



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10820/001.356/89-57

AFCA

Sessão de 18 de fevereiro de 19 91

ACORDÃO Nº 101-81.153

Recurso nº: 97.740 - IRPJ - EX: 1989.

Recorrente: DISTRIBUIDORA DE DROGAS NOROFARMA LTDA.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM ARAÇATUBA (SP).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FALTA DE MENÇÃO AO DISPOSITIVO LEGAL ENSEJADOR DA AÇÃO FISCAL - INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA DA CONTRIBUINTE, QUE BEM ENTENDEU A IMPUTAÇÃO QUE LHE FOI FEITA, IMPUGNANDO A EXIGÊNCIA - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

Se da falha ocorrida no Auto de Infração, consistente na falta de menção de dispositivo legal infringido, não resultou prejuízo para o direito de defesa da autuada, que demonstrou ter captado perfeitamente a imputação que lhe foi feita, defendendo-se eficazmente, inviável o acolhimento de preliminar de nulidade.

IRPJ - RECEITA OU RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - DECOLUÇÃO DA PARCELA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO IMPOSTO PROCLAMADA INCONSTITUCIONAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - TRATAMENTO CONTÁBIL.

Tendo o Decreto-lei nº 2.471/88 determinado a restituição da parcela de correção monetária do imposto proclamada inconstitucional pelo egrégio Supremo Tribunal Federal, nos termos da IN/SRF 190/88, item 4, deve a mesma ser considerada como receita ou recuperação de despesa naquele ano-base, assim como deve ser computada a variação monetária ativa.

Recurso a que se nega provimento.

V.V.

OTRIMINALMAJTE E ACHIELA? AIBONOG? E AO OIBSTINIM

12.12.1991. 10.12.1991. 10.12.1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA DE DROGAS NOROFARMA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 18 de fevereiro de 1991.

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

- RELATOR

VISTO EM

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR

SESSÃO DE:

10 OUT 1991

DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10820/001.356/89-57

2.

RECURSO Nº: 97.740
ACORDÃO Nº: 101-81.153
RECORRENTE: DISTRIBUIDORA DE DROGAS NOROFARMA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto contra decisão portadora da seguinte ementa:

"IRPJ - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA.

A disposição contida no item 2 da IN-SRF número 112/89 não se aplica à hipótese da atualização monetária de que trata o artigo 18 do Decreto-lei nº 2.323, de 26.02.87."

Sumariando a espécie, o Julgador de primeiro grau acentuou:

"A contribuinte, acima qualificada, foi intimada a recolher, a título de IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA, o montante equivalente a.... 6.401,62 BTNF, o qual, somado aos acréscimos legais incidentes, perfaz um crédito tributário consolidado no montante de 10.050,54 BTNF, conforme Auto de Infração de fls. 01.

A imputação fiscal decorre de não se ter computado, no resultado do exercício, a recuperação e a variação monetária ativa decorrentes da atualização do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, restituída nos termos do artigo 10 do Decreto-lei nº 2.471/88, fundamentando-se a exigência no item 4 da IN-SRF nº 190/88 e nos artigos 157, § 1º, 172, 173 e 387, inciso II, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Dentro do prazo legal, a contribuinte deu entrada à impugnação de fls. 03, na qual, sim-

Acórdão nº 101-81.153

plêsmemente, comunica que irá cumprir a determinação contida no item 2 da IN-SRF nº 112/89.

Manifestando-se na fase regimental estabelecida pelo artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, o responsável pelo lançamento pronunciou-se no sentido de ser mantida a exigência fiscal, por entender descabida a pretensão da impugnante."

Na parte conclusiva da decisão, assinalou a Autoridade julgadora:

"No que toca ao mérito da autuação, nada trouxe aos autos a impugnante. Quanto à alegação única de que irá cumprir a determinação contida no item 2 da IN-SRF nº 112/89, esclareça-se que tal pretensão não tem condições de prosperar, visto que o dispositivo invocado, por tratar, especificamente, da restituição do IRPJ apurado em declaração de rendimentos, revela-se absolutamente inaplicável ao assunto objeto da ação fiscal."

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso a este Colegiado, consignando, inicialmente, que a exigência fiscal além de incabível seria desnecessária, tendo em vista que o valor corrigido monetariamente seria oferecido à tributação no exercício seguinte, aliás correspondente ao verdadeiro ano-base de competência para reconhecimento da variação monetária ativa calculada sobre a quantia cobrada indevidamente pela Fazenda, decorrendo daí a assertiva de que iria seguir o comando contido no item 2 da Instrução Normativa 112, de 1º de novembro de 1988, o qual constitui procedimento aplicável ao caso.

Suscitou a recorrente descumprimento pelo Auto de Infração do disposto no artigo 10, do Decreto nº 70.235/72, uma vez que não foi citado naquela peça dispositivo legal que tenha sido infringido pela contribuinte.

Procede, então, a recorrente a análise dos diversos dispositivos mencionados no Auto de Infração, para concluir



Acórdão nº 101-81.153

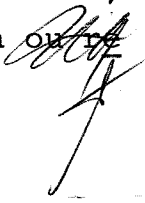
que ali não se encontra nada que possa sustentar a obrigação da autuada de registrar em sua contabilidade a restituição do referido indébito nos termos preconizados pela referida IN/SRF nº 190/88. Assinalou que nem mesmo no aludido diploma se encontra qualquer referência à lei.

Não obstante, ainda que não encontre amparo legal para a exigência, passa a proceder o que chamou de dissecação da IN/SRF nº 190/88, dizendo ser ela equivocada e extravagante, eis que tem a pretensão de produzir efeitos que nem a lei poderia ensejar.

Após historiar os fatos que ensejaram a restituição do montante correspondente à correção monetária do imposto do exercício de 1987, bem como se ater aos termos do Decreto-lei nº 2.471, de 1988, argumentou que aquele diploma legal não representa uma norma cogente, pois se o contribuinte não quiser não estará obrigado a receber o cheque correspondente à devolução do pagamento julgado indevido. Ora, não sendo cogente a norma, somente com a aceitação do contribuinte se concretizará o ato jurídico bilateral, ou seja, o contrato. Antes, pois, nada mais existe que não um quase contrato, mera proposta que vincula o manifestante da vontade, conforme os artigos 1080 e seguintes do Código Civil.

Prossegue neste passo, ao afirmar que no direito pátrio existem três modalidades de fontes de obrigações, quais sejam, os atos jurídicos, unilaterais ou bilaterais, os atos ilícitos e a lei.

Examinando o teor do Decreto-lei nº 2.471/88, a recorrente afirma que certamente o Poder Executivo não iria corrigir a arbitrariedade ensejada pelo artigo 18 do Decreto-lei nº 2.323/87 com outra. Da leitura do artigo 10 do mencionado diploma, verifica-se que o objetivo do legislador se distancia completamente daquele estabelecido pelo Secretário da Receita Federal, aduzindo que, para que o contribuinte registrasse a receita ou não



Acórdão nº 101-81.153

cuperação de despesa em 1988 teria sido necessário que ele contabilizasse entre seus ativos, como sendo crédito seu, o valor que houvera sido indevidamente pago. Essa contabilização se daria a débito de uma conta representativa do valor a receber do Fisco e a crédito da conta que houvera registrado as despesas representativas do pagamento considerado indevido. E para registrar, a crédito, a variação monetária ativa, teria que ter corrigido a conta registradora do crédito incluído entre os ativos, a débito.

Nestes termos, salienta que para proceder o registro de valor que o Governo prometera devolver, o contribuinte teria que registrar a simples promessa como ativo seu, estando em decorrência substituída sua manifestação de vontade. Outrossim, teria que estornar uma despesa que contabilizara, e que tinha o direito de deduzir também para os efeitos do imposto de renda. De outra parte, teria que considerar como receita a correção monetária do valor pago indevidamente no ano, cuja apropriação como despesa já fora anulada por imposição do mesmo ato administrativo e depois provisionar o imposto de renda correspondente ao mesmo período.

Desta forma - prossegue - "uma simples instrução normativa que por sua vez se apóia em uma mera promessa do Poder Executivo de devolver valores indevidamente exigidos, o Fisco está negando vigência as disposições legais, ao cercear o direito adquirido à dedução de despesas realizadas no período-base. Mais ainda, o Fisco obriga o contribuinte a aceitar a promessa de devolução, quando nem o Decreto-lei, por meio do qual formulou a proposta, ousou a obrigar, até porque lhe era defeso fazê-lo." Com isso, o contribuinte foi obrigado ao encargo do imposto de renda no ano de sua instituição.

Aduz a recorrente que uma promessa de devolver ~~não poderia causar para o contribuinte a obrigação de dar a~~ tais parcelas o mesmo tratamento exigido em relação a empréstio.



Acórdão nº 101-81.153

mos compulsórios, nos quais surge para o contribuinte um direito de crédito sujeito à correção monetária, cujo produto constituirá matéria tributável. Esse direito de crédito surge simultaneamente com o empréstimo, que provoca um buraco no ativo do contribuinte, obturado mediante o registro de haver, que, sujeito, por disposição legal, à correção monetária, deverá ser atualizado no final de cada período contábil, a débito da própria conta do ativo e a crédito de variação monetária ativa.

Acrescenta que uma das injustiças provocadas pelos empréstimos compulsórios no Brasil é a de que, com base no direito correspondente à saída de numerário, que não se sabe quando será devolvido, contabilizam-se, dados os altos níveis inflacionários, elevados valores como variação monetária ativa, uma renda tributável pelo imposto de renda. Em última análise, o contribuinte vem pagando imposto de renda sobre o próprio dinheiro que emprestou tanto mais elevada for a inflação e mais longo for o período do empréstimo, sendo para a Fazenda assaz atraente a delonga.

Observa, ainda, que em relação à simples promessa de devolver o efeito ali apontado não poderá ocorrer, por falta de amparo legal, lembrando que nos termos do artigo 157 do RIR/80 somente está obrigado a escriturar suas operações.

De outra parte, alega que o valor não oferecido à tributação num exercício será no seguinte, atualizado monetariamente, não havendo razão para a exigência contida na presente ação fiscal.

Finalmente, inquina de equivocada a determinação do montante tributável, eis que entende que da base de cálculo do imposto de renda ter-se-ia que deduzir o valor cobrado à guisa de contribuição social.

É o relatório.



Acórdão nº 101-81.153

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e com observância dos requisitos processuais, motivo pelo qual dele conheço.

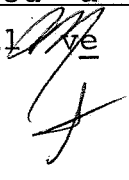
Os casos de nulidade no processo administrativo fiscal encontra-se elencados no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e referem-se a atos e termos lavrados por pessoa incompetente e, ainda, a despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição ao direito de defesa.

A exigência contida no artigo 10 do mesmo diploma legal, concernente à indicação da disposição legal infringida, tem por objetivo evidente propiciar ao contribuinte pleno exercício de seu direito de defesa, podendo sua falta determinar a nulidade do Auto de Infração.

Todavia, não se pode deixar de ter presente princípio estabelecido no Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária, segundo o qual quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de nulidade, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade (artigo 244).

A falta de menção das disposições legais em si mesma não constitui falha a que se comine nulidade, mas somente quando ensejar cerceamento de defesa ao contribuinte.

Resta, então, examinar, se no caso se caracterizou a preterição ao direito de defesa. Examinando-se a peça recursal ve



Acórdão nº 101-81.153

rifica-se que a contribuinte abordou de forma aprofundada a matéria aqui versada, detendo-se no exame da natureza jurídica da devolução determinada pelo Decreto-lei nº 2.471/88, para concluir que não se cuida de obrigações ex lege, nem contratual, nem decorrente de ato ilícito, com o que resta uma simples promessa de restituição. Analisou, ainda, aspectos contábeis da restituição, as sinalou que não se poderia dar à hipótese o mesmo tratamento do empréstimo compulsório etc.

Tem-se aí manifestação insofismável de que a contribuinte bem se apercebeu da imputação que lhe era feita, tanto que, conforme se verifica da peça recursal, pode bem explicar seu procedimento em face do entendimento esposado pela IN/SRF nº 190/88.

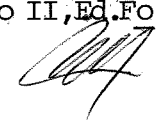
Portanto, ainda que se admita que o ato tenha sido praticado de outra forma que não a estabelecida em lei, o fato inegável é que atingiu sua finalidade, sem representar qualquer prejuízo ao direito de defesa da contribuinte.

Com tais considerações, sou pela rejeição da preliminar argüida.

No que pertine à matéria de mérito, o apelo desenvolve vários argumentos não deduzidos anteriormente na fase impugnatoria. O primeiro diz que a imposição não tem base legal. Todavia, claro está que se se considerar que o valor cuja restituição foi determinada pelo Decreto-lei nº 2.471/88, constitui receita ou recuperação de despesa, como entende a mencionada IN/SRF nº 199/88, a conclusão inafastável e a de que deveria ter sido computada no determinação do lucro líquido do exercício.

Com efeito, o artigo 157 do RIR/80 estabelece que a contribuinte deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. A apuração do lucro líquido se dá nos termos da lei comercial, conforme acentua o notável FRAN MARTINS, em seus "COMENTÁRIOS À LEI DAS SOCIEDADES ANÔNIMAS", vol. II, tomo II, Ed. Forrense, 1978:

4 7



Acórdão nº 101-81.153

"Em comentário ao artigo 130 do Decreto-lei número 2.627/40, Trajano de Miranda Valverde explica que, em termos de atividade empresarial na qual se compreende a solidariedade dos exercícios sociais, "O excedente do complexo do ativo sobre o complexo do passivo é que constitui o lucro real ou líquido".

Acrescenta, mais, que tal resultado, e não simplesmente o resultado do exercício, deverá ser distribuído aos acionistas, conforme a lei e os estatutos.

Esta colocação de Valverde está, hoje, explicitada no artigo 189 da lei que manda deduzir do resultado do exercício antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados."

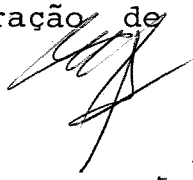
E continua mais adiante:

" A existência de lucro líquido não implica na existência de dinheiro em espécie que o represente. Constitui o lucro líquido representação contábil de um fenômeno econômico, verificado pela existência de elementos do ativo patrimonial que o integram. Normalmente, o lucro líquido está representado por valores das mais diversas naturezas, tais como mercadorias, matérias primas, móveis, imóveis, duplicatas a receber etc."

Do exposto, verifica-se que a exigência fiscal encontra expresso respaldo legal, sendo improcedente a arguição feita pela recorrente.

De outra parte, como se viu, sustenta a requerente que no Decreto-lei nº 2.471/88 apenas se contém uma promessa de devolução de parcela recolhida indevidamente, diversamente do que ocorre em relação aos empréstimos compulsórios, em relação aos quais critica o tratamento contábil conferido pela lei.

Penso, porém, que tendo o Decreto-lei citado estabelecido o direito dos contribuintes ali referidos de recuperarem as parcelas indevidamente recolhidas a título de correção monetária estabelecida pelo artigo 18 do Decreto nº 2.323/87, daí decorreu a obrigação de se computar tal valor como receita ou recuperação de



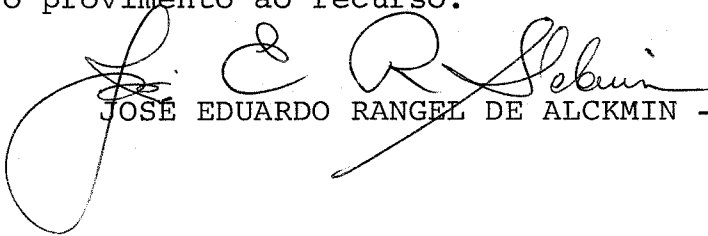
Acórdão nº 101-81.153

despesas, assim como o dever de computar a variação monetária ati
va.

Não houve, como alega a recorrente, mera promes-
sa de devolução futura, mas disposição de lei estabelecendo a
obrigação em relação à Fazenda Nacional e o direito em relação
aos contribuintes.

Cuidando-se de um direito, necessariamente deveria
ser este considerado na apropriação dos resultados do exercício,
ainda que não tivesse sido adquirida a disponibilidade econômica.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar e, no mé-
rito, nego provimento ao recurso.



JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR

