

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10280.006,066/92-12
Recurso nº. : 110.888
Matéria: : IRPJ - Exerc. 1.990
Recorrente : ECN EMPREENDIMENTOS DO NORTE LTDA
Recorrida : DRF EM BELÉM (PA)
Sessão de : 07 DE JANEIRO DE 1998
Acórdão nº. : 108-04.868

IRPJ - PASSIVO NÃO COMPROVADO - EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS: O saldo da conta credora dos sócios, atualizado monetariamente até a data do balanço, não tipifica passivo não comprovado. Os suprimentos que deram origem ao crédito é que são passíveis de ser investigados, quanto à origem e efetividade da transferência, podendo evidenciar receitas omitidas.

IRPJ - INVESTIMENTOS DE CARÁTER CULTURAL: Comprovado que os investimentos foram efetivados até a data fixada para a entrega da declaração de rendimentos do exercício financeiro de 1.990, admitida a fruição dos benefícios fiscais retroativamente ao período de apuração de 1.989.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - DECISÃO/LANÇAMENTO - DECADÊNCIA: Quando admitida a possibilidade de aperfeiçoamento do lançamento através da decisão monocrática, esta deve ser notificada ao sujeito passivo dentro do prazo estabelecido para o lançamento original, sob pena de decadência, salvo se fundamentada em vício formal.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ECN EMPREENDIMENTOS DO NORTE LTDA,

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


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº : 10280.006066/92-12
Acórdão nº : 108-04.868



JOSE ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, JORGE EDUARDO GOUVÉA VIEIRA, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA.



Processo nº : 10280.006066/92-12
Acórdão nº : 108-04.868

Recurso nº : 110.888
Recorrente : ECN EMPREENDIMENTOS DO NORTE LTDA

RELATÓRIO

Contra a Recorrente foi lavrado o auto de infração de fls. 03/08, para exigência do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica (IRPJ), em razão de irregularidades apuradas pela fiscalização no exame das operações praticadas no período-base de 1.989, remanescentes em litígio a exigência sobre os seguintes fatos descritos às fls. 04/05, já suprimidos os exonerados em primeira instância:

“1 - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO:

Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação das obrigações aportadas nas contas empréstimos de sócios”

Valor tributável: período-base de 1.989 - exercício de 1.990

Empréstimo de sócios: NCZ 6.518.458,77

“2 - COMPENSAÇÃO/REDUÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO DE RENDA:

Redução indevida do Incentivo à Cultura, pela falta de comprovação do investimento em pessoa jurídica habilitada para tanto, assim como falta de apresentação do programa e projeto.

IRPJ reduzido indevidamente no período-base 1.989: Ncz\$ 22.395,00

“3 - DESP/CUSTO INDEDUTÍVEL (AJUSTE DO LUCRO REAL)

Exclusão indevida do lucro líquido para efeito de apuração do lucro real, por falta de comprovação de investimento em pessoa jurídica de caráter cultural ou artístico.”

Valor tributável: período-base de 1.989 - exerc. 90: Ncz\$ 140.000,00

Form

CJ

Após prorrogação regulamentar do prazo, o lançamento foi impugnado pela petição protocolizada em 08.10.92, em cujo arrazoado de fls. 30/35 a autuada aduziu as seguintes contrariedades, no tocante à matéria ainda em litígio:

a) que o saldo da conta corrente dos sócios existente no balanço de 31.12.89, no valor de Ncz\$ 6.518.458,77 (exatamente o tomado pela fiscalização) compõe-se de créditos dos dois sócios, sendo Ncz\$ 3.266.040,58 do sócio RICARDO FRANÇA GUIMARÃES, e Ncz\$ 3.252.418,19, do sócio GASTÃO D' AVILA DE MELO BRUN, juntando cópias das fichas de razões auxiliares em BTN para demonstrar a movimentação de cada uma dessas contas. Justificou a impugnante que a maior parte daquele saldo é representada pela variação monetária do BTN contabilizada no período, existindo unicamente três aportes financeiros: Ncz\$ 91.167,00 e Ncz\$ 80.000,00, em janeiro e julho/89 respectivamente, pelo sócio RICARDO FRANÇA GUIMARÃES, e Ncz\$ 110.000,00 em julho de 1.989, pelo sócio GASTÃO D'AVILA DE MELO BRUN, pelo que entende inexistir a alegada omissão de receita;

b) em relação ao investimento de caráter cultural, alegou que estava baseado na Lei 7.505/86 (Lei Sarney), dentro do limite legal, juntando documentos para atestar que a beneficiária do investimento preenchia os requisitos legais.

Remetidos os autos para pronunciamento da auditora autuante, pronunciou-se às fls. 87/90 no sentido de que os suprimentos mencionados pelos sócios não estavam comprovados, "nem a origem, nem o ingresso" (fl. 88), assim como compilou trechos dos PN-CST 398/70 e 164/71, para manifestar o seu entendimento de que a variação monetária passiva contabilizada a crédito da conta dos sócios deveria ser tributada nas pessoas físicas, como equiparadas a juros, porque não havia previsão legal para a isenção. Concluiu sua manifestação propondo a "manutenção do valor tributável a título de Passivo Fictício (...)" referente ao saldo de empréstimos atribuídos aos sócios" (fl. 89) e, no tocante ao incentivo à cultura, face aos documentos juntados, propôs o cancelamento da exigência relativa aos itens 2 e 3 do auto de infração.

Jom *Gd*

Sobreveio a decisão de primeiro grau, pela qual a Chefe da Divisão de Tributação da DRF/BELÉM (PA), no uso da competência que lhe foi delegada pelo titular daquela unidade, deliberou julgar procedente as exigências sobre os itens relatados, ao argumento de que o Passivo Fictício representado pela conta corrente dos sócios não havia sido comprovado, além da falta de amparo legal para a atualização monetária dos créditos dos sócios. Quanto ao item do incentivo à cultura, a despeito da proposta da autuante para a sua exclusão, argumentou a autoridade julgadora que os documentos de subscrição e integralização do investimento estão datados de 09.03.90 e 30.04.90, respectivamente, pelo que não poderiam legitimar exclusão da base tributável do ano de 1.989, sendo mantidas as exigências lançadas. A decisão datada de 30.11.93 está assim ementada:

"NORMAS GERAIS - EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS.

É legítimo o lançamento quando o contribuinte não comprova com documentação hábil o efetivo ingresso de remessa por parte de sócios".

Cientificada da decisão em 02.08.95 (A.R. de fl. 106, verso), apresentou a autuada recurso voluntário que foi protocolizado em 01.09.95, alegando no arrazoado de fls. 107/115 que os suprimentos dos sócios tem origem que pode ser comprovada, porém, "a fiscalização em momento algum questionou o ingresso destes recursos para a RECURRENTE" (fl. 109), entendendo que deveriam ser excluídos valores de suprimentos realizados antes de 1.989, em relação aos quais já estaria decaído o direito da Fazenda de investigá-los, uma vez que foi tornado todo o saldo existente em 31.12.89. Argumentou, ainda, que está equivocada a decisão, pois "*discute-se no auto a existência de passivos não comprovados, e não a dedutibilidade de variações monetárias passivas*" (fl. 110).

No tocante ao incentivo à cultura, atacou a decisão recorrida indicando que o art. 15 do Decreto nº 93.335, de 03.10.86, que regulamentou a Lei Sarney, com a alteração promovida pelo Decreto nº 95.485, de 14.12.87, passou a admitir a dedução retroativa de valores aplicados em doações, patrocínios e investimentos de caráter cultural,

Processo nº : 10280.006066/92-12
Acórdão nº : 108-04.868

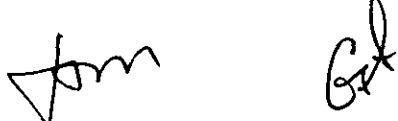
desde que realizados até a data fixada para a entrega da declaração de rendimentos, que foi o procedimento adotado pela Recorrente.

Questiona a Recorrente a aplicação da TRD como índice para cálculo dos juros de mora e, em arremate, contesta a não dedução da base de cálculo do IRPJ, dos tributos lançados por via reflexa, especialmente a Contribuição Social incidente sobre o Lucro (CSSL), as contribuições do PIS-Faturamento e do Finsocial, uma vez que, a seu ver, se devidos esses tributos, representam encargos dedutíveis.

À fl. 122 consta despacho do Presidente da E. 5a. Câmara, determinando a juntada de petição complementar ao recurso, pela qual a Recorrente traz aos autos cópias de folhas de seu Livro Diário, no intuito de demonstrar a natureza do questionado passivo fictício, argumentando que alguns daqueles suprimentos foram efetivados com vendas de veículos (caminhões), enquanto que o de julho de 1.989 representa pagamento parcial de fornecedor, efetuado com recurso dos próprios sócios.

À fl. 148 foi o Procurador da Fazenda Nacional cientificado da juntada dos novos documentos aos autos, inexistindo manifestação.

É o Relatório.

Two handwritten signatures are present. The first signature on the left appears to be "J. M." followed by a stylized surname. The second signature on the right appears to be "G. L." followed by a stylized surname.

V O T O

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Lamento que uma sucessão de equívocos, como a instaurada nestes autos a partir do lançamento de agosto/1.992, ainda esteja pendente de solução, no momento em que se acena com medidas drásticas de duvidosa legalidade, na busca da celeridade da cobrança do crédito tributário. Trabalhos como este legitimam, cada vez mais, a batalha dos sujeitos passivos na manutenção da ampla defesa no âmbito do processo administrativo, meio pelo qual se busca o controle interno de qualidade, ou o primeiro controle sobre a legitimidade dos atos administrativos. Não é crível que se queira agilidade, reduzindo prazos para prática de atos a cargo do sujeito passivo, quando a própria administração tributária não cobra seus créditos lançados, levando quase dois anos para intimar o contribuinte do conteúdo da decisão de primeiro grau, como no caso dos autos.

Mencionei uma sucessão de equívocos e ela começa no auto de infração, onde a auditora autuante fundamentou a exigência tributária do primeiro item numa autêntica contradição. Com efeito, acusou a existência de omissão de receitas configurada por "PASSIVO FICTÍCIO", que pressupõe a manutenção no balanço de obrigações já liquidadas (que não era o caso), para ato contínuo identificar que o valor assim tributado correspondia ao saldo da conta "EMPRÉSTIMO/SÓCIOS" em 31.12.89, que foi novamente rotulado de "PASSIVO NÃO COMPROVADO". É essa a descrição contida no auto de infração à fl. 04.

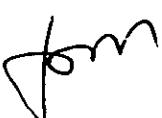
Jom *GJ*

Ora, se a tributação estava centrada no saldo da conta credora, representativa de empréstimo dos sócios, o Passivo estava identificado, impondo-se questionar a natureza e origem dos valores ingressados na sociedade, que redundaram nos citados créditos dos sócios. Assim, era prematuro afirmar que o Passivo não estava comprovado, ou que era fictício, posto que estava identificado na contabilidade e no balanço da empresa que aquele saldo representava crédito dos sócios, tanto que assim foi catalogado pela própria auditora fiscal.

Ante a demonstração da Impugnante de que os sócios realizaram apenas três suprimentos no ano de 1.989, e que a maior parte da movimentação ocorrida naquele ano era proveniente da contabilização de variação monetária calculada com base no BTN, novos equívocos se sucederam, resultando num completo redirecionamento dos fundamentos da exigência. Com efeito, opinou a autuante e homologou a DRF/Belém no seu *decisum* que os três suprimentos (Ncz\$ 281.167,00) não estavam comprovados, uma vez que "... o documento anexado não é suficiente para provar o ingresso de numerário" (fl. 103) e, no tocante à correção monetária, com apoio nos PN-CST 398/70 e 164/71, fundamentou que "... não existe amparo legal para esse procedimento" (fl. 103).

Desse novo enfoque resulta claro que a acusação inicial de omissão de receita por "Passivo Não Comprovado", ou "Passivo Fictício" (constam as duas figuras no auto), foi repensada para "Suprimentos Não Comprovados" e "Glosa de Variação Monetária", sem que o sujeito passivo tivesse sido questionado sobre essas matérias, numa total inversão dos procedimentos de auditoria fiscal. Todavia, insistiu a decisão que a exigência deveria ser mantida porque o passivo não estava comprovado.

Não foi diferente no tocante ao item da glosa do incentivo à cultura. A despeito da proposta da autuante para cancelamento da exigência lançada face aos documentos juntados, inovou a autoridade julgadora na sua decisão ao trazer novos fundamentos para manutenção, não mais se questionando sobre a falta de habilitação da beneficiária dos incentivos, mas sim a intempestividade dos mesmos no tocante ao ano de 1.989.



Já é possível extrair que a decisão de primeiro grau tem a natureza do verdadeiro lançamento, pelas alterações de critérios jurídicos que promoveu. Assim entendida, num esforço exegético, poder-se-ia salvá-la do vício da incompetência, posto que proferida pela autoridade que, à época (30.11.93), tinha a seu cargo o comando das duas atividades (lançamento e julgamento), em virtude de ainda não estar instalada a Delegacia de Julgamento criada pela Lei 8.748/93. Admitida a chamada "decisão-lançamento", deveriam os autos retornar à repartição de origem, para que o recurso interposto fosse analisado como impugnação, em respeito ao duplo grau de jurisdição.

Todavia, vejo que este esforço resulta totalmente em vão, visto que a sucessão de equívocos se completou com a adição de novos ingredientes, já que a questionada "decisão-lançamento", proferida em 30.11.93, só foi científica à empresa em **02.08.95** (fl. 106, verso), quase dois anos depois de prolatada.

Desse fato, outra consequência se apresenta como intransponível. Se a decisão tinha natureza de lançamento, como se pode concluir linhas atrás, esse lançamento só foi formalizado em **02.08.95**, com a indispensável ciência ao sujeito passivo. Naquela data, em **02.08.95**, já havia decaído o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao período-base de 1.989, quer se conte o prazo de 5 (cinco) anos na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - como entendo -, quer se adote a contagem a partir da data da entrega da declaração de rendimentos correspondente àquele período (20.05.90 - fl. 09).

Por todos os problemas aqui colocados, entendo que a solução do litígio requer apoio no princípio estampado no § 3º do art. 59 do Decreto 70.235/72, acrescido pela Lei 8.748/93, que desobriga a repetição de ato que resultaria sem utilidade, se o julgamento da exigência acena favoravelmente ao sujeito passivo. Inspirado nessa regra, é possível abdicar da nova decisão a ser proferida pela autoridade julgadora de origem para, dar por superada a supressão de instância, visto que há razões de mérito que também militam em benefício da autuada.

Com efeito, é descabida a glosa das deduções relativas ao investimento de caráter cultural, mantida ou lançada pela decisão recorrida, visto que havia expressa previsão legal autorizando o aproveitamento retroativo dos valores investidos até a data da entrega da declaração de rendimentos (art. 15 do Decreto nº 93.335/86, com a redação do Decreto nº 95.485/87).

Também é despropositada a acusação de omissão de receitas , unicamente com base no saldo da conta de Empréstimo de Sócios, existente em 31.12.89, no valor de Ncz\$ 6.518.458,00, do qual foi reduzido, a meu ver indevidamente, o valor atribuído à Contribuição Social lançada de ofício, resultando numa base tributável líquida de Ncz\$ 5.925.870,91, uma vez que, só a variação monetária contabilizada na referida conta representa Ncz\$ 6.237.291,00, valor que certamente não dá ensejo a qualquer presunção de omissão de receitas, e que é suficiente para superar o valor tributado. Mais, ainda, mesmo que a decisão-lançamento materializasse a glosa da variação monetária passiva, que não foi consumada, ainda assim impunha-se a sua não manutenção, face a sua natureza de equalização das demonstrações financeiras, o que determinou, inclusive, a sua integração aos preceitos da correção monetária de balanço.

Por todo o exposto, seja pelo mérito da matéria que compõe o lançamento original, seja pela decadência quando do seu aperfeiçoamento, declino meu VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em



JOSE ANTONIO MINATEL