



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011420/00-92
Recurso nº. : 129.585
Matéria: : IRPJ e CSLL- Anos-calendário 1995 e 1996
Recorrente : BANCO ECONÔMICO S/A – EM LIQUIDAÇÃO
EXTRAJUDICIAL
Recorrida : DRJ em Salvador – SP.
Sessão de : 06 de novembro de 2002
Acórdão nº. : 101-94.006

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE-REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - PRAZO PARA ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES- Comprovada nos autos a autorização, bem como o prazo suficiente para atender a exigência de apresentação de documentos, não procede a arguição de nulidade

DECADÊNCIA- O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. E a natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura imposto a pagar. Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade, ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte, ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento.

IRPJ - TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA - CORREÇÃO MONETÁRIA. A imunidade prevista no § 5º do art. 184 da Constituição Federal não alcança os títulos da dívida agrária em poder de terceiros (STF, RE 169.968, relator Ministro Mauricio Corrêa. *Informativo STF nº 164, de 27/09 a 01/10/99*).

PROVISÕES – Devem ser glosadas as despesas com provisões cuja dedutibilidade não está prevista na legislação ou cujas condições para dedutibilidade não estejam comprovadas.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS- LIMITAÇÃO. Se acordo com o art. 42 da Lei 8.981/95 a “trava” se aplica a partir de 01/01/95 e, em sendo assim, se a pessoa jurídica apurou lucro real mensal, o lucro líquido mensal apurado a partir de daquela data, ajustado pelas adições e exclusões, só poderia ser reduzido em até 30%.

12

Processo n.º 10580.011420/00-92
Acórdão n.º 101-94.006

CSLL: LANÇAMENTO DECORRENTE- Por se tratar de lançamento apoiado nos mesmos pressupostos fáticos, aplicam-se à CSLL as razões de decidir que orientaram a decisão do IRPJ.

JUROS DE MORA - SELIC- A incidência de juros de mora segundo a SELIC está prevista em lei, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicá-la.

MULTA DE OFÍCIO - PESSOA JURÍDICA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL- A questão da reclamação de multa das empresas em processo de liquidação extrajudicial diz respeito à fase de execução, não cabendo ao julgador declará-la indevida quando configurados os pressupostos legais para sua imposição.

Recurso provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO ECONÔMICO S/A – EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da matéria tributável as parcelas correspondentes a fatos geradores ocorridos até 31.11.95, alcançados que foram pela decadência. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral no item Limitação da Compensação (30%). Impedido de votar o Conselheiro Celso Alves Feitosa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PÉREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL e PAULO ROBERTO CORTEZ.

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

Recurso n.º : 129.585

Recorrente : BANCO ECONÔMICO S/A – EM LIQUIDAÇÃO
EXTRAJUDICIAL

RELATÓRIO

Contra Banco Econômico S/A – em liquidação extrajudicial foram lavrados os autos de infração de fls. 01/17 e 18/23, por meio dos quais estão sendo exigidos créditos tributários referentes ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) correspondentes aos anos-calendário de 1995 e 1996, compreendendo, além dos tributos, juros de mora e multa por lançamento de ofício.

I-Autos de Infração

De acordo com a descrição dos fatos constantes do auto de infração do IRPJ, do qual o da CSLL é considerado decorrente, quatro foram as infrações que deram causa a exigência, a saber:

I.1- Provisões indedutíveis: Valores relativos a despesas e outros provisionamentos não dedutíveis, apurados conforme itens 23 e 24 do Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do auto de infração, e que abrange fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a março, junho a dezembro de 1995.

I.2- Adições não computadas na apuração do lucro real: Valores relativos aos excessos da provisão para devedores duvidosos computados nos meses de março e junho de 1995 e não adicionados para fins de apuração do lucro real, apurados conforme itens 2 a 11 do Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do auto de infração.

I.3- Exclusões indevidas: Redução indevida do lucro real, relativamente às receitas de correção monetária de Títulos da Dívida Agrária – TDA, apuradas conforme itens 12 a 23 do Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do auto de infração e que abrange fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 1995 e dezembro de 1996.

I.4- Exclusão indevida de provisão para devedores duvidosos: Exclusão indevida do Lucro Real da parcela correspondente ao mês de janeiro de 1995, no

Processo n.º 10580.011420/00-92
Acórdão n.º 101-94.006

valor de R\$ 6.756.021,86, conforme descrito nos 9 a 11 do Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do auto de infração.

II- Termo de Verificação Fiscal

As infrações acima identificadas estão assim esclarecidas no Termo de Verificação Fiscal de fls 35 a 48 :

II.1-Infração 1:

O contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativos de cálculo de provisões escrituradas em quatro contas (8.1.8.30.10-3, 8.1.8.30.12-7, 8.1.8.30.80-4 e 8.1.8.30.99-00), tendo se limitado a descrever, insuficientemente, alguns valores provisionados à primeira e a descrever genericamente algumas provisões para os demais lançamentos. O Fisco considerou não comprovada a dedutibilidade das provisões e glosou-as, conforme demonstrativo III (fl. 47), excluídas as que previamente foram oferecidas à tributação. Por não encontrarem amparo na legislação, foram glosadas provisões para desvalorização de debêntures emitidas pelas empresas Prisma, Scena e Matarazzo e a provisão para cobertura de passivo a descoberto na Agência Cayman.

II.2-Infrações 2 e 4:

O contribuinte contabilizou expressivos valores para a provisão, deixando de adicionar ao lucro líquido a parcela não dedutível. Os mapas de apuração da provisão apresentados pela Fiscalizada evidenciam ter ela adotado método diverso do preconizado no art. 43, § 3º, da Lei 8.981/95. Os autuantes procederam a novo cálculo, conforme demonstrativo I (fl. 45), compararam o saldo provisionado com o limite permitido pela legislação e verificaram que, para efeito de apuração do lucro real, foi excluído indevidamente do lucro líquido, em janeiro de 1995, R\$ 6.756.021,86, e não foram adicionadas as parcelas indedutíveis verificadas nos meses de março e junho , nos valores de, respectivamente, R\$ 20.008.896,05 e R\$ 6.756.021,66.

II.3- Infração 3:

A empresa excluiu do lucro líquido a receita de correção monetária sobre Títulos da Dívida Agrária, a despeito de, por sua própria natureza de instituição financeira, ser improvável a respectiva detenção a título de credor originário. Uma vez que, intimada, não apresentou esclarecimentos, concluiu a fiscalização que a fiscalizada detinha os títulos na condição de investidor, o que

Processo n.º 10580.011420/00-92
Acórdão n.º 101-94.006

afasta a incidência do art. 184 , § 5º, da Constituição Federal. A fiscalização glosou a exclusão, sintetizando os ajustes no demonstrativo IV (fls. 48).

III- Impugnação

III.1- Preliminares:

Em impugnação tempestiva, instruída com parecer do consultor Roberto Silveira de Moraes, a empresa suscita preliminares de nulidade dos autos de infração por reexame em relação a um mesmo exercício, sem autorização superior, por cerceamento de defesa tendo em vista o prazo de quatro dias úteis para atendimento de intimações, contrariando o art. 385, § 3º, do RIR/99, que estabelece prazo de 20 dias. Suscita, ainda, preliminar de decadência em relação aos fatos ocorridos até novembro de 1995, tendo em vista que o auto de infração consumou-se em 22 de dezembro de 2000.

III.2- Compensação de prejuízos:

Quanto à exigência formalizada, alega, inicialmente, que o limite de 30% para compensação de prejuízo fiscal aplica-se a partir do ano-calendário seguinte ao da sua ocorrência, e não no próprio ano calendário de sua formação, e que o demonstrativo II elaborado pela fiscalização apresenta várias inconsistências, que identifica.

Passando às infrações de que é acusada, articula, em síntese, as seguintes razões de defesa:

III.3- PDD

Alega que, no Termo de Verificação, o fisco afirma que: (a) o banco apropriou despesas menores que as permitidas pela lei fiscal (utilizou o percentual de 1,17%, quando o correto seria 1,65%), o que implica ter apresentado prejuízos fiscais inferiores aos reais; (b) o valor que está sendo exigido em janeiro de 1995 já fora adicionado ao lucro líquido do exercício para determinação do lucro real de dezembro de 1994, já que incluído nos R\$ 29.594.000,00. Diz, ainda, que o fisco faz confusão entre o saldo da provisão e a despesa com constituição de PDD, e que as despesas com a constituição indevida em um período e nele adicionadas devem ser excluídas, corrigidas monetariamente, no período seguinte, quando da reversão, sob pena de dupla tributação. E em nenhum momento o Fisco buscou a reconstituição dos períodos envolvidos na ação fiscal, tendo ignorado todos os

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

valores a que a empresa legalmente fazia jus, mas equivocadamente deixou de utilizar.

III.4- Exclusão da correção monetária sobre Títulos da Dívida Agrária.

A atividade operacional da empresa equipara os Títulos da Dívida Agrária a mercadoria. Assim, não tem sentido a exigência de atualização monetária dos títulos, mesmo porque, quando da realização, a diferença entre o valor de venda o valor de custo, sem atualização monetária, é apropriada ao resultado do exercício. Assim, se reflexo fiscal houvesse, seria mera postergação no pagamento de tributos. E quanto à CSLL, carece de previsão legal a adição da correção para determinação da sua base de cálculo.

III.5- Provisões indedutíveis-

Diz que o Termo de Verificação acusa ter ocorrido distribuição disfarçada de lucros, conforme previsto no art. 432, II, do RIR/94, tendo em vista que as ações, emitidas e pertencentes a diferentes pessoas ligadas, foram adquiridas por valor notoriamente superior ao de mercado. Além de não ter demonstrado o efetivo valor e mercado, o que por si só invalida o procedimento, a tributação deve ser no momento e no valor previsto na lei, consolidado no art. 436 e inciso II do RIR/94, ou seja, quando houvesse a baixa do bem, e deveria dirigir-se contra o beneficiário.

Afirma, que as glosas eleitas pelo fisco referem-se a provisões absolutamente necessárias para adequação dos saldos aos valores reais, sendo certo que as perdas efetivamente ocorreram em períodos subseqüentes, quando deixaram de ser apropriadas ao resultado do exercício. Se reflexo fiscal existe, caberia ao fisco a recomposição dos resultados dos períodos envolvidos. Acrescenta que a pretensão não tem amparo legal, e que a falta de prova reclamada, além de não ter acontecido, deve ser considerada ao prazo de 4 dias úteis fornecidos pelo Fisco para sua apresentação.

III.6- Juros de mora

Alega ser ilegítima a incidência de juros de mora segundo a TR ou a SELIC, dada sua natureza remuneratória, e não indenizatória, mencionando jurisprudência do DTJ nesse sentido.



Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

III.7- Multa

Salienta que, estando a empresa sob regime de liquidação extrajudicial, não cabe a incidência de juros ou multa de qualquer espécie, conforme artigos 18, alínea "f", e 34, da Lei 6.024/74 e 23 da Lei de Falência, e, ainda, conforme sumulado pelo STJ (Súmulas 192 e 565).

IV- Decisão de Primeira Instância

IV.1- Preliminares

A autoridade julgadora de primeira instância rejeitou as preliminares aos seguintes fundamentos:

(a) A autorização para a fiscalização se encontra à fl. 62, indicando o tributo e o período de referência, e a lei não exige que se especifique a matéria.

(b) O fato de a autoridade fiscal solicitar informações em prazo inferior a 20 dias não causa nulidade quando se verifica que foi dado tempo suficiente à resposta, e no caso, computando-se as reintimações, na prática, o contribuinte respondeu em mais de 20 dias. Por outro lado, não consta nos autos qualquer pedido de prorrogação que não tenha sido autorizado pelo fisco. Finalmente, até o termo final para apresentar a impugnação, o contribuinte poderia ter juntado novos documentos e esclarecimentos, ou requerer sua juntada posterior, o que não ocorreu.

(c) Somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, pelo pagamento, e assim, a decadência, no caso, se rege pelo art. 173, I, do CTN. Como o lançamento completou-se em 22/12/2000, e se refere a fatos geradores ocorridos em 1995 e 1996, não ocorreu a decadência, que só se daria em 01/01/2002

IV.2-Mérito

Aos argumentos de mérito trazidos pelo Banco, contra-argumenta a autoridade:

IV.2.1- Quanto à PDD:

Não há discussão em relação à base de cálculo da provisão, pois o fisco utilizou-se dos valores informados pela própria empresa. A provisão não se confunde com despesa, sendo a primeira uma conta redutora de ativo e a segunda o lançamento, em conta de resultado, da contrapartida necessária à formação da provisão. A legislação fiscal centra seu foco na despesa, limitando a dedutibilidade



Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

ao montante necessário para tornar a provisão suficiente para absorver as futuras perdas.

O demonstrativo I está irrepreensível, tendo o fisco partido do montante de créditos informados pelo contribuinte e aplicado o percentual apurado conforme § 4º do art. 43 da Lei 8.981/95, chegando ao valor da provisão máxima permitida em cada mês, valor esse transportado para o demonstrativo II. Em seguida foi comparado o valor máximo da provisão admitida com o saldo contábil da provisão. Nos meses em que o saldo contábil é inferior ao limite fiscal da PDD, toda a despesa registrada foi considerada dedutível, porém quando o saldo foi superior ao limite máximo da PDD admitida, a diferença foi considerada parcela indedutível, adicionada ao lucro líquido para apuração do lucro real.

Equívocou-se a empresa e o parecer em que se apóia, pois considerou que o produto do montante dos créditos pelo percentual de 1,65% resultaria no limite mensal de despesa de PDD. Tal produto representa o valor máximo da provisão em cada mês. O equívoco deve ter ocorrido pelo fato de a impugnante e seu consultor considerarem que o saldo da provisão de um período não é transportado para o período seguinte. A provisão é uma conta redutora de ativo, e não uma conta transitória, e a base de cálculo de seu limite máximo leva em conta todos os crédito existentes no período, e não somente os resultantes de operações realizadas naquele exercício. A cada período verifica-se o saldo existente da provisão – que pode ter sido diminuído pelo lançamento de prejuízos realizados no recebimento créditos – e calcula-se o limite máximo da provisão, tomando-se por base o montante dos créditos existentes no fim do período. O total da despesa dedutível será aquele necessário para tornar o saldo da provisão – partindo do saldo já existente – igual ao limite estabelecido em lei. A impugnante e o parecer incidiram em erro ao considerar o produto do montante dos créditos pelo percentual de 1,65% como limite para despesa de PDD do mês.

Está correto o procedimento fiscal ao não efetuar alterações de ofício nos meses em que a PDD não foi contabilizada em valor superior ao limite legal, tendo em vista que a lei estabelece um limite máximo, e não um limite mínimo. Os contribuintes têm a faculdade de deduzir, como despesa, o montante necessário a levar o saldo da PDD ao limite máximo, mas não estão obrigados a contabilizar esse máximo dedutível, não podendo a fiscalização, por sua própria vontade, e sem

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

amparo legal, efetuar essa dedução. Além disso, a questão não é de postergação, pois a dedutibilidade é verificada no período-base em que se contabiliza a despesa. Se a despesa indedutível não foi adicionada à base de cálculo do IRPJ, o que houve foi redução indevida do lucro real naquele período, e não postergação de imposto.

A PDD influi no resultado no instante de sua constituição, e não apenas quando da sua reversão. Da mesma forma, é incorreto afirmar que o valor adicionado num período-base deva ser excluído no período seguinte. O excesso de PDD é adicionado não por pertencer a outro período-base, mas sim por ser indedutível.

Procede o lançamento formalizado no item 04 do auto de infração, pois não há fundamento legal para o contribuinte controlar o excesso de PDD na parte B do LALUR, nem para excluí-lo, como fez em janeiro de 95. Procede, também o lançamento formalizado no item 02, pois em março e junho de 95 o contribuinte constituiu a PDD em valor superior ao limite estabelecido no art. 43, § 4º da Lei 8.981/95, registrando despesas em montante superior ao dedutível.

IV.2.2- Quanto à correção monetária os TDA.

O § 5º do art. 184 da Constituição Federal só alcança a pessoa originariamente desapropriada, não favorecendo terceiros. Não procede o argumento de que os títulos se equiparam a mercadoria, pois de qualquer forma a correção deveria ter sido reconhecida como variação monetária ativa, conforme art. 320 do RIR/94. Tanto que o contribuinte a registrou como receita, mas excluiu-a do lucro líquido na apuração do lucro real. Não há que se falar em postergação, pois a correção é apropriada pelo regime de competência, e não tendo havido recolhimento tempestivo nem posterior dos tributos, não se trata de postergação, mas de falta de recolhimento,

IV.2.3- Quanto às provisões injustificadas/indedutíveis.

Conforme itens 24 a 33 do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização glosou provisões porque o contribuinte, intimado, não discriminou as despesas lançadas às respectivas contas, bem como provisões para desvalorização de debêntures emitidas pelas empresas Prisma, Scena e Matarazzo e provisão para cobertura de passivo a descoberto na Agência Cayman, por falta de amparo legal. O argumento de que a falta de apresentação de documentos deu-se pela falta de prazo não se justifica, pois, conforme já abordado na preliminar, além de, na prática,

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

o contribuinte ter tido mais de 20 dias para atendimento das intimações na maioria dos casos, não o fez durante todo o prazo de impugnação e sequer requereu sua juntada posterior. O argumento de que falta sentido prático às glosas, pois a única consequência seria mudar o ano dos prejuízos, de 1995 para 1996, não tem relevância, pois a tributação rege-se pela legalidade, e não pela praticidade. Quanto às provisões para desvalorização de debêntures, o ajuste foi feito apenas com base no fato de a operação não ter sido coberta pelas garantias normais, não tendo havido a necessária avaliação a valor de mercado. A perda com a dependência no exterior só pode ser deduzida se confirmada como permanente, e embora a empresa alegue que o Banco Central reconheceu a perda como permanente, não foi juntado documento comprobatório desta alegação, o que inviabiliza a aplicação do art. 374 do RIR/94. As provisões para perdas trabalhistas são válidas para refletir a situação patrimonial da empresa, mas não se encontram entre as provisões dedutíveis,

Nos itens 16 a 23 do TVF a fiscalização relata que o Banco Econômico, em 11/08/95, adquiriu em balcão ações de empresas pertencentes ao Grupo Econômico pelo valor unitário de R\$105,25, mas como a Bolsa de Valores do Estado da Bahia informou que as ações estavam cotadas a R\$92,00, constituiu uma provisão pela diferença, ajustando o valor das ações, oferecendo à tributação a despesa correspondente. Uma vez que as ações não tinham aceitação no mercado, e que o valor informado pela Bolsa fora obtido por negociações através da Econômico Corretora, nessa mesma data – 11/08/95- foi feita nova provisão, para ajuste ao valor patrimonial de R\$75,00 por ação, sendo que a diferença provisionada (R\$ 22.282.735,44) não foi adicionada ao lucro líquido para efeito de apurar o lucro real. Embora no TVF o fiscal faça referência à distribuição disfarçada de lucros, não foi essa a base da tributação, tendo sido considerada indedutíveis as despesas por desnecessárias.

IV.2.4-Compensação de prejuízos fiscais.

Tendo a empresa eleito o período-base mensal na declaração de rendimentos, a opção torna-se definitiva, aplicando-se também à compensação de prejuízos e de base de cálculo negativa da CSL, e a sistemática passa a reger inclusive eventuais levantamentos realizado de ofício pela fiscalização.

IV.2.5-Juros de mora

Processo n.º 10580.011420/00-92
Acórdão n.º 101-94.006

O CTN não limita a taxa de juros a 1%, mas a fixa para o caso de silêncio da lei. O art. 192 da Constituição não é auto-aplicável. Não pode haver extensão de corrente jurisprudencial à esfera administrativa, e a aplicação da taxa SELIC está prevista em lei.

IV.2.6- Multa de Ofício

A legislação mencionada pela Requerente, quanto ao óbice a reclamação de multas administrativas no processo falimentar ou de liquidação extrajudicial, não impede que o crédito a elas correspondente seja constituído, sendo a fase de habilitação e cobrança uma etapa posterior e independente desta.

V- Recurso

Inconformada, a empresa recorreu a este Conselho, reeditando as preliminares, inclusive a de mérito (decadência). Quanto ao mérito propriamente dito, alega, em síntese:

V-1- PDD

O fisco adicionou ao lucro real valores integrantes da provisão, que é conta de ativo, que não afeta o lucro líquido. O verdadeiro reflexo somente poderia ser apurado com a reconstituição do resultado de cada período-base, constituindo-se a provisão em um período-base e revertendo-se o saldo da conta de PDD no período seguinte, para apurar-se se verdadeiramente ocorreu falta ou insuficiência de pagamento ou mera postergação.

V.2- Compensação de prejuízos

Não existe limite legal mensal à compensação integral dos prejuízos apurados nos períodos-base mensais, tendo se equivocado o julgador singular ao interpretar dos artigos 42 e 58 da Lei 8.981/95. O art. 16 da Lei 9.065 estabelece restrição tão somente aos prejuízos fiscais apurados a partir do encerramento do ano-calendário de 1995. O art. 15 da Lei 9.065, ao estabelecer que “a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994”, necessariamente diz que o início da restrição diz respeito a 01/01/96. Além disso, a constitucionalidade da restrição à compensação de prejuízos deve ser refutada porque: (a) para o ano de 1995 é inaplicável, pelo princípio da anterioridade (a lei só foi publicada em 02/01/96); (b) é vedado alterar o conceito de lucro, que reclama acréscimo patrimonial; (c) normas tributárias não podem alterar conceitos do direito

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

privado; (d) a proibição equipara-se à instituição de empréstimo compulsório; (e) a majoração de tributo só pode ocorrer por lei complementar.

V.3- Distribuição disfarçada de lucros- Glosa com provisões indedutíveis

A fragilidade da acusação de distribuição disfarçada de lucros é de tal ordem que a decisão atacada, numa desesperada tentativa de salvar o lançamento, cuidou de mudar a imputação. O argumento da decisão de que a alegação da ocorrência de DDL foi utilizada pelo fisco apenas para reforçar o carácter de indedutibilidade das referidas despesas chega a ser ofensivo, pois incapaz de convencer o maior neófito em matéria tributária. A inversão não pode ser aceita, pois equivaleria a mudar o lançamento.

V-4- Títulos da Dívida Agrária

A decisão não cuidou devidamente da questão posta no sentido de que, mesmo que infração tenha ocorrido, o tratamento deve ser de postergação. Afirma o julgador que, não tendo havido recolhimento tempestivo ou mesmo posterior dos tributos incidentes, o caso é de redução indevida do lucro real, e não de postergação. A questão é que se foram contabilizadas as operações, a prova é do fisco, e não do contribuinte. Reitera a alegação de postergação e reinvoca a jurisprudência citada na impugnação.

V.5- Despesas com provisões não justificadas/inDEDUTÍVEIS

Em que pese a reclamação por documentos. É a própria decisão que afirma sua existência nos autos, ao referir-se aos demonstrativos instruídos com documentos internos do Banco Econômico e aos documentos juntados por seu consultor, considerados inservíveis. Dizer que os documentos são inservíveis sem demonstrar o porquê, equivale a decisão nula. Os papéis internos do Banco são documentos, como documentos internos são representados pelo livro diário, caixa e razão. Reitera as alegações da impugnação de que as glosas eleitas pelo fisco referem-se a provisões absolutamente necessárias para adequação dos saldos aos valores reais, sendo certo que as perdas efetivamente ocorreram em períodos subseqüentes, quando deixaram de ser apropriadas ao resultado do exercício e que, se reflexo fiscal existe, seria apenas postergação, cabendo ao fisco a recomposição dos resultados dos períodos envolvidos.



Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

V.6- Juros de mora segundo a SELIC

Reitera as alegações de defesa, transcreve doutrina de Fábio A. Junqueira de Carvalho e Maria Inês Caldeira da Silva e a ementa de acórdão do STJ AERESP 133590/PR(2000/0024496-1) Relator Min. José Delgado.

V.7- Multa de ofício

Reitera as argumentações trazidas com a impugnação.

V.8- CSLL

Por se tratar de lançamento conseqüente, a ele estende as razões articuladas para o IRPJ. Aduz, quanto aos títulos da Dívida Agrária, não haver provisão legal para adição da respectiva correção ao lucro líquido, para apuração da base de cálculo.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e foi encaminhado a este Conselho porque garantido por contrato de fiança. Dele conheço .

Como bem analisado pela decisão de primeira instância, cujas razões de decidir adoto, não merecem acolhida as alegações de nulidade dos autos de infração por descumprimento de requisito formal e por cerceamento de defesa. Rejeito as preliminares.

Discordo, todavia, da digna autoridade recorrida quanto à preliminar de decadência.

Como tenho reiteradas vezes me manifestado, não acato a posição dos que entendem que, se não houver pagamento, o lançamento deixa de ser “por homologação”. O artigo 150 do CTN dispõe que :

“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre **quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever** de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º- Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.....”

Considero que o lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. E a natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura 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 define se o lançamento é por declaração ou homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento .

O CTN prevê três modalidades de lançamento : por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

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.

Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude e simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra o seguinte:

A legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:

- a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue do lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art.147): ou
- b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).

No caso da letra **a** (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, p. único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos caso de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

No caso da letra **b** (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, inc. V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento.

No presente caso, tendo o lançamento se aperfeiçoado em 22/12/2000, já se encontravam alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos até novembro de 1995.

Acolho, pois a preliminar de decadência suscitada .

Extinto parte do crédito pela decadência, fica o litígio restrito às seguintes parcelas do auto de infração:

1- Provisões indedutíveis: Valor relativo a despesas e outros provisionamentos não dedutíveis, apurados conforme itens 23 e 24 do Termo de Verificação Fiscal

31/12/95R\$ 41.149.279,02

3- Exclusões indevidas: Redução indevida do lucro real, relativamente às receitas de correção monetária de Títulos da Dívida Agrária – TDA, apuradas conforme itens 12 a 23 do Termo de Verificação Fiscal

31/12/95.....R\$ 933.883,58

31/12/96.....R\$ 7.601.437,88

Conforme se verifica no demonstrativo III, fl. 47, a parcela de provisões indedutíveis correspondente a 12/95 é composta de R\$ 13.563.922,65, conta 8.1.8.30.10-3- (provisão para desvalorização de títulos livres) e R\$ 27.585.356,27, conta 8.1.8.30.80-4 (provisão para perdas em dependência no exterior).

Inicialmente, diga-se que os questionamentos abordados na peça recursal e referidos no relatório no item V.1 (Distribuição disfarçada de lucros- Glosa com provisões indedutíveis) referem-se a parcela de provisão constituída em 11/08/95, no valor de R\$ 22.286.735,44, e que está alcançada pela decadência, deixando, por isso, de ser apreciadas as razões de mérito sobre ela levantadas.

As demais parcelas glosadas se referem a provisão para desvalorização de títulos livres (R\$ 13.563.922,65, conta 8.1.8.30.10-3) e provisão para perdas em dependência no exterior (R\$ 27.585.356,27, conta 8.1.8.30.80-4), para as quais não há previsão de dedutibilidade na legislação.

Em relação à provisão para desvalorização de títulos livres, apresentou a empresa os demonstrativos de fls. 857 a 860, elaborado pelo Sistema

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

de Contabilidade do Banco, onde evidencia a posição das ações, comparando o valor de aquisição com o de mercado. A despesa com constituição de provisão no mês de dezembro de 95 (R\$13.563.922,65) corresponde à complementação sobre o saldo da provisão constituída em novembro de 95. Alega a Recorrente que os papéis internos do Banco são documentos, como documentos internos são representados pelo livro diário, caixa e razão e que os documentos não podem ser taxados de inservíveis sem que se demonstre o porquê.

A esse respeito, diga-se que documentos produzidos internamente não constituem, de fato, meios de prova. Da mesma forma, a escrituração contida nos livros Diário, Caixa e Razão só faz prova em favor do contribuinte se apoiada em documentos hábeis para comprovar os fatos.

De acordo com o art. 60 da Lei 4.506/64, podem ser registradas com custo ou despesa operacional as importâncias necessárias à formação de provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, nos casos em que o ajuste é determinado por lei. O art. 183. inc. I, da Lei 6.404/76 determina que, no o balanço, quaisquer valores mobiliários não classificados como investimentos, serão avaliados pelo custo de aquisição ou pelo valor do mercado, se este for menor, e feitas as provisões adequadas para ajustá-lo ao valor provável de realização. Portanto, a provisão, desde que comprovado o valor de mercado, seria dedutível. Ocorre que os “documentos” internos apresentados apenas demonstram como foi apurada a provisão, sem comprovar seu valor de mercado, não tendo o condão de legitimar a dedução da despesa. O demonstrativo de fl. 859 evidencia que o complemento da provisão efetivado em novembro de 1995 se relaciona com as ações das empresas Editora Nova Fronteira, Eletropaulo, Usiminas, Jarí Celulose S/A e Empreendimentos, que teriam sido adquiridas pelo custo médio unitário em UFIR de, respectivamente, 2.36, 104.74, 1.74, 91.17 e 109.83 e cuja última cotação seria, respectivamente, 0.00, 48.00, 0.80, 79.50 e 92.00. Todavia, não há um só documento para comprovar a alegada última cotação, que legitimaria a provisão.

A provisão para perdas em dependência no exterior (R\$ 27.585.356,27, conta 8.1.8.30.80-4) não encontra amparo na legislação, pois as únicas provisões cuja dedutibilidade era autorizada eram a provisão para créditos de liquidação duvidosa (RIR/94, art. 277), a provisão para ajuste do custo de ativos

Processo n.º 10580.011420/00-92
Acórdão n.º 101-94.006

(RIR/94, art. 278) e a provisão para a provisão para pagamento de remuneração de férias a empregados (RIR/94, art. 279).

Registre-se que a fl. 1036 dos autos consta documento encaminhado a este Conselho de Contribuintes, no qual o Recorrente requer a juntada “ do expediente do Banco Ventral do Brasil DERES/DSUP2-2000/0063, de 04.06.2001, em anexo, vez que representa prova final do encerramento e liquidação da Agência Externa de Cayman, reclamada pela Receita Federal no item 79 naquela decisão (fls. 880/881), comprovando a efetividade dos prejuízos experimentados pela Recorrente...”.

É a seguinte a dicção do item 79 da Decisão, acima referido: “*No que tange à glosa relativa à conta 8.1.8.30.80-4 – perdas em dependências no exterior – o consultor repele o entendimento fiscal de que a provisão não encontrava amparo na legislação, afirmando que o investimento que dera origem à provisão havia sido constituído em 1980 (portanto há mais de três anos) e que a perda foi confirmada como permanente pelo próprio Banco Central, invocando o art. 374. Acontece, entretanto, que, para que a provisão não fosse adicionada ao lucro real, é necessária a comprovação de que a perda foi permanente, cujo ônus é da pessoa jurídica, conforme o § 1º do mesmo art. 374, transcrito à fl. 339. Alega-se que o Banco Central reconheceu essa perda como permanente, mas não se fez a juntada dessa alegação, o que inviabiliza a aplicação do art. 374.*”

O expediente do BACEN (fl.1037) encaminha cópia de correspondência da Cayman Islands Authority, datada de 2001, pela qual foi comunicada ao Banco Central a revogação da autorização de funcionamento da agência do Banco Econômico naquele País.

Como se vê, trata-se de documento de 2001, que nenhuma utilidade tem para influir na apreciação de glosa de despesa referente a dezembro de 1995.

Quanto às correções monetárias dos Títulos da Dívida Agrária, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que a imunidade prevista no § 5º do art. 184 da Constituição Federal não alcança os títulos da dívida agrária em poder de terceiros (STF, RE 169.968, relator Ministro Maurício Corrêa. *Informativo STF nº 164, de 27/09 a 01/10/99*).

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

A tese da postergação requer, além da comprovação de sua real ocorrência (isto é, que as quantias omitidas em um exercício correspondiam a receitas efetivamente contabilizadas em período-base posterior), que o valor dos tributos pagos em período-base posterior seja suficiente para saldar o montante do tributo que deixou de ser pago em período-base anterior. Para que seja acolhida sua tese, é ônus da Recorrente demonstrar que, de fato, o imposto que deixou de ser pago num período o foi em período posterior.

O Parecer Normativo CST 57/79 esclarece:

“ 6.3- Já a contabilização de receita, rendimento ou reconhecimento de lucro em exercício posterior ao competente, bem como o registro, em exercício a ele anterior, de custo ou dedução podem gerar postergação de pagamento de imposto. Por isso, registros dessa natureza ensejam que a Administração, procedendo na forma do parágrafo 4º, recomponha os dois lucros reais e efetive o lançamento no exercício em que tenha havido indevida redução do lucro líquido, isto é, depois de compensado o imposto lançado no exercício do registro inexato e que a revisão mostrou ser nele indevido. É a compensação criada pelo parágrafo 6º
.....”

O Parecer Normativo 02/96, por sua vez, assim esclarece:

“6.1- Considera-se postergada a parcela do imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.
.....”

6.3- A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha a ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento.
.....”

9., nos casos em que, nos períodos-base subsequentes ao de início do prazo da postergação até o de término deste, a pessoa jurídica não houver apurado imposto ou contribuição social devidos, em virtude de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, o lançamento deverá ser efetuado para exigir todo o

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

imposto e contribuição social no período-base inicial, com os devidos encargos legais, tendo em vista que, segundo a legislação de regência, as perdas posteriores não podem compensar ganhos anteriores.”

As declarações relativas ao ano-calendário de 1996 e 1997, que constam nos autos, demonstram que a empresa não apurou lucro real positivo nesses períodos, não tendo, portanto, pago imposto, de forma a caracterizar a postergação. Por outro lado, a Recorrente não trouxe aos autos qualquer demonstração de que tenha pago imposto em períodos subseqüentes.

Quanto à compensação de prejuízos, as alegações a respeito de inconstitucionalidade da lei não podem ser acolhidas na instância administrativa, enquanto não reconhecida pelo STF. Sobre a inaplicabilidade da limitação aos períodos-base mensais do ano-calendário de 1995, também não procedem as argumentações da Recorrente. É a seguinte a legislação que rege a matéria:

Lei n.º 8.981/95 dispõe:

Art. 25- A partir de 1º de janeiro de 1995, o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem auferidos.

Art. 27- Para efeito de apuração do imposto de renda, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo mensalmente, de acordo com as regras previstas nesta Seção, sem prejuízo do ajuste previsto no art. 37.

.....

Art. 42- A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos calendário subseqüentes.

Lei 9.065/95

Art. 15- O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda,

Processo n.º 10580.011420/00-92

Acórdão n.º 101-94.006

observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido.

Das regras acima vê-se que a trava de 30% vigora também para quem apurou mensalmente o imposto com base no lucro real já no ano-calendário de 1995. O art. 42 da Lei 8.981/95 institui a trava “a partir de 01/01/95”. Assim sendo, se a pessoa jurídica apurou lucro real mensal, o lucro líquido mensal apurado a partir de 01/01/95 ajustado pelas adições e exclusões só poderia ser reduzido em até 30%.

Além disso, a IN 51/95 trata da trava no seu art. 27, cujo § 2º esclarece que “o disposto neste artigo aplica-se, também, às pessoas jurídicas submetidas à apuração mensal do imposto a que se refere o § 6º do art. 37 da Lei 8.981/95”.

Portanto, as pessoas jurídicas tributadas sob regime do lucro real:

- (a) ou pagam mensalmente por estimativa e apuram o lucro real anual, e aí não há que se falar em trava mensal, pois só haverá compensação na apuração anual; ou
- (b) pagam pelo lucro real apurado mensalmente, e aí se sujeitam à trava de 30%, porque o art. 42 da Lei .nº 8.981/01 o determina (e a IN 51/95 confirma).

No que respeita aos juros de mora, sua exigência decorre de determinação expressa da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional), cujo artigo 166 reza que o crédito tributário não integralmente pago no seu vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta.

Os juros de mora, na realidade, não têm a natureza de sanção, mas incidem sobre capital que, pertencendo ao fisco, estava em poder do contribuinte.

O art. 13 da Lei nº 9.065/95 determina que, a partir de 1º de abril de 1995, serão calculados segundo a SELIC os juros de que trata o art. 84, I, da Lei 8.981/05, cuja dicção é a seguinte:

“ Art. 84- Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, serão acrescidos de:

I- juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal interna;

.....



Processo n.º 10580.011420/00-92
Acórdão n.º 101-94.006

Portanto, a incidência dos juros segundo a Taxa Selic consta de disposição expressa de lei em vigor, cuja aplicação não pode ser negada por este órgão administrativo

A questão referente à reclamação de multa das empresas em processo de liquidação extrajudicial diz respeito à fase de execução. No caso, tendo se configurado os pressupostos legais para sua imposição, não cabe ao julgador declará-la indevida.

Quanto à CSLL, por se tratar de lançamento decorrente, a ela se aplica o decidido em relação ao IRPJ.

O único argumento específico apresentado para este lançamento refere-se à correção monetária dos Títulos da Dívida Agrária, tendo o Recorrente alegado que carece de previsão legal a adição da correção para determinação da sua base de cálculo. Ocorre que a irregularidade cometida pelo Banco foi ter excluído do lucro líquido, para efeito da base de cálculo da CSLL, a correção monetária dos referidos títulos, que corretamente o integrou. E essa exclusão não encontra previsão na legislação.

Pelas razões supra, dou provimento parcial ao recurso para excluir da matéria tributável as parcelas correspondentes a fatos geradores ocorridos até 31/11/95, alcançados que foram pela decadência.

Sala das Sessões - DF, em 06 de novembro de 2002


SANDRA MARIA FARONI