL – Ind. e Com. Ltda., através da Nota Fiscal-Fatura nº8564, de 29/10/88, para pagamento em três parcelas: a) Cz\$1.329.610,00, c/apresentação; b) Cz\$1.549.545,00, em 03/12/88; c) Cz\$1.549.545,00, em 03/01/89. (V. docs. de fls. 176/177).

55. Desde o Termo de Intimação de fls. 22 até o auto de infração de fls. 147/155, não vislumbramos nos autos Termo de Verificação ou de ConstatAÇÃO, onde estariam relacionadas as obrigações já pagas e ainda mantidas em conta de passivo.

56. No auto de infração, a fls. 148, constam como passivos fictícios, os seguintes valores, desacompanhados de qualquer elemento identificativo:

Ano-base 1988 – Ex. Financeiro 1989 – CZ\$1.360.285,01
Ano-base 1989 – Ex. Financeiro 1990 – NCZ\$190.403,60

57. Somente após a apresentação da defesa, pela autuada, é que consta pronunciamento dos autuantes que, em relação ao passivo fictício, consigna o seguinte:

"1 – PASSIVO FICTÍCIO

a) *Do valor relacionado na conta Fornecedores, em 31.12.89, à empresa credora VEDAT – Tampas Herméticas Ltda, foi pago no período base de 1989, a importância de NCZ\$190.404,00, conforme documentos às fls. 27 a 30, caracterizando, dessa forma, omissão de receitas por manutenção, no passivo, de obrigações já liquidadas e mantidas em aberto na contabilidade da empresa. A simples alegação de ter lançado, na contabilidade, por equívoco, não elide à presunção de omissão de receitas.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

b) *Foi arrolado, como credores diversos, em 31.12.88, a importância de CZ\$6.050.259,00, tendo sido quitado, na forma de adiantamento à Fornecedores, o valor de CZ\$1.360.285,01, em 16.08.88, conforme documentos às fls. 24 e 25 e não a importância mencionada pela contribuinte às fls. 162. Tal fato figura como omissão de receitas, por consignar, no passivo, obrigações já liquidadas." (Fls. 330)*

58. É fácil observar que o contribuinte se defende sobre determinados fatos que pressupunha serem os determinantes da autuação.

59. Após a autuação, os autuantes esclarecem que os elementos submetidos a tributação foram outros, que não os arguidos pelo defendant.

60. A autoridade julgadora de primeira instância oferece uma terceira versão, afirmando que o valor submetido a tributação foi de CZ\$1.360.285,01, quando deveria ter sido CZ\$1.960.302,00. (V. Decisão da DRJ/BSB-DF (fls. 343, "in limine").

61. A atividade de lançamento, descrita no art. 142 do CTN preceitua que o procedimento administrativo deve "determinar a matéria tributável", a qual, necessariamente, observará os requisitos da precisão e clareza, aspectos esses que, pelo relato efetuado, deixaram de ser atendidos, fragilizando a constituição do crédito tributário.

62. Diante dessas circunstâncias, entendo que deve ser anulado o procedimento fiscal, relativamente à tributação das parcelas consideradas como passivo fictício.

63. Assim, manifesto-me no sentido de que seja excluída da base tributável, no exerc. 1989, base 1988, a quantia de CZ\$1.360.285,01.

64. Quanto ao item subavaliação dos estoques, houve acolhimento dos argumentos de defesa pela autoridade julgadora de 1º grau com exoneração do 121.017/MSR*23/03/01



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

crédito tributário correspondente,. Sendo mantida essa decisão pelo Acórdão nº 103-18935/97, a matéria não mais é objeto de recurso.

Multas Indedutíveis.

65. Consoante já ficou consignado, a defendant insurgue-se tão somente quanto à parcela de CZ\$13.305.085,36, referente ao exercício de 1991, ano-base 1990. Portanto, fica mantida a glosa da parcela de CZ\$42.512.940,00.

Correção monetária de mútuo entre pessoas ligadas.

66. Pelas razões já manifestadas, no sentido de que as disposições do art. 21, do DL 2065/83, não se aplicam a entidades de direito público, sou pela exclusão, da base tributável, da quantia de CZ\$65.096.016,96.

Diferença na correção monetária do patrimônio líquido.

67. Na conformidade do demonstrativo constante da Decisão recorrida, a fls. 344, "in fine" e 345, "in limine", restou demonstrado uma diferença final, representativa de despesa indevida de correção monetária, no valor de CZ\$198.558.457,69, sobre a qual deve incidir a tributação do IRPJ.

EXERCÍCIO DE 1990, ANO-BASE 1989

Passivo Fictício

68. Pelas razões já explicitadas anteriormente, sou pela exclusão de parcela de NCZ\$190.403,60, da base tributável desse exercício.

Variação monetária sobre mútuo entre pessoas ligadas.

69. Pelas mesmas razões já explicitadas quanto a este item da autuação, relativamente aos exercícios anteriores, sou pela anulação da tributação sobre a quantia de NCZ\$103.736,05.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

Excesso de despesas de correção monetária.

70. Mantendo a tributação sob os mesmos fundamentos anteriormente apontados. Valor tributável, NCZ\$872.048,93.

Compensação de Prejuízos.

71. Considerando a reversão havida nos prejuízos apurados, após as infrações apuradas, e tendo em vista os provimentos dados nesta fase recursal, caberá à autoridade preparadora apurar o novo montante dos prejuízos fiscais a serem computados no cálculo da matéria tributável.

EXERCÍCIO DE 1991, ANO-BASE 1990

Multas indeudáveis.

72. O contribuinte alega não ter cometido qualquer infração fiscal, por falta ou insuficiência do recolhimento do FGTS.

73. Embora inexista infração fiscal, a despedida de empregado, sem justa causa, acarreta ao empregador um acréscimo de 40%, que se soma ao FGTS do empregado e por ele levantado.

74. A capitulação foi no art. 225, § 4º e art. 220, do RIR/80, dentre outros dispositivos invocados, sendo esses dois os que mais interessam para a solução da lide.

75. O § 4º do art. 225 do RIR/80, dispõe:

"§ 4º - Não são dedutíveis como custo ou despesa operacional, as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infração de que não representam falta ou pagamento de tributo."

(os grifos não são do original)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

76. “In casu”, não há sequer que se cogitar de infração, pois infração não há. Basta que a empresa se veja na contingência de reduzir o seu quadro de pessoal, o gravame incidente sobre o FGTS é devido, em favor do empregado.

77. Portanto, inaplicável o art. 225 e seu § 4º, para efeito de glosa.

78. Por outro lado, “os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária” (RIR/80, art. 225, “caput”).

79. A legislação comercial consagrou o regime de competência, estabelecendo que na determinação do resultado serão computados os custos, despesas, encargos e perdas, incorridos ou pagos, correspondentes as receitas ou ganhos apropriados na apuração do resultado.

80. Ora, as receitas auferidas nas atividades da empresa têm, como correspondentes, as despesas e encargos com empregados, por isso que necessariamente devem ser considerados na apuração do lucro real.

81. Pelas razões expostas, entendo dedutível o encargo adicional do FGTS, por não corresponder a multa por infrações fiscais, representando, isso sim, um direito do trabalhador e um ônus necessário do empregador.

82. Assim, excluo da base tributável a importância de CR\$13.305.085,36.

Majoração de Custos - Inclusão de valores em duplicidade.

83. Este item da autuação é o mesmo focalizado na Decisão recorrida, sob o título “Custo dos Bens ou Serviços Vendidos – subavaliação de produtos em fabricação e acabados”, conforme consta a fls. 343/344 (Exercício de 1989, ano-base 1988).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

84. Na oportunidade, a DRJ recorrida exonerou a tributação desse item, reportando-se às justificativas da defendant, a saber:

"A impugnante diz que parte dos insumos constantes nos Estoques Iniciais eram de propriedade da CEME (Central de Medicamentos). E que tais estoques foram acrescidos ao Estoque Inicial mas também foram deduzidos no final do exercício, como Estoques Finais, o mesmo acontecendo com o estoque de produtos acabados."

85. Os esclarecimentos então prestados pela autuada não foram acolhidos pelos auuentes (fls. 343, "in fine"), mas a autoridade recorrida, formou convicção sobre o tema e concluiu da seguinte forma:

"Sopesando os fatos, entendo, que ocorreu simplesmente mudança de critério contábil na escrituração da contribuinte o que induziu a Fiscalização a registrar a irregularidade fiscal, cuja improcedência é demonstrada na impugnação."

"O fato de não ter, a interessada retificado suas declarações, é, aqui, irrelevante."

"Excluo os valores da base tributável..." (Fls. 344, "in limine")

86. Conforme já consignado, essa decisão da DRJ/BSB-DF foi julgada, em recurso de ofício, por esta mesma Câmara, sendo considerado correto o julgamento de primeiro grau, nos termos do Acórdão nº 103-18935/97.

87. Retornando ao item agora sob análise, que recebeu a designação de Majoração de Custos (Inclusão em duplicidade de valores de custo), isto no Exercício de 1991, ano-base 1990, fls. 346, "in fine", e 347, "in limine", a autoridade julgadora "a quo" modificou seu entendimento anterior, alegando *"falta de clareza e provas consistentes que deveriam ter sido demonstradas e/ou juntadas ao processo."* Assim, manteve a autuação, que apresentava as mesmas características da anteriormente exonerada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

88. Considerando que o mesmo item da autuação houvera sido exonerado pelo Julgador de primeiro grau, tese acolhida por unanimidade por esta Câmara, no Acórdão nº 103-18.935/97, e tendo-se em conta que, para esse "desideratum" foram acolhidas as justificativas oferecidas pelo contribuinte, afigura-se-me ilógico e inconsistente desprezá-las para idêntica situação, verificada em exercício seguinte.

89. Além do mais, o fundamento "falta de clareza" poderia ser elidido por despacho saneador, mediante coleta de informações e/ou dados complementares, através de diligência.

90. Parece-me que o acolhimento das justificativas apresentadas, num dado exercício, para rejeição em exercício posterior, fere o princípio da consistência frente à igualdade de razões, tendo aplicação o velho brocardo latino: "Ubi idem ratio, ubi idem jus" (Aonde for a mesma razão, o direito deve ser o mesmo).

91. Pelas razões de fato e de direito, supra e retro expostos, entendo deva ser excluído da base tributável o valor correspondente a este item, no importe de CR\$1.161.003,00.

Omissão de variação monetária ativa sobre mútuo entre pessoas ligadas.

92. Pelas mesmas razões já explicitadas em relação a este item, quando feita sua análise em exercício anterior, entendo que deva ser excluída da base tributável a parcela de CR\$59.158,23.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS

Imposto de Renda na Fonte – Exercício de 1989, ano-base 1988.

93. Considerando que foi cancelada a tributação de passivo fictício, e que este foi a causa da lavratura do auto de infração para exigência do IRRF, este



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

lançamento, por decorrência, torna-se insubstancial, ficando exonerado o crédito tributário correspondente de 386,97 UFIR.

Contribuição Social

94. A CSLL referente ao exercício de 1989, ano-base 1988, já fora cancelada pela decisão monocrática e confirmada pelo Acórdão nº 103-18935/97.

Relativamente aos exercícios de 1990 (base 1989) e 1991 (base 1990), deverão ser excluídas das bases de cálculo respectivas, as importâncias cujas tributações foram consideradas improcedentes.

Juros de Mora - TRD

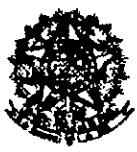
95. É indevida a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, no qual deve ser aplicada a taxa de 1% ao mês.

CONCLUSÃO

Por todas as razões fáticas e jurídicas supra e retro expostas, tomo conhecimento do recurso voluntário interposto, por tempestivo, para no mérito dar-lhe **PROVIMENTO PARCIAL**, a fim de: 1) excluir da tributação pelo IRPJ, das seguintes importâncias:

I -	<u>Exercício de 1988, ano-base 1987</u>	
	Correção monetária de mútuo -	CZ\$ 2.611.270,65
II -	<u>Exercício de 1989, ano-base 1988</u>	
	Passivo Fictício	CZ\$ 1.360.285,01
	Correção monetária de mútuo	CZ\$ 65.096.016,96
III -	<u>Exercício de 1990, ano-base 1989</u>	
	Passivo Fictício	NCz\$ 190.403,60
	Correção monetária de mútuo	NCz\$ 103.736,05
IV -	<u>Exercício de 1991, ano-base 1990</u>	
	Multas Indedutíveis – FGTS	CR\$13.305.085,36

CR\$13.305.085,36



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002322/92-36
Acórdão nº : 103-20.545

Majoração de Custos	CR\$ 1.161.003,00
Correção monetária de mútuo	CR\$ 59.158,23

V - Compensação de Prejuízos

Caberá o recálculo, após considerar os provimentos dados na fase recursal.

VI - Tributações Reflexas

- a) excluir a exigência do IRRF - Ex. 1989, ano-base 1988 386,97 UFIR
- b) CSLL de 1990 (base 1989) e 1991 (base 1990) – Excluir da base de cálculo as importâncias cujas tributações foram julgadas improcedentes em relação ao IRPJ

VII - Juros de Mora – TRD

Excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, quando são devidos os juros de 1% a.m.

Sala das Sessões - (DF) em, 22 de março de 2001

PASCHOAL RAUCCI