



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10168.006701/96-91
Recurso n.º : 116.594
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1991 a 1993
Recorrente : REAL EXPRESSO LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília – DF.
Sessão de : 26 de janeiro de 1999
Acórdão n.º : 101-92.511

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO - A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou não comprovadas autoriza a presunção de omissão de receita. Não descaracteriza a presunção fiscal a simples alegação de erro na contabilização dos pagamentos das obrigações, se a contribuinte não faz prova do efetivo pagamento.

IRPJ - MÚTUA ENTRE EMPRESAS INTERLIGADAS - PERÍODO-BASE DE 1991 - Verificada a falta ou a insuficiência de reconhecimento de variação monetária sobre empréstimos a empresa ligada é exigível o reconhecimento da variação monetária prevista no Decreto-lei nº 2.065/83, art. 21, tão só até janeiro de 1991.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - MÚTUA ENTRE EMPRESAS INTERLIGADAS - DECRETO Nº 332/91 - Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, ou associadas por qualquer forma, a exigência de correção monetária só teria fundamento se estabelecida em lei.

FINSOCIAL - PRESTADORAS DE SERVIÇOS - ALÍQUOTA - No julgamento do Recurso Extraordinário nº 187.436-8/RS, o plenário do STF declarou a constitucionalidade dos dispositivos legais que majoraram as alíquotas do FINSOCIAL (Lei nº 7.787/89, art. 7º; Lei nº 7.894/89, art. 1º; e Lei nº 8.147/90, art. 1º), com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços.

EXIGÊNCIAS REFLEXAS - Mantida parcialmente a tributação lançada no Auto de Infração principal (IRPJ), por uma relação de causa e efeito, mantêm-se também parcialmente as exigências reflexas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por REAL EXPRESSO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para exclui parte da exigência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, KAZUKI SHIOBARA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.

RECURSO NR: 116.594
RECORRENTE: REAL EXPRESSO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração, por meio dos quais são exigidas as importâncias citadas:

- IRPJ (fls. 03/34) - 1.511.620,38 UFIR, mais os acréscimos legais, além de 7.772,71 UFIR a título de multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos;

- PIS/REPIQUE (fls. 35/39) - 58.320,33 UFIR, mais os acréscimos legais;

- FINSOCIAL Faturamento (fls. 40/44) - 6.086,91 UFIR, mais os acréscimos legais;

- IR Fonte (fls. 45/55) - 97.187,05 UFIR, mais os acréscimos legais; e

- Contribuição Social (fls. 56/66) - 234.596,98 UFIR, mais os acréscimos legais.

As exigências, relativas aos períodos-base de 1991 a 1993, decorreram de fiscalização levada a efeito na empresa autuada, tendo sido constatadas as seguintes irregularidades:

1) omissão de receitas - saldo credor de caixa, em face da apuração de saldo credor de caixa em 31.12.91;

2) omissão de receitas - passivo fictício, pela manutenção no passivo de obrigações já pagas ou não comprovadas;

3) custos, despesas e encargos não necessários, tendo sido glosadas diversas despesas cuja necessidade à empresa não foi comprovada;

4) bens de natureza permanente deduzidos como despesa, pela glosa de despesas que correspondem a valores que deveriam ter sido ativados;

5) encargos de depreciação - excesso em função da taxa anual ajustada, porque a empresa contabilizou depreciação calculada com base em taxa maior do que a devida;

6) depreciação indevida, relativa a bens imóveis não postos em funcionamento e com adoção de taxa superior a 4% ao ano;

7) despesa não comprovada, que a fiscalização glosou por não ter sido apresentada documentação idônea;

8) mútuo com empresas ligadas, pela não inclusão, em contas de receita, nem adição ao LALUR, do valor da correção monetária incidente sobre empréstimo concedido a empresas interligadas e coligadas (DL 2.065/83, art. 21);

9) insuficiência de receita de correção monetária, correspondente ao valor da correção que deixou de ser reconhecida em contas de resultado a partir de janeiro/93, referida nos itens 10 e 11 a seguir;

10) insuficiência de receita de correção monetária, calculada sobre os saldos das contas de empréstimos a coligadas e controladas existentes em 31.12.91 e na movimentação ocorrida em 1992;

11) insuficiência de receita de correção monetária, em virtude de, no balanço de encerramento de 31.12.91, a contribuinte ter feito a correção do ativo

permanente e do património líquido utilizando índices divergentes dos oficiais e/ou com alteração ilegal das bases de cálculo.

Impugnando o feito às fls. 436/440 mas apenas com referência aos itens 2, 8, 9, 10 e 11 supra, além de aspectos relativos às exigências reflexas, a autuada apresentou as seguintes razões:

a) omissão de receitas - passivo fictício (item 2):

- que os débitos foram liquidados em maio/92 e que, desse modo, não pode ser imputada a existência de passivo fictício em 31.12.92, porque o balanço foi encerrado quando os valores já estavam pagos;

- que havia feito vários acertos com os credores, pagando os débitos no mês supracitado, antes da ação fiscal e que apenas não foram encontrados os documentos correspondentes, o que provocou o lançamento contábil fora da época exata da liquidação, ocasionando aumento no valor do caixa;

- que o caixa tinha valores muito superiores aos pretensos débitos, durante todo o ano de 1992, razão pela qual não se pode presumir que houve omissão de receitas;

b) mútuo com empresas ligada (item 8) e insuficiência de correção monetária (itens 9 a 11):

- que a correção monetária aplicada desde 31.12.90 aos contratos de mútuo relacionados às fls. 325 é indevida, o que se estende aos períodos seguintes que tiveram por base os saldos remanescentes atualizados, visto que o Decreto nº 332/91 só entrou em vigor em novembro/91, tendo a Instrução Normativa do SRF nº 125, de 27.12.91, declarado que a referida correção só incidiria a partir de novembro/91;

- que os relatórios dos peritos contadores que apresenta (fls. 442/443) comprovam que as empresas tomadoras dos empréstimos junto à autuada também não corrigiram suas obrigações contratadas com esta e que a decisão das partes de não corrigir os débitos e os créditos não causou nenhum prejuízo à Fazenda Nacional;

- que a Lei nº 7.799/89, ao restabelecer a correção monetária das demonstrações financeiras, revogando as disposições em contrário, incorreu em flagrante inconstitucionalidade, visto que somente lei complementar pode definir os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes e que, portanto, a mencionada lei, bem como o Decreto nº 332/91 e a IN SRF nº 125/91, não poderiam criar a obrigação de corrigir os mútuos;

- que a insuficiência de receita de correção monetária a que se refere o item 11 é improcedente porque baseado na Lei nº 7.799/89, eivada de inconstitucionalidade;

- que o Imposto de Renda deve incidir sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, não sobre o lucro inflacionário, que é lucro inexistente.

Estendeu as razões de defesa aos lançamentos reflexos. Contestou a aplicação da alíquota de 2% do FINSOCIAL. Voltou-se contra a exigência do IR Fonte (ILL - Lei nº 7.713/88) alegando que a incidência somente poderia ter sido estabelecida por lei complementar e que mesmo a lei citada, em seu artigo 36, admite o pagamento do imposto somente por ocasião da efetiva distribuição.

Contestou, ainda, a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, alegando que o prazo fôra prorrogado pelo Secretário da Receita Federal.

Na decisão recorrida (fls. 454/468), o julgador singular cancelou a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do período-base de 1991 porque, de fato, a Portaria MEFP nº 362/92 prorrogou o prazo para 14.05.92, tendo a empresa apresentado sua declaração exatamente nessa data.

Reduziu a multa de ofício, de 100% para 75%, em face da retroatividade da penalidade mais branda definida pela Lei nº 9.430/96, art. 44, I.

No mais, manteve o feito, inclusive no que respeita às exigências reflexas, excluindo, todavia, da base de cálculo do IR Fonte e da Contribuição Social, a correção dos mútuos com empresas ligadas, exigida com base no art. 21 do DL 2.065/83 (item 8 supra), por inexistir previsão legal para tal inclusão.

Às fls. 483/497 se vê o recurso voluntário, por meio do qual a empresa, preliminarmente, alega nulidade do lançamento por falta de fundamentação legal, "*vez que Decreto não é lei e ninguém é obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa se não em virtude de lei, como determina a Carta Magna*". Cita doutrina.

Aponta um segundo motivo para a nulidade: imprecisão na descrição da infração, por falta de objetividade na descrição.

No mérito, repete basicamente as razões da impugnação, contra a imposição sobre passivo fictício (por ter lançado os pagamentos em maio/92) e a exigência de correção monetária de mútuos (pela impropriedade do Decreto nº 332/91).

Volta a insurgir-se contra a alíquota de 2% do FINSOCIAL, afirmando que a decisão do STF, considerando constitucionais os aumentos de alíquotas para as empresas prestadoras de serviços merece exame, porque o Plenário ainda não se pronunciou. Aduziu que o STJ tem mantido as decisões contrárias aos aumentos de alíquotas para toda e qualquer empresa.

Repete os argumentos contrários ao Imposto sobre o Lucro Líquido.

Ataca as multas aplicadas, que considera absurdas e confiscatórias, afirmando que "*não existe lei complementar regulando as penalidades aplicáveis aos*

impostos Estaduais (sic)". Faz longo arrazoado sobre deveres tributários e aplicação de penalidades, concluindo que *"a lei penal tributária decorrente precisa ter redação clara e precisa no sentido de que, caracterizada a infração, deve ser prevista a sanção correspondente"*.

Finaliza requerendo a improcedência dos Autos de Infração o qual, afirma, *"não poderiam passar por cima dos lançamentos contábeis, principalmente se corrigidos muito antes da autuação fiscal, a qual nada mais foi de que uma perseguição fiscal devido ao infeliz envolvimento com o 'esquema PC'"*.

Às fls. 499/505 encontram-se as contra-razões ao recurso voluntário da Procuradoria da Fazenda Nacional, pela manutenção da decisão de primeira instância.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator

O recurso é tempestivo.

O longo arrazoado da Recorrente pleiteando a nulidade do feito baseia-se em falta de fundamentação legal dos Autos e imprecisão na descrição da infração, por falta de objetividade, e local da lavratura dos mesmos.

Quanto ao local, não houve ofensa. A legislação impõe a região geográfica, não o estabelecimento. A matéria de muito resta pacificada. Fica rejeitada.

A leitura da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos Autos de Infração, parte integrante destes, mostra que não há porque acolher a preliminar de nulidade.

Ao contrário do que a Recorrente afirma, as peças encontram-se redigidas com clareza, possibilitando plena compreensão da matéria tratada. Prova disso é que a atuada não teve dificuldades para articular sua defesa.

Quanto à fundamentação dos Autos conter referências a decretos, equivocase a Recorrente. O lançamento é ato administrativo vinculado e a discordância da atuada quanto à legalidade de decreto ou de qualquer outro dispositivo que fundamente a exigência deve ser discutida no nível de mérito da matéria.

Cabe sublinhar que é a própria legislação de regência que não socorre a Recorrente. De acordo com o art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 são nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Considerando-se que em nenhum momento foi questionada a competência da autoridade fiscal, só se poderia considerar nulo o feito se houvesse supressão ou prejuízo ao direito de defesa, o que, saliente-se ainda uma vez, tanto a impugnação quanto o recurso voluntário demonstram não ter ocorrido.

No mérito, a primeira questão que se põe é a da omissão de receitas pela constatação de passivo fictício.

A Recorrente insiste em sua tese, já apresentada na impugnação, de que os débitos foram liquidados em maio/92 e que, desse modo, não pode ser imputada a existência de passivo fictício em 31.12.91.

O item 2 da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/05) informa que, de acordo com o demonstrativo de fls. 182/184, constatou-se a existência de passivo de 31.12.91 ainda em aberto em 30.04.92, considerados como baixados em maio/92.

A empresa foi intimada por duas vezes a comprovar o efetivo pagamento e em ambas alegou não ter localizado os comprovantes de pagamento (fls. 185, 186, 188 e 190).

Nem na impugnação, nem por ocasião do recurso voluntário, a autuada apresentou os documentos em questão. Limitou-se a afirmar que houve o pagamento e que, por erro, os lançamentos foram feitos, todos, em maio/92, aplicando-se, portanto, ao caso o decidido no Acórdão nº 101-79.864/90, assim ementado:

"Constitui presunção de omissão de receita a manutenção no Exigível de obrigações já pagas ou incomprovadas. Insuficientes para descaracterizar a

presunção fiscal a alegação de ter havido erro na contabilização dos pagamentos das obrigações e de existir saldo suficiente na conta caixa se não ficar provado que os recursos utilizados nos pagamentos provieram da própria empresa.”

Pelo exposto, mantenho o lançamento.

Com referência ao mútuo, há duas situações distintas: o item 8 do Auto de Infração (fl. 11) cuida do ajuste do lucro real, pela adição da correção monetária prevista no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83; os demais itens (9 a 11), tratam de correção de balanço (Decreto nº 332/91) em 31.12.91, em junho e dezembro/92 e nos meses do ano-calendário de 1993.

Foi correta a imposição do ajuste do lucro real, pela adição ao lucro líquido da correção monetária dos mútuos (calculada mediante índice idêntico ao aplicável à correção de balanço), tendo em vista a previsão legal expressa (DL 2.065/83, art. 21), a qual, entretanto, só é aplicável até janeiro de 1991. É que o ORTN prevista no referido artigo, passou, pelo artigo 15 da Lei nº 7730 de 31/01/89, a OTN com a criação posterior da BTN pela Lei 7.799 de 31/01/89, que por sua vez foi extinta com o advento da Medida Provisória nº 294, de 31/01/91, convertida na Lei nº 8.177, de 01/03/91.

Assim, após 01/91, deixou de existir índice de correção monetária para os casos de mútuos, com a extinção da BTN e BTN(F).

Ademais, o uso do índice “Fator de Atualização Patrimonial”, servirá tão só para a correção monetária das demonstrações financeiras e do balanço patrimonial, não estabelecendo a sua aplicação para os mútuos entre empresas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, como já fixado no Acórdão nº 101-91750 de 07/01/97, publicado em 07/04/98, assim ementado:

“IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA – CONTRATO DE MÚTUA – O índice de correção monetária a ser aplicado sobre mútuos contratados entre pessoas jurídicas interligadas, controladas e controladora, deve

decorrer de expresse mandamento legal, não cabendo incidir qualquer outro que resulte do emprego de métodos de interpretação de texto de lei”.

Por esta razão dou provimento parcial quanto a este tema para adotar como validos a soma de valores de : 920.643,53, 328.082,44 e 23.411.436,72, referente à janeiro de 1991 (fls. 325) e não o montante do lançado que foi de 192.972.618,97.

Tem razão ainda a Recorrente quando se insurge contra a correção de balanço dos mútuos, que tem por fundamento o Decreto nº 332/91.

O mencionado Decreto ao estabelecer (art. 4º, I, “e”) a obrigatoriedade de correção monetária dos mútuos o fez por delegação do art. 4º, I, “f”, da Lei 7.799/89, e, assim, criou uma disposição *extra legem*, por isso ilegal.

Como o lucro inflacionário integra a base de cálculo do imposto, a norma de tributação criada por via de Decreto Presidencial não observou a restrição constante do art. 97, IV, e § 1º, do CTN, além de ferir os artigos 146, III, “a”, e 150, I, da Constituição Federal.

Pudesse prevalecer a conclusão da decisão recorrida haveria violação ao disposto nos artigos 7º e 97 do CTN.

Penso que a matéria realmente comporta um estudo mais acurado.

É certo que a Lei 7799/89 não cuidou de fixar a correção monetária de balanço para os contratos de mútuo. O seu inciso I, cuida das seguintes hipóteses:

I.

a) das contas do ativo permanente e respectiva depreciação, amortização ou exaustão, e das provisões para atender a perdas prováveis na realização do valor do investimento;

- b) das contas representativas do custo dos imóveis não classificados no ativo permanente;
- c) das contas representativas das aplicações em ouro;
- d) das contas representativas de adiantamentos a fornecedores de bens sujeitos ... correção monetária, salvo se o contrato prever a indexação do crédito;
- e) das contas integrantes do patrimônio líquido;
- f) de outras contas que venham a ser determinadas pelo Poder Executivo, considerada a natureza dos bens ou valores que representem;..."

Por outro lado, com fundamento no disposto na alínea "f" do referido artigo citado, foi editado o Decreto 332, em 04/11/91, pelo Senhor Presidente da República, no uso do disposto no artigo 84, inciso IV, da CF, que com relação à matéria, repetindo em linhas gerais o artigo 4º da Lei 7799/89, estabeleceu em seu também artigo 4º, a obrigatoriedade da correção monetária de balanço :

" Art. 4...

I...

- e) das contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas;
- f) das contas devedora e credora representativas de adiantamento para futuro aumento de capital:
... "

A questão que se põe diante dos enunciado é: poderia a Lei 7799/89 delegar ao Presidente da República elencar novas contas sujeitas ... correção monetária, além daqueles previstas em seu artigo 4º, inobstante a redação do mandamento da norma de sua alínea "f", do inciso I ?

O Superior Tribunal de Justiça, no RMS nº 5063-7-PE, em que foram partes a Cia Açucareira Sto. André, do Rio Una e outros, enquanto recorrido o Secretario de Estado de Pernambuco, relatado pelo Min. PÁDUA RIBEIRO, de 07/06/95, em um caso de delegação de competência tributária, reconheceu a sua impossibilidade, assim expressado:

" Tributário - ICMS - Exportação de produtos semi-elaborados - Lei Complementar nº65, de 1991. Convênio nº 15, de 1991. Inconstitucionalidade.

O artigo 2º da Lei Complementar nº 65, de 1991, bem como o Convênio nº 15, de 1991, que nele se apoia, são inconstitucionais por violarem os arts. 68, p.1º, e 155, p. 2º da Constituição da República " (Repertório de Jurisprudência Tributário, Constitucional e Administrativo - 1995, nº 21, pág. 355)

Tal decisão foi recentemente reiterada pelo Pleno - Corte Especial - por 14 x 2, conforme Gazeta Mercantil de 7.7.97.

Essa situação leva ao exame do artigo 68 e 84 da Constituição Federal citados pelo Recorrente e como fundamento de delegação do Decreto:

CF - art. 68.

" Art. 68. As leis delegadas serão elaboradas pelo Presidente da República, que dever solicitar a delegação ao Congresso Nacional.

CF - art. 84.

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

- I. nomear e exonerar os Ministros de Estado;
 - II. exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;
 - III. iniciar o processo legislativo, na forma e nos casos previstos nesta Constituição;
 - IV. sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;
- ..."

Resta ainda meditar sobre o disposto no artigo 84, IV, já que expedir decretos e regulamentos para fiel execução de lei, em regra, não admite extensão.

Sobre o tema da correção monetária das demonstrações financeiras, embora tratando da correção monetária em razão da determinação de sua incidência sobre o

AFAC, com total aplicação quanto aos conceitos ao caso em exame, cuidou o Prof. Alberto Xavier, em parecer do qual extraímos os seguintes tópicos:

" Partindo-se do princípio que o capital aplicado no ativo permanente não perde valor (mas não assim se aplicado no ativo circulante) chega-se à seguinte conclusão: se o capital próprio (patrimônio líquido) excede o ativo permanente, ocorrer em princípio uma perda inflacionária, pois parte desse capital está aplicado no ativo circulante; se, ao invés, o capital próprio é inferior ao ativo permanente, haver em princípio um ganho inflacionário, pois este está sendo financiado com recursos de terceiros (eventualmente indexados abaixo da inflação).

À luz destas considerações a lei estabeleceu, numa primeira fase, que apenas devem ser corrigidos os elementos estáveis do patrimônio - o ativo permanente e o patrimônio líquido - e isto porque são os que sofrem maiores distorções, por força da inflação, não estando sujeitos a contínua substituição, como os elementos do ativo e do passivo circulante. Os elementos do ativo realizável e do passivo exigível (a curto e longo prazo) não são corrigidos monetariamente, podendo apenas - se de expressão monetária variável - ser objeto de nova avaliação por ocasião do balanço para fins de atualização de sua expressão monetária.

...

O saldo credor da conta de correção monetária do balanço é a modificação na expressão monetária do valor dos bens do ativo permanente que excede do patrimônio - e que, por conseguinte, é financiado com recursos de terceiros. Integram, pois o lucro inflacionário tributável, após compensação com a variação monetária das obrigações deduzidas como despesa."

Após a introdução, disse o parecerista que a lei, como inclusive consta do textos já explicitados, que a Lei 77.99/89, sujeitou à correção monetária do balanço, além das contas do ativo permanente e do patrimônio líquido, outras, ou seja: custo de imóveis não classificados no ativo permanente; as aplicações em ouro; bem como os adiantamento a fornecedores de bens.

Afirmou ainda que tais contas influíam no lucro tributável, conforme arts. 20 e 21 da referida lei.

Passou pela Lei 8.200/91, que manteve inalterada a situação, enfrentando após o Decreto 332/91, o qual veio alargar, como já exposto, a listas de contas sujeitas à correção monetária de balanço, aí incluído os mútuos entre empresas coligadas, interligadas e controladas e os adiantamentos para aumento de capital.

Avançou logo após para o exame de legalidade do Decreto 332/91, para desde logo fixar que à luz da Constituição Federal, dado que a sujeição à correção monetária tem repercussão no lucro tributável, a matéria estava reserva ... Lei Complementar da União, ao amparo do estabelecido no artigo 140, III, alínea "a", cc. com o fixado no art. 150, I - .

Afirma o parecerista mais, que: " ... o fundamento legal do comportamento do órgão executivo seja uma ato normativo dotado de força de lei, isto é, de um ato provindo de órgão com competência legislativa normal e revestido da forma externa constitucionalmente prescrita. No que concerne ao grau de determinação da conduta do órgão de aplicação do direito, o princípio da legalidade não se contenta com uma simples reserva relativa de lei, antes exige uma reserva absoluta, no sentido de que a lei deve conter não só o fundamento da conduta da Administração, mas também o próprio critério de decisão no caso concreto, sem qualquer espaço para analogia ou para a discricionariedade administrativa".

Registra o ilustrado professor que o princípio da legalidade da tributação no Direito brasileiro é confirmado por outros preceitos da CF, a saber: a idéia de liberdade e igualdade (art. 5º, "caput"); o princípio da separação de poderes (artigo 2º); e o princípio da soberania popular (artigo 1º, inciso I e parágrafo único).

Preleciona em continuação, que a CF do Brasil não restringe o campo de competência do Congresso Nacional, conforme artigo 48 daquela, apenas permitindo ao Presidente da República "... expedir os decretos e regulamentos para sua (das leis) fiel execução" (art. 84, inciso IV).

Assim quanto à natureza do parâmetro normativo, exige-se LC; com respeito à natureza substancial ou formal trata-se de uma reserva absoluta do órgão originariamente competente (já que é proibida a delegação legislativa ao Presidente nos termos do disposto no artigo 68, § 1º); enquanto com relação ao âmbito material da atividade abrangida, impõe-se uma reserva total (conf. arts. 150, I, 5§, II, XXII, XXIV, XXXIV, XXXIX), e finalmente quanto aos tipos de atos da Administração a reserva se estende aos regulamentos (art. 84, IV).

Os atos do Presidente da República têm portanto que estar de acordo com a lei, não pode inovar, alterar ou suprimir.

Citando ROQUE CARRAZA, traz o autor sustentação para o seu discurso, assim se expressando:

" ... o regulamento, dentro da "pirâmide jurídica", está abaixo da lei. Logo, não pode nem abrogá-la, nem modificá-la. Deve, sim, submeter-se às disposições legais, inspirando-se em suas diretivas, sem as contrariar. Se infringir ou extrapolar a lei ser nulo". (Curso de Direito Constitucional Tributário, 2a. ed. São Paulo, 181)

Entendendo que a delegação estabelecida só poderia ser feita para explicitar a lei, nunca para ampliá-la, e repetindo posição que já manifestei em outros julgados, afasto a correção monetária sobre o mútuo exigida com base no mencionado Decreto.

Quanto aos autos reflexos, a empresa nada falou especificamente contra a Contribuição Social e o PIS/Repique.

A Recorrente tem por atividade a prestação de serviços. No julgamento do Recurso Extraordinário n.º 187.436-8/RS, o plenário do STF declarou a constitucionalidade dos dispositivos legais que majoraram as alíquotas do FINSOCIAL (Lei n.º 7.787/89, art. 7º; Lei n.º 7.894/89, art. 1º; e Lei n.º 8.147/90, art. 1º), com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços. Assim, não se aplica aqui a decisão prolatada no RE n.º 150.764-1/PE que, após esse novo pronunciamento do STF, passou a ser dirigida somente às empresas vendedoras de mercadorias ou de atividade mista (venda de mercadorias e prestação de serviços). Mantém-se o lançamento.

Quanto ao IR Fonte, o argumento trazido pela Recorrente não procede, porque, ao contrário do que ela afirma, o art. 36, parágrafo único, "a", da Lei

n.º 7.713/88 (que transcreve à fl. 492) não prevê hipótese não-pagamento do imposto, mas sim de tributação, pelo IR Fonte, de lucros distribuídos sem a incidência do ILL, porque gerados anteriormente àquele diploma legal.

Nem se alegue ainda com o disposto no artigo 35 da Lei 7713/88, declarado inconstitucional pelo RE. n.º 172.058-1, pois no caso está previsto contratualmente que o lucro será distribuído tão logo apurado (fls. 111).

Resta a questão da multa de ofício.

Após considerá-la "absurda e confiscatória", faz uma estranha afirmação de que *"não existe lei complementar regulando as penalidades aplicáveis aos impostos Estaduais"*.

Em seguida, em longa explanação, conclui que *"a lei penal tributária decorrente precisa ter redação clara e precisa no sentido de que, caracterizada a infração, deve ser prevista a sanção correspondente"*.

A exigência de lei complementar a que supostamente se refere a Recorrente é de pronto afastada pelo art. 97, V, do CTN que prevê que a lei (a referência é à lei ordinária) pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.

Quanto à segunda afirmação, o argumento é desprovido de objetividade: a Recorrente chega a referir que *"o art. 5º, XXXIX, da Constituição Federal diz que não há crime (infração tributária) sem lei anterior que o defina, nem pena (multa administrativa) sem prévia cominação legal"* o que, antes de amparar sua tese, desabona-a, porque a multa de ofício que lhe foi aplicada decorre de infração e de penalidade expressamente previstas na Lei nº 8.218/91, art. 4º, I (atualmente inscrita na Lei nº 9.430/96, art. 44, I, que reduziu a multa e, por isso, foi aplicada retroativamente pelo julgador singular).

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a exigência reclamado a título de correção monetária de balanço dos

mútuos após 01/91, o que se estende aos auto reflexos, por uma relação de causa e efeito, no que atingidos, mantido o mais.

É o meu voto.

Sala das Sessões (DF), em 26 de janeiro de 1999



CELSON ALVES FEITOSA

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 26 FEV 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 09 MAR 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL