



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/
.....

Sessão de 07 agosto de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.429

Recurso nº - 96.433 - IRPJ - EXS: DE 1984 a 1986

Recorrente - SOMAI NORDESTE S/A.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MONTES CLAROS (MG).

IRPJ - Empréstimo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas:

1) Os negócios de mútuo entre tais empresas dão lugar à aplicação da regra contida no artigo 21 do Decreto-lei nº 2065/83;

2) A objetividade jurídica é desestimular a distribuição disfarçada de lucros entre as empresas citadas, mediante tributação da correção monetária da parcela de capital que fora desviada do giro dos negócios da mutuante para financiar a atividade da associada;

3) A tributação se faz por ajuste extra contábil, e, por isso, não afeta favores fiscais que são quantificados através da contabilidade;

4) A vigência da disposição é a partir de 20.10.83, data da publicação do Decreto-lei número 2064, cujo artigo 21 é reproduzido no artigo 21 do Decreto-lei nº 2065.

- Retificação de declaração só é admissível na forma e oportunidade prescritas no artigo 21 do Decreto-lei nº 1967/82.

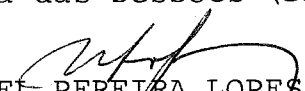
- Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

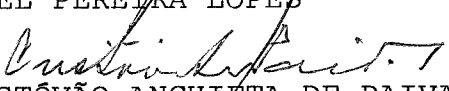
de recurso interposto por SOMAI NORDESTE S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cr\$ 167.170.880,00, no exercício de 1984, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 07 de agosto de 1990


URGEL PEREIRA LOPEZ

- PRESIDENTE


CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

25 OUT 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CELSO ALVES FEITOSA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGDL DE ALCKMIN. Ausente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10670-000.426/87-59

RECURSO Nº: 96.433

ACÓRDÃO Nº: 101-80.429

RECORRENTE: SOMAI NORDESTE S/A.

R E L A T Ó R I O

SOMAI NORDESTE S/A., empresa jurisdicionada pela DRF - Montes Claros (MG), recorre a este Conselho da decisão de fls. 188/193, pela qual a autoridade singular mantém integralmente a exigência formalizada no auto de infração de fls. 142, relativa aos exercícios de 1984, 1985 e 1986 e fundamentalmente lastreada no artigo 21 do Decreto-lei 2065/83.

O auto, na matéria objeto do recurso, submete à imposição a correção monetária sobre empréstimos, feitos pela autuada, à sua controladora SOMAI Comércio Participação e Administração Ltda., e à sua coligada Granja Aveminas Ltda., nos anos base de 1983 a 1985, que não foi reconhecida na determinação do lucro real.

A correção monetária, quantificada nos demonstrativos de fls. 95/139, perfez os seguintes valores tributados no auto:

Ex. 84, base 83: Cz\$ 262.908,45

Ex. 85, base 84: Cz\$ 153.832,03

Ex. 86, base 85: Cz\$ 53.323,75

O auto foi intimado à parte em 18.8.87 (fls. 142) e impugnado em 17.9.87, pela peça de fls. 145/150. Por ela, diz, em síntese, que:

Acórdão nº 101-80.429

1 - que, ressalvada aquela relativa ao ano base' de 1983, até a data de vigência do Decreto-lei nº 2065/83, "não questiona o fato da omissão das receitas apontadas";

2 - Mas que tais receitas não podem ser considerados isoladamente, para fins de tributação;

3 - que, para tanto, elas devem ser inseridas nas respectivas declarações, ensejando majoração de receita financeira, do lucro operacional e lucro líquido do exercício e, pois, do incentivo à atividade rural (exclusão) e alterações nos ajustes ' do lucro da exploração.

4 - que os lucros reais de cada ano base serão tributados à alíquota de 6% em 1984 e também com a de 35% em 1985 e 1986.

5 - que, consideradas as isenções de que goza, não haverá, nas declarações retificadas, nenhum imposto a recolher;

6 - que, ainda que improcedentes essas retificações nas declarações, a receita omitida constante do auto "deveria ser diminuída de todos os valores correspondentes ao período anterior à vigência do Decreto-lei nº 2065, de 26.10.83.

Pede o cancelamento do auto.

De fls. 155/174, juntam-se formulários de declaração com as retificações pretendidas.

O autor do feito opina pela integral manutenção da exigência. Diz que em receita omitida, não há falar em custo, nem em lucro isento; que não há prova de investimento ensejador de exclusão; que o ajuste em questão é meramente fiscal, não afetando o resultado contábil; que a correção em questão não decorre do giro normal da atividade rural; que o Decreto-lei nº 2065/83 alcança os fatos geradores ocorridos em 1983.

M.

ewb

Acórdão nº 101-80.429

De fls. 179/186, consta um procedimento de complementação do auto, cuja exigência não impugnada, foi recolhida.

Pela decisão de fls. 188, a autoridade singular julga procedente a ação fiscal. Fundamenta o julgado no fato de que o ajuste do artigo 21 é meramente fiscal, não ensejando retificação do incentivo à atividade rural. Ademais, em lançamentos de ofício não há incentivos, nem sequer de alíquota reduzida. E, finalmente, sustenta a legitimidade da aplicação do Decreto-lei nº 2065 (art. 21) aos mútuos realizados em 1983.

Ciente em 13.11.89 (Fls. 195), a contribuinte recorre em 13 de dezembro pelo arrolamento de fls. 198/213, onde, de início, informa que constituiu novos procuradores, em cujos escritórios quer sejam feitas as intimações desta instância.

A recorrente invoca, no começo, ofensa ao prazo de julgamento previsto no Decreto 70.235/72, o que lhe teria trazido prejuízos. Quer, por isso, a realização de uma sindicância para apuração da responsabilidade pela postergação em 1º grau e que nesta instância se observe o prazo estabelecido.

Prosseguindo, a recorrente historia a "notificação fiscal" e a impugnação fiscal, para salientar sua inconformidade, em síntese, assim:

1 - que a decisão de 1º grau ignorou a impugnação feita, fundamentando-se em um único artigo: o 21 do Decreto-lei nº 2065/83;

2 - que os acórdãos citados na decisão deste 1º CC, equivalem a "justiça feita em causa própria";

3 - que a decisão implica "decreto administrativo de quebra da recorrente;

4 - que o método "Hamburguês", tido como utilizado, não foi corretamente empregado, já que não se desprezaram os

7.

AW

Acórdão nº 101-80.429

centavos e se encontrou um divisor fixo da taxa, que conduziu à determinação de uma correção majorada;

5 - que por uso inadequado de método, cuja aplicação não é determinada em lei, o auto é inválido;

6 - que não procede a atitude do fisco que altera, em seu benefício, o lucro real, mas não admite que os mesmos valores da receita financeira (suposta receita) afetem as reduções e isenções a que tem direito;

7 - que, se mutuante e mutuária houvessem registrado os fatos, nenhum prejuízo o fisco sofreria;

8 - que não há fato gerador do tributo, no caso, eis que como tal não se pode tomar o "reconhecimento" de suposta receita financeira;

9 - que a recorrente deverá contabilizar a correção dos mútuos feitos e isso modifica os resultados apresentados, para fruição de seus direitos: isenções, reduções, alíquotas reduzidas, compensações de prejuízos;

10 - Assim as retificações de declarações pleiteadas devem ser efetuadas, traduzindo isso na inexistência de tributo a pagar;

11 - que o Decreto-lei nº 2065/83 de 26.10.83 (publicado em 28.10.83) não tem aplicação retroativa, inclusive quanto ao artigo 16, que estabelece a alíquota de 35%;

12 - que isto implicaria modificação da isenção de que é titular (art. 178 do CTN), por ser estabelecida na área da SUDENE, configurando isto "direito adquirido", constitucionalmente amparado;

13 - que o Decreto-lei nº 2065/83 atropela violentamente direitos seus previstos, entre outros, na lei 6404/76;

7.

cert

Acórdão nº 101-80.429

14 - que, ademais, o RIR incentiva as atividades rurais com exclusão e alíquota privilegiada, e empresa instalada no nordeste com isenção;

15 - que, junta acórdãos judiciais, que contrariam os administrativos invocados no decisório singular.

Isto posto, requer o reconhecimento:

- 1 - do direito à isenção de que é beneficiária;
- 2 - do direito de contabilizar o reconhecimento da correção dos mútuos;
- 3 - do direito de retificar as declarações nos termos constantes do auto;

Em consequência, quer o cancelamento do auto.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, Relator:

O recurso é tempestivo. Conheço dele.

A matéria, objeto do recurso, consiste na imposição das correções monetárias sobre empréstimos, feitos pela autuada, à sua controladora SOMAI-Comércio Participação e Administração Ltda., e à sua coligada Granja Aveminas Ltda., nos anos base de 1983, 1984 e 1985, que não foram reconheci—das na determinação do lucro real, como preceitua o artigo 21 do Decreto-lei 2065/83.

A recorrente não contesta a ocorrência dos empréstimos, mas argúi a invalidade do auto, em face de seus valores terem sido quantificados mediante uso inadequado do método, que não desprezou centavos e determinou um divisor fixo que levou a uma correção majorada.

Não acolho o argumento. Os centavos, pela insignificância de seu valor, quer considerados ou não, não infirmam os cálculos e jamais conduzem à invalidade do auto, principalmente porque não há norma que comine tal pena.

Improcede também a crítica da recorrente em relação à aplicação da formula do "divisor fixo da taxa". É que, de modo errôneo, o sujeito passivo, em sua demonstração, joga com unidades diferentes no numerador e denominador, desrespeitando o princípio da equivalência.

Queixa-se, noutro tópico, a recorrente da inobservância no julgamento do prazo previsto no artigo 27 do Decreto-lei nº 70.235/72. Advirta-se, a propósito, que a referida disposição é meramente programática, não havendo na lei qualquer sanção para a hipótese de sua inobservância.

No que diz respeito às ponderações da recor

7.

CRV

Acórdão nº 101-80.429

rente de que a autoridade singular estaria julgando "em causa própria" ao fundamentar sua decisão em acórdãos deste colegiado, cumpre recordar ao sujeito passivo que as instâncias administrativas são previstas na legislação em vigor, que, ademais, consigna o princípio da "livre convicção do julgador", que se desdobra, em cada instância, no poder de formar sua jurisprudência. Nada impede que a autoridade singular abone sua convicção em jurisprudência deste Colegiado, ainda que o julgado traduza um débito de montante significativo.

Isto, posto, passemos à substância da exigência, fundada no artigo 21 do Decreto-lei nº 2065, que prescreve:

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

Parágrafo único: Nos negócios de que trata este artigo não se aplica o disposto nos artigos 60 e 61 do Decreto-lei nº 1598, de 26 de dezembro de 1977."

No caso sub judice, não se discute a interligação das empresas, nem a ocorrência dos mútuos contratados. Um e outro fato são expressamente reconhecidos pelo sujeito passivo. E assim, ocorridos os pressupostos, impõe-se automaticamente a aplicação do comando: cômputo no lucro real de, pelo menos, o valor correspondente à correção monetária.

Visa esta norma, conforme salienta o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes (Ac. 101-79.680), "desestimular a distribuição disfarçada de lucros entre as empresas elencadas no dispositivo, através da tributação da correção monetária da parcela de capital que fora desviada'



Acórdão nº 101-80.429

do giro de seus negócios para financiar a atividade da coligada. Para tanto, impõe-se que a correção seja calculada pelo tempo de duração do empréstimo em cada período-base". "É, continua o mesmo Conselheiro em observação inteiramente aplicável o presente caso, um procedimento extracontábil, de sorte que o argumento de não ter a mutuária deduzido, como despesa, igual valor não tem a menor procedência. A dedução somente teria sentido se o mútuo fosse contabilizado nas duas empresas, mas nesse caso não teria aplicação a norma citada." A norma aqui se aplica exatamente pela falta dos registros que, apropriando o valor mínimo exigido, anulassem, em consequência, a correção devedora do capital desviado através do mútuo.

Entretanto, para eximir-se da exigência, o sujeito passivo, na impugnação e no recurso, pretende uma retificação das declarações apresentadas, de modo a acrescentar as receitas financeiras omitidas e, em consequência, alterar' o lucro líquido dos exercícios, os lucros reais e diversos favores fiscais (alíquota reduzida, incentivo à atividade rural isenção).

Esquece-se, porém, o sujeito passivo do artigo 21 do Decreto-lei nº 1967/82, que, disciplinando a retificação de declaração, estatui que ela somente é possível 1) ante a comprovação do erro nela contido e 2) antes de iniciado' o processo de lançamento ex-officio. Assim, a retificação aqui é ilegítima, seja porque o lançamento oficial antecedeu a seu pedido, seja porque, em verdade, no caso não se deu omissão de registro contábil de receita (retificação básica pretendida), mas falta do ajuste extracontábil do artigo 21 do Decreto-lei nº 2065/83.

Acrescente-se aqui, como já salientado com a certo pela decisão recorrida, que esse ajuste extracontábil, e, exatamente por isso, não afeta o lucro líquido do exercício, nem os favores fiscais calculados com base no lucro operacional e no lucro da exploração. Não afeta também, pelo mes

7.

ew

Acórdão nº 101-80.429

mo motivo, o lucro da atividade rural beneficiado com a alíquota de 6%, a qual, por seu turno, não se aplica aos impostos lançados de ofício, conforme salienta a jurisprudência invocada pela autoridade singular.

A propósito, é de se salientar que a jurisprudência trazida à colação pela recorrente de fls. 215/219 é, toda ela, administrativa, eis que originária deste 1º Conselho de Contribuintes e, quanto ao conteúdo, impertinente à hipótese dos autos, já que contempla outras configurações (atividades mistas, repasse de empréstimo, alíquota especial relativa a certos fatos contabilizados, lucro da exploração em atividade rural). A bem da verdade nenhum dos acórdãos citados se ocupa do ajuste fiscal do artigo 21 do Decreto-lei nº 2065/83.

Cumpra analisar, agora o recurso no que se refere à vigência da disposição inscrita nesse artigo 21.

Sirvo-me aqui, uma vez mais, da lição do Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, em voto que embasou o Acórdão nº 101-79.638. Diz ele:

"O art. 21 do Dec.-lei nº 2065/83 é mera reprodução de dispositivo do Dec.-lei nº 2064/83, publicado em 20.10.83, e portanto, a norma vigora desde aquela data alcançando a partir de então os efeitos da correção monetária dos empréstimos entre as pessoas jurídicas nele indicadas.

Não existe retroatividade na aplicação do art. 21 do Dec.-lei nº 2065/83 ao período-base, entre 20.10.83 a 31.12.83, porque, de acordo com a inteligência dada pela Súmula 584 do então Supremo Tribunal Federal ao disposto no § 29 do art. 153 da Constituição Federal, as leis referentes ao imposto de renda aplicavam-se ao exercício financeiro seguinte àquele em que publicadas, e o fato gerador, reporta-se à lei então vigente.

Diz a citada Súmula:

"Súmula 584. Ao imposto de renda calcu-



Acórdão nº 101-80.429

lado sobre os rendimentos do ano-base, a plica-se a lei vigente no exercício financeiro com que deve ser apresentada a declaração".

O fato gerador do imposto somente se aperfeioou em 31.12.83, data do encerramento do seu balanço referente ao seu exercício social de 1983.

Em se tratando de um fato gerador complexo que alcança, como regra, o período de um ano, as receitas, despesas, custos e encargos nele compreendidos comporão o resultado do período o qual estará sob o imperio da Lei vigente à data do fato gerador (CTN art. 144).

Desta forma é irrelevante a data do contrato de mútuo, pois prevalecem os efeitos por ele produzidos no ano-base em que ocorre o fato gerador sob a égide do Dec.-lei número 2065/83.

Não há tampouco violação do princípio da anterioridade da lei em relação ao período posterior à sua publicação, porque, como se disse, ela foi publicada antes do exercício financeiro (1984), entendimento que é consagrado nas Súmulas 66 e 67, da Suprema Corte, abaixo transcritas:

"Súmula 66. É legítima a cobrança do tributo que houver sido aumentado após o orçamento, mas antes do início do respectivo exercício financeiro.

Súmula 67. É inconstitucional a cobrança do tributo que houver sido criado ou aumentado no mesmo exercício financeiro".

Nestes termos, entendo que se deva dar provimento ao recurso para excluir da tributação, no exercício de 1984, a importância de Cr\$ 167.170.880,00 correspondente à correção levantada pelo autor até o dia 19.10.83.

A recorrente, além disso, sustenta a inaplicabilidade do artigo 16 do Decreto-lei nº 2065/83, que elevou a alíquota do imposto para 35%, já que a majoração implicaria modificação da isenção de que é titular e haveria ofensa ao

3

cut

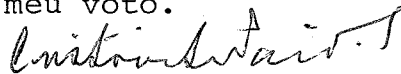
Acórdão nº 101-80.429

seu direito adquirido.

Não lhe assiste razão. A majoração da alíquota efetivou-se antes do início dos exercícios financeiros considerados no auto em julgamento (1984, 1985 e 1986) e, por isso mesmo, neles vige o artigo 16. E, ademais, a aplicação da alíquota de 35% sobre a correção monetária dos mútuos decorrente do ajuste fiscal do artigo 21 não implica qualquer modificção dos benefícios fiscais que goze em função de sua atividade ou região em que é estabelecida, já que eles estão jungidos aos fatos contabilizados. O que não se admite é que tais benefícios derroque o ajuste fiscal previsto no artigo 21 do Decreto-lei 2065/83, como pretende a recorrente.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cr\$...... 167.170.880,00 no exercício de 1984, base 1983.

É o meu voto.



CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA - RELATOR