



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10280.001123/2001-10
Recurso nº. : 141.455
Matéria : IRPJ E OUTRO – Ex: 1997
Recorrente : REBELO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E NAVEGAÇÃO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA DRJ – BELÉM - PA
Sessão de : 11 de novembro de 2005
Acórdão n.º : 101-95.280

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - IMPROCEDÊNCIA – É válido o auto de infração que cumpre os requisitos do art. 142 do CTN, c/c art. 10 do Decreto nº 70.235/72, maxime se parte, para a sua conclusão, dos registros contábeis da própria contribuinte, bem como de empresas com as quais mantém transações.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – INEXISTÊNCIA – O julgador administrativo não se vincula ao dever de responder, um a um, o feixe de argumentos postos pelo peticionário, desde que já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar a sua decisão sobre as matérias em litígio.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PERÍCIA – A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – IRPJ – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – Consoante jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, após o advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas é lançado na modalidade de lançamento por homologação e a decadência do direito de constituir crédito tributário rege-se pelo art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

IRPJ – ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPASSADOS NÃO DEDUTIBILIDADE – As despesas financeiras relativas a empréstimos repassados a empresas ligadas não se afiguram como necessárias (usuais e normais), sendo, pois, indedutíveis.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA
PIS/REPIQUE

Em se tratando de contribuição lançada com base nos mesmos fatos apurados no lançamento relativo ao Imposto de Renda, a exigência para sua cobrança é decorrente e, assim, a decisão

PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

de mérito prolatada no procedimento matriz constitui prejudgado na decisão do crédito tributário relativo à citada contribuição.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Havendo falta ou insuficiência no recolhimento do tributo, impõe-se a aplicação da multa de lançamento de ofício sobre o valor do imposto ou contribuição devido, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REBELO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E NAVEGAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos meses de janeiro a fevereiro de 1996, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabal, que deu provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 DEZ/2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO.

PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

RECURSO Nº. : 141.455
RECORRENTE : REBELO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E NAVEGAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

REBELO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E NAVEGAÇÃO LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 481/539) contra o Acórdão nº 1.702, de 06/11/2003 (fls. 452/477), proferido pela Egrégia 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém - PA, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de IRPJ, fls. 09 e PIS/Repique, fls. 88.

A exigência fiscal fundamentou-se na glosa de despesas financeiras consideradas não dedutíveis na apuração do lucro real. Os fatos referem-se ao ano-calendário de 1998.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou, tempestivamente a impugnação de fls. 103/148.

A egrégia turma de julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção parcial do lançamento, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

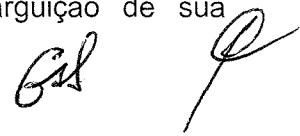
Ano-calendário: 1998

ENCARGOS FINANCEIROS. DESPESAS DESNECESSÁRIAS - São desnecessárias a atividade produtiva do sujeito passivo as despesas financeiras relativas aos juros proporcionalmente ao valor repassado às coligadas com juros menores.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Inexiste cerceamento do direito de defesa quando as peças da acusação fiscal contém todas as informações que permitem ao sujeito passivo o exercício do contraditório, quando da impugnação da exigência.

MULTA APLICÁVEL - A imposição da cobrança de multa decorre das leis em vigor que devem ser aplicadas pelos agentes públicos, sob pena de responsabilidade.

JUROS. TAXA SELIC - Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de sua inconstitucionalidade.



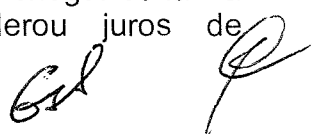
PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

PERÍCIA - Desnecessária a realização de perícia quando o processo encontra-se instruído com todos os elementos necessários à solução da lide.

Lançamento Procedente

Cientificada da decisão de primeiro grau em 26/01/2004, conforme AR às fls. 480, a contribuinte protocolou, no dia 25/02/2004, o recurso voluntário, no qual apresenta em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que ocorreu a decadência em relação aos meses de janeiro, fevereiro e março de 1996;
- b) que é nula a decisão de primeira instância, porque não acolheu o pedido de perícia formulado nos termos do inciso IV, artigo 16, do Decreto nº 70.235/72;
- c) que é nula a decisão de primeira instância pela falta de apreciação de todos os pontos apresentados na defesa inicial;
- d) que o auto de infração é nulo porque o enquadramento legal não condiz com as irregularidades apontadas. No caso, o artigo 195, I, do Regulamento do Imposto de Renda não manda tributar os rendimentos produzidos por empréstimos a coligadas, controladas e ligadas. Não há lei ordinária que determine a sua tributação, nem a glosa das despesas financeiras;
- e) que a decisão de primeira instância é nula porque o julgamento teve como base os artigos 322, 224, 318 e 242 do RIR, enquanto que o auto de infração não menciona tais dispositivos legais;
- f) que os empréstimos constantes do auto de infração decorreram da atividade normal de natureza comercial, emergentes de operações mercantis de compra e venda, prestação de serviços e aluguéis. As vendas são realizadas entre empresas ligadas. Nada as proíbe, são transações comerciais normais e correntes. Não pode haver glosa de despesas financeiras. Sem essas transações, as empresas prejudicar-se-iam. Não haveria outras empresas que lhes forneçam em melhores condições. Operações comerciais realizadas no cumprimento do estrito interesse comum entre as partes não podem ser inquinadas pela fiscalização como despesas desnecessárias. Se a mutuante não realizasse adiantamento para pagamento de fornecedoras, não haveria transação comercial, pela falta de capital de giro das fornecedoras ligadas. Nesse sentido, a recorrente reconheceu a correção monetária de 1% ao mês;
- g) que, de forma contrária ao que afirma a decisão recorrida, a empresa não efetuou empréstimos bancários no ano de 1996;
- h) que o auto de infração não corresponde à realidade. Caso fossem realizados os cálculos corretos, chegar-se-ia à conclusão de que a fiscalização considerou juros de



empréstimos a seu bel prazer, quando os empréstimos foram realizados à taxa de 1% ao mês, ou seja, 12% ao ano;

- i) que a fiscalização não comprovou que os adiantamentos de numerário não se destinaram a fornecimento de mercadorias, serviços, aluguéis e bens à recorrente;
- j) que a fiscalização considerou a totalidade das despesas financeiras. Se fosse o caso, deveriam ser considerados os encargos proporcionalmente aos valores repassados, e nunca a totalidade das despesas financeiras como glosa. Isto porque não seria justo desconsiderar os financiamentos a favor da própria recorrente;
- k) que a empresa assumiu as dívidas das coligadas em 28 de junho de 1996, portanto, seus efeitos não poderiam retroagir a janeiro e fevereiro de 1996;
- l) que o Acórdão nº 101-80.803, de 21/11/1990, decidiu que a conta-corrente relativa a operações entre coligadas não é, em si mesma, bastante para caracterizar negócio de mútuo. Os adiantamentos para realização de negócios não podem ser considerados mútuos. A recorrente realiza transações comerciais com as empresas ligadas. São realizações de serviços, compra e venda de mercadorias, empréstimos para compra de ativo e aluguéis. Os adiantamentos para realização das transações não podem ser computados como operações de mútuo, pois decorrem das condições do negócio, em que a compradora financia as operações mercantis, com o objetivo de implementação das transações. Sem esse aporte de recursos, os negócios tornar-se-iam inviáveis, por falta de capital de giro. São adiantamentos indispensáveis e necessários;
- m) que as operações eram necessárias e indispensáveis para realização dos negócios da recorrente, como é costume no mercado as compradoras ou beneficiárias realizarem aportes financeiros, para completar as transações mercantis. Sendo operações necessárias, as despesas pertinentes a tais transações são perfeitamente dedutíveis;
- n) que é ilegal a cobrança da multa de ofício de 75%;
- o) que é ilegal a cobrança dos juros moratórios com base na taxa SELIC.

Às fls. 708, o despacho da DRF em Belém - PA, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A recorrente suscita a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, tendo em vista que o acórdão recorrido deixou de apreciar argüição de inconstitucionalidade de norma legal.

Aponta ainda, omissões na decisão singular que ensejariam sua nulidade. Cita que o acórdão recorrido é nulo tendo em vista a falta de apreciação da argüição de ilegalidades e inconstitucionalidades da exigência por ofensa aos comandos da Constituição Federal e a dispositivos do CTN e da legislação ordinária.

Não identifico preterição do direito de defesa na decisão recorrida.

A Egrégia Turma Julgadora de primeiro grau registrou seu entendimento sobre a matéria de forma clara e objetiva. Não careceria, portanto, refutar cada um dos argumentos de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade do lançamento tributário. O voto condutor manifestou a convicção dos julgadores evidenciando a correta aplicação da legislação tributária no auto de infração impugnado.

A decisão proferida pela turma de julgamento está fundamentada e não é omissa acerca de matéria alguma levantada pela defendente. O julgador deve formar sua convicção sobre cada matéria e fundamentá-la por escrito. Não é obrigado a rebater, um a um, o feixe de argumentos suscitado pela defendente para cada uma das matérias. É o que diz trecho de ementa de julgado da Quarta Turma do Superior Tribunal de Justiça (RESP nº 31.915-RS):

O juiz não se vincula ao dever de responder a todas as considerações postas pelas partes, desde que já tenha encontrado, como na hipótese, motivo suficiente para embasar a sua decisão, não estando obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados e muito menos a responder a cada item de suas colocações.



PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

Com respeito às questões de inconstitucionalidades argüidas pela contribuinte, o Colegiado de primeira instância asseverou que o contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões acerca da violação de princípios constitucionais. Esse é o entendimento daquela turma e, portanto, deve ser respeitado, não existindo qualquer irregularidade ou mesmo omissão na sua manifestação.

Rejeito, sem mais delongas, a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau.

PERÍCIA

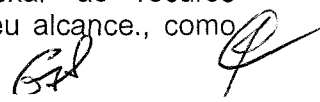
A perícia só se justifica quando o exame do fato litigioso não puder ser feito pelos meios ordinários de convencimento, dependendo de conhecimentos técnicos especializados. E não é esse o caso pois, tratando-se de glosa de despesas financeiras, consideradas não dedutíveis pelo Fisco, a apreciação da matéria independe de conhecimentos técnicos especializados, fazendo-se apenas com a prova de que tais fatos estão escriturados, os elementos constam dos autos e estão devidamente detalhados.

Caberia razão ao sujeito passivo, no caso da existência de dúvidas ou obscuridade nos autos, e que as peças processuais não fossem suficientes para elucidar os fatos, aí sim caberia a produção de prova pericial. A perícia deve limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, não podendo ser estendidas à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

Nesse sentido, Aurélio Pitanga Seixas em sua obra "A Prova Pericial no Processo Administrativo Fiscal", Dialética – Junho de 1995, em lúcida lição sobre a prova pericial, assim se expressa:

(...)

Para demonstrar (provar) que a verdadeira conduta tributável (fato gerador ocorrido ou fato imponible) é aquela representada em seus livros de contabilidade e declarações tributárias e, conseqüentemente, demonstrar (provar) o desacerto e o equívoco da representação do fato gerador escriturada pelo fiscal lançador deverá o contribuinte anexar ao recurso administrativo todos os meios de prova ao seu alcance., como

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page, below the text of the paragraph.

cópias de documentos representativos das operações comerciais, cópias dos registros contábeis, etc., etc.

Estes *meios de prova* anexados ao recurso administrativo fiscal pelo contribuinte podem produzir o efeito de convencer ou sensibilizar ou colocar em dúvida, a autoridade aplicadora da lei tributária, com competência legal para reexaminar o lançamento tributário, sobre a incorreta percepção que a autoridade lançadora teve sobre o fato gerador praticado.

A autoridade administrativa revisora, ao examinar os meios de prova apresentados pelo contribuinte, poderá ficar, desde logo, convencida do desacerto da percepção da realidade do fato gerador escriturada no lançamento tributário, julgando-se habilitada a substituir a percepção errada do fato gerador pela sua própria percepção, calcada nas provas apresentadas pelo contribuinte.

Se as provas apresentadas pelo contribuinte não comoverem a autoridade revisora, esta, naturalmente, ratificará ou homologará a percepção do fato gerador representada no lançamento tributário.

Como terceira hipótese, a autoridade revisora poderá ficar sensibilizada com as provas produzidas pelo recorrente, porém não se considerará suficientemente habilitada a ter uma correta *percepção* da realidade do fato gerador, necessitando da colaboração de um *perito* para esclarecimento pormenorizado da verdadeira realidade praticada pelo contribuinte.

O laudo ou documento firmado pelo contribuinte não é *meio de prova*, porém um *meio de percepção*, isto é, uma forma da autoridade aplicadora da lei tomar conhecimento, ou ter uma percepção, da realidade, através do parecer ou laudo, fornecido por um técnico, ou especialista na matéria fática em discussão, de sua inteira confiança.

Obedecendo o procedimento administrativo fiscal ao princípio *inquisitório*, já que a autoridade fiscal tem a função legal de agir, de ofício, para descobrir a verdade dos fatos com absoluta imparcialidade, pois nenhum interesse lhe assiste no exercício de sua competência legal, o *exame pericial* para um deslinde mais esclarecedor sobre a matéria fática, vai depender, exclusivamente, da necessidade que tenha a autoridade fiscal de aperfeiçoar a sua *percepção* sobre a *verdadeira realidade*, por diversas formas representada.

Conseqüentemente, não possui o contribuinte direito subjetivo à efetivação de exame pericial, devendo se sujeitar ao que for decidido pela autoridade administrativa, sem perder a oportunidade, como mencionado anteriormente, de apresentar, desde o início, todas as provas ao seu alcance para demonstrar a exatidão do seu comportamento.

Rejeito, portanto, o pedido de perícia, por ser desnecessário para o deslinde da questão.



PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A preliminar levantada pela recorrente de que o auto de infração seria nulo, tendo em vista que o enquadramento legal da autuação deu-se com base no artigo 195, inciso I, do RIR/94, não guarda pertinência com os fatos descritos no auto de infração e nenhum artigo do citado regulamento diz que há óbices ou condicionamentos para empréstimos à pessoas ligadas.

Tal afirmação, com a devida vênia, não tem nenhum cabimento, por qualquer ângulo que se pretenda analisá-la.

O artigo 195 e seu inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94), prevê:

Art. 195. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período-base:

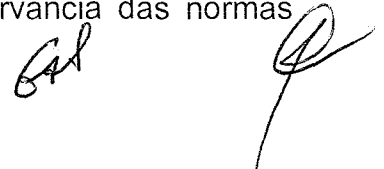
I – os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

A matéria em questão, como visto do relatório, diz respeito à glosa da diferença entre os encargos financeiros suportados pela recorrente, em razão da obtenção de empréstimos e financiamentos, e aqueles cobrados de empresas ligadas em razão da concessão de empréstimos (mútuos entre pessoas jurídicas ligadas), caracterizando-se a não necessidade dos mencionados encargos.

Constata-se que o enquadramento legal é pertinente à matéria objeto do lançamento de ofício, inexistindo qualquer irregularidade capaz de tornar nula a ação fiscal.

Repassando as peças processuais, encontra-se toda a documentação que embasou as irregularidades consignadas no lançamento, além dos dados extraídos dos fatos registrados na contabilidade da contribuinte.

Não tem qualquer fundamento a preliminar de nulidade suscitada na peça recursal, pois o lançamento foi realizado com a observância das normas



PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

processuais, estando os fatos perfeitamente descritos e o enquadramento legal em consonância com as irregularidades fiscais detectadas.

Inexiste nos autos qualquer motivo que dê justificativa para tornar nulo o procedimento fiscal. Outrossim, a jurisprudência consagrada neste Conselho de Contribuintes dispõe que a simples alegação de nulidade, sem a efetiva demonstração da irregularidade, não é suficiente para se considerar nula a exigência.

Além disso, verifica-se que as razões pelas quais se fundamenta o sujeito passivo não têm fundamento e o mesmo demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram o procedimento de ofício, ao se manifestar quanto ao mérito e contra a decisão monocrática, inexistindo, portanto, qualquer possibilidade de anulação do feito.

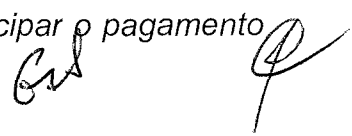
DECADÊNCIA

A recorrente levanta a preliminar de decadência ao período anterior a 23 de março de 1996, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em 23 de março de 2001.

Com efeito, o lançamento refere-se ao ano-calendário de 1996, tendo sido lavrados os autos de infração sob exame no mês de março de 2001.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeioou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa.

Com respeito ao prazo de decadência do direito ao lançamento de ofício nos tributos de lançamento por homologação, o ilustre tributarista Alberto Xavier, leciona em sua obra "Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário" (Forense, 1997, 2ª ed., p. 92-3), que as normas dos arts. 150, § 4º, e 173, do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente. São, isto sim, reciprocamente excludentes, pois o art. 150, § 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos *"cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento"*



PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

sem o seu prévio exame pela autoridade administrativa". Aduz, ainda, que o art. 173 aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Acréscita o citado mestre: "O artigo 150, § 4º, pressupõe um pagamento prévio – e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como dies a quo a data do pagamento, dado que este fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio – e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como dies a quo não a data de ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado".

Continua o autor: "Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo reduz esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o dies a quo não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas 'da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento'".

Nesse mesmo entendimento, destaca-se a decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, que cuida de Direito Público, no julgamento de embargos de divergência em RESP 101.407 – SP (DJ de 08/05/2000). Por maioria de votos, os ministros acolheram voto da lavra do eminente Min. ARI PARGENDLER, prolatando o acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIMENTO DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do



PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

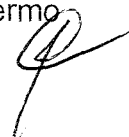
O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aquele tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e, portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo



PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, também, tem decidido que a partir do ano-calendário de 1992 os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucros forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.383/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, independentemente de pagamento dos tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês.

Entre outros acórdãos, pode ser citada a seguinte ementa:

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado. (Ac. 108-05.241, de 15/07/98)

Tendo em vista que a recorrente ofereceu seus resultados à tributação com base no lucro real mensal conforme informa a declaração de rendimentos em anexo, não restam dúvidas, pois, que está caracterizada a decadência com relação aos meses de janeiro e fevereiro de 1996.

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO DECORRENTE – PIS/REPIQUE



Nesse sentido, também deve ser acolhida a preliminar de decadência em relação dos demais lançamentos decorrentes, quais sejam, PIS e COFINS, porém, nesse caso, a decadência ocorreu em relação aos meses de janeiro a julho de 1999, tendo em vista que o fato gerador das citadas contribuições é mensal.

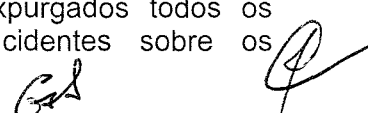
Pelo exposto, acolho a preliminar de decadência do IRPJ e da CSLL em relação ao primeiro e segundo trimestre de 1999, e quanto aos lançamentos decorrentes de PIS e COFINS, acolho a preliminar de decadência em relação aos meses de janeiro a julho de 1999, inclusive.

MÉRITO

Para melhor compreensão a respeito da matéria ora sob exame, necessário se faz transcrever parte da descrição das irregularidades contatadas pela fiscalização:

Valor correspondente à diferença entre os encargos financeiros pagos ou creditados pelo contribuinte, em razão da obtenção de empréstimos e financiamentos, e aqueles cobrados de empresas ligadas em razão da concessão de empréstimos e financiamentos, e aqueles cobrados de empresas ligadas em razão da concessão de empréstimos (mútos entre pessoas jurídicas ligadas), caracterizando-se a não necessidade dos mencionados encargos, devendo o seu valor ser adicionado ao lucro líquido de cada período, para efeito de apuração do lucro real. As parcelas não dedutíveis foram calculadas da seguinte forma:

- 1) Foram elencados os seguintes grupos de contas referentes à captação de recursos de curto e longo prazos: 213 – Financiamentos p/Capital de Giro; 214 – Financiamentos p/Imobilizações; 223 – Financiamentos p/Capital de Giro; 224 – Financiamentos p/Imobilizações; 227 – Débitos com Coligadas e Controladas; e 228 – Débitos com Interligadas.
- 2) Foram excluídas as contas que se referiam a contratos de financiamentos para imobilizações com interveniência de terceiras empresas, cujos valores contratados foram liberados diretamente para os fornecedores de bens.
- 3) Foram analisadas, também, as seguintes contas alusivas aos encargos financeiros incidentes sobre os recursos obtidos: 32401 – Juros s/Financiamentos; 32402 – Correção Monetária s/Financiamentos; 32403 – Juros s/Desconto de Duplicatas; 32408 – Variação Monetária Passiva – Coligadas; 32409 – Encargos Financeiros c/Bloqueada; 32411 – Variação Monetária Passiva; 32412 – Variação Cambial; e 32413 – Juros s/Empréstimos – Coligadas, tendo sido expurgados todos os lançamentos referentes aos encargos incidentes sobre os

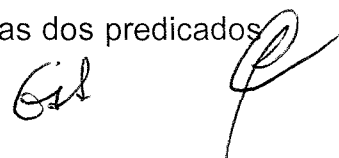


financiamentos relacionados no item "2", totalizando-se por mês, em seguida, os lançamentos remanescente.

- 4) (...).
- 5) No que tange à conta 22402 – Banco Brasil Conf. C96/00153-4, o contrato a ela vinculado refere-se a uma confissão e assunção cumulativa de dívidas, ou seja, a empresa reuniu em uma única conta gráfica diversas dívidas por ela contraídas anteriormente, as quais se encontravam em aberto, bem como assumiu, na mesma ocasião, dívidas de duas empresas ligadas (BELNAVE BELÉM NAVEGAÇÃO LTDA., e VOLANTE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.).
- 6) Considerando que apenas dois dos contratos acima referidos referem-se a financiamento que ensejaram o repasse dos recursos diretamente para fornecedores de bens, sendo, por conseguinte, excluídos da análise, as parcelas remanescentes foram consideradas para efeito de determinação dos encargos financeiros não dedutíveis.
- 7) Foram analisadas, ainda, as seguintes contas representativas de empréstimos concedidos a pessoas ligadas: 12204 – Créditos c/Diretores e Quotistas; 12205 – Créditos c/Interligadas; 12206 – Créditos c/Coligadas e Controladas; 12207 – Empréstimos Comp. s/Aquis; e 12208 – Créditos de Acionistas p/Aumento de Capital.
- 8) Da mesma forma, foram analisadas as seguintes contas referentes a receitas financeiras: 42108 – Variação Monetária Ativa – Coligadas; 42109 – Juros s/Empréstimos; 42110 – Variação Monetária Ativa e 42112 – Juros s/Empréstimos Coligadas.
- 9) Da análise mencionada nos itens 7 e 8 acima, resultou o "Demonstrativo da Taxa Média de Juros dos Empréstimos Concedidos a Pessoas Ligadas", o qual apresenta, em cada mês, o saldo médio dos empréstimos concedidos, as receitas financeiras contabilizadas e a taxa média de juros alusiva a estas receitas.
- 10) Concluindo a análise, comparou-se o valor dos encargos financeiros admissíveis, determinados a partir da taxa percentual média de juros apurada nos empréstimos concedidos a pessoa ligadas, com o total das despesas financeiras e variações monetárias passivas pagas ou creditadas pela empresa na obtenção de empréstimos e/ou financiamentos. O resultado desta comparação está demonstrado no "Demonstrativo dos Encargos Financeiros Não Dedutíveis".

A matéria sob exame limita-se ao exame a respeito da efetiva necessidade das despesas financeiras (juros e variação monetária passiva) que foram suportadas pela recorrente ao buscar recursos financeiros por meio de empréstimos e financiamentos junto ao mercado financeiro.

A norma legal é clara ao estabelece que somente são dedutíveis as despesas suportadas pela pessoa jurídica quando estejam revestidas dos predicados

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive 'G' followed by a vertical stroke. The second signature is a more complex, flowing cursive script.

PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

de usualidade e normalidade e que guardem uma relação com a atividade da empresa e com a manutenção da respectiva fonte produtora.

Em suas razões de defesa, alega a recorrente que são plenamente dedutíveis as despesas financeiras incorridas, pois teria contraído os empréstimos junto aos bancos para operacionalizar suas atividades. Contudo, do confronto com os elementos constantes dos autos, cujos quadros demonstrativos elaborados pela autoridade autuante espelham de forma contundente a realidade dos fatos.

Segundo a impugnante, os empréstimos arrolados pela fiscalização não foram repassados para as coligadas e interligadas. Obviamente que o argumento deve ser rechaçado porque se trataram de valores devidamente escriturados pela impugnante indicando os repasses.

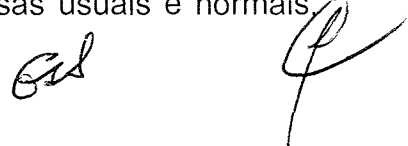
A Recorrente tomava recursos externos pagando juros reais de mercado e os repassava a empresas coligadas/interligadas cobrando, valores representativamente inferiores. Os juros por ela pagos sobre os financiamentos foram deduzidos como despesas financeiras.

A condição legal e inafastável para a dedutibilidade das despesas é que as mesmas se caracterizem como necessárias às atividades da empresa ou à manutenção da respectiva fonte produtora.

Não restam dúvidas que as despesas com financiamento de capital de giro, quando os recursos efetivamente ingressam no ativo da empresa e são utilizados para alavancar suas atividades, se caracterizam como necessárias e assim, dedutíveis.

Ressalte-se que apenas se identificam como capital de giro os recursos efetivamente aplicados na atividade da empresa, não se caracterizando como tal os recursos repassados a terceiros, ainda que obtidos através operações impropriamente designadas como financiamento de capital de giro.

Dessa forma, as despesas financeiras relativas a valores que são repassados a empresas ligadas não se afiguram como despesas usuais e normais, sendo, pois, indedutíveis na apuração do lucro real.



Com relação aos argumentos da interessada no sentido de que possuía contratos com as empresas ligadas e reconheceu a receita de juros de 1% ao mês, nos termos contratuais, não devem os mesmos ser acolhidos, pois registrou valores muito superiores a título de despesa financeira incidente sobre os valores captados no mercado financeiro.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é farta e cristalina no sentido de que os encargos financeiros sobre empréstimos repassados a pessoas ligadas não se enquadram como despesas dedutíveis:

“ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPASSADOS - Não são dedutíveis do lucro os encargos financeiros atinentes a empréstimos repassados a terceiros se não forem esses ônus ressarcidos ao repassador.” (Ac. 1º CC 103-12.493/92 e 103-13.446/93)

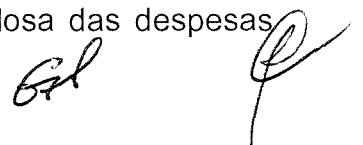
“ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPASSADOS - Se a empresa toma empréstimos junto a bancos e repassa os recursos a empresas interligadas, assumindo, sozinha, os encargos financeiros, é obvio que essas despesas, por ela suportadas, não são necessárias à manutenção da respectiva fonte produtora, inadmitindo-se sua dedutibilidade.” (Ac. 1º CC 103-7.611/86)

“ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMO REPASSADO - O pressuposto material da glosa de despesas financeiras no repasse de recursos sem rateio dos respectivos encargos é a caracterização dos repasses de numerário em si, que denunciam a captação de recursos, onerosamente, no mercado, para beneficiar terceiros para quem esses recursos são transferidos sem os encargos da captação.” (Ac. 1º CC 103-07.361/86 e 103-07.384/86)

“ENCARGOS FINANCEIROS E EMPRÉSTIMOS REPASSADOS - Considerando que o empréstimo obtido por uma empresa que o transfira a outra implica na obrigação do repasse das despesas financeiras correspondentes, será ato de mera liberalidade a não exigência do ônus pela empresa mutuante, pelo qual cabível o lançamento tributário relativo à glosa da despesa financeira.” (Ac. 1º CC 105-3.158/89)

“ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPASSADOS - Na apuração dos resultados da empresa somente são dedutíveis os encargos financeiros decorrentes de empréstimos indispensáveis à manutenção da fonte produtora. Entende-se como mera liberalidade o repasse, a terceiros, de valores sem cobrança dos correspondentes encargos.” (Ac. 1º CC102-29.855/95)

Diante do exposto, sou pela manutenção da glosa das despesas financeiras.



LANÇAMENTO DECORRENTE – PIS REPIQUE

Em se tratando de contribuição lançada com base nos mesmos fatos apurados no lançamento relativo ao Imposto de Renda, a exigência para sua cobrança é decorrente e, assim, a decisão de mérito prolatada no procedimento matriz constitui prejulgado na decisão do crédito tributário relativo à citada contribuição.

MULTA

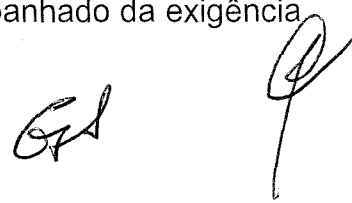
No que respeita a exigência da multa de ofício a que a recorrente considera incabível, encontra-se a mesma prevista e quantificada expressamente em lei, descabendo à autoridade administrativa deixar de aplicá-la quando ocorrida a infração nela tipificada ou atenuar-lhe os efeitos, sem expressa autorização legal nesse sentido. E isso porque a atividade administrativa é plenamente vinculada, consoante dispõe o Código Tributário Nacional, em seu parágrafo único do art. 142: *"A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

O artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

Como visto, todo e qualquer lançamento "ex officio" decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento do imposto deve ser acompanhado da exigência da multa.



PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

Ante o exposto, tendo a fiscalização apurado insuficiência no pagamento do imposto, caracterizada está a infração, e, sobre o valor do tributo ainda devido, é cabível a multa prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96.

A multa de lançamento de ofício não tem a natureza de confisco, sendo tão-somente uma sanção por ato ilícito, ou seja, por descumprimento da lei fiscal.

O confisco, como limitação ao poder de tributar do legislador ordinário, estabelecido na Constituição Federal, art. 150, IV, refere-se a tributo e não às penalidades por infrações que são distintos entre si, por definição legal.

JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC

Relativamente aos juros de mora lançados no auto de infração, correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:

O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:

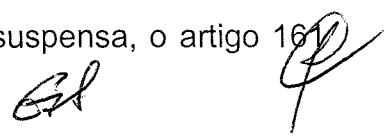
Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

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

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 05).

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

Desta forma, a possibilidade de lançamento do crédito tributário não estava suspensa e mesmo que a exigibilidade estivesse suspensa, o artigo 161



PROCESSO Nº. : 10280.001123/2001-10
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.280

do Código Tributário Nacional não dispensa a incidência dos juros de mora quando estabeleceu:

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

...

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

Como se vê, o Código Tributário Nacional só prevê a dispensa dos juros de mora na hipótese de pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito tributário.

Por conseguinte, conclui-se pelo correto procedimento adotado pela autoridade autuante, bem como pela autoridade julgadora de primeira instância.

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência em relação ao IRPJ e à contribuição para o PIS/Repique em relação aos meses de janeiro e fevereiro de 1996, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), 11 de novembro de 2005

PAULO ROBERTO CORTEZ

