



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10865.001669/96-17
Recurso n.º : 125.811
Matéria : IRPJ e CSL – Exs.: 1992 e 1996
Recorrente : RODOPOSTO TOPÁZIO LTDA
Recorrida : DRJ - CAMPINAS – SP
Sessão de : 22 de maio de 2001
Acórdão n.º : 108-06.513

IRPJ e CSL – GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS – É requisito para dedutibilidade da despesa, a comprovação de sua efetividade.

IRPJ - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – Não caracterizada a hipótese de distribuição disfarçada de lucros constante do auto de infração, é de se cancelar o lançamento a esse título.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC – É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%. A partir de 01/01/1995 os juros de mora serão equivalentes a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC.

MULTA DE OFÍCIO – Por se tratar de penalidade, face ao princípio da retroatividade benígna insculpida no CTN, a fato não definitivamente julgado, aplica-se penalidade mais benéfica. No caso, o artigo 44 da Lei 9430/1996, onde a multa aplicada nos lançamentos de ofício, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributos será de 75%, exceto nos casos de evidente intuito de fraude.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RODOPOSTO TOPÁZIO LTDA,

ACORDAM os membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a tributação relativa ao item “distribuição disfarçada de lucro”, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

Recurso n.º : 125.811
Recorrente : RODOPOSTO TOPÁZIO LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e seus decorrentes, nos anos calendários de 1992 e 1995 de RODOPOSTO TOPÁZIO LTDA, já qualificada nos autos, decorrente do lançamento consubstanciados no auto de infração de fls.02/09 no valor de 200.493,40 UFIR (FG até 31/12/1994) e R\$ 66.215,97 (FG a partir de 01/01/1995). Foram lavrados em decorrência, os autos de infração reflexos para os seguintes tributos:

Imposto de Renda Retido na Fonte – fls. 10/14 , no valor de 65.277,35 UFIR,
Contribuição Social Sobre o Lucro – fls. 15/21, no valor de 120.656,82 UFIR e R\$ 17.105,22, respectivamente.

Também se conhece neste processos, os decorrentes, referentes ao Imposto de Renda Pessoa Física, lavrados contra as pessoas físicas dos sócios a seguir nominados:

Pessoa Física	-	Processo número
Antonio Júlio Maçorano	-	10865.001676/96-74
Sebastião da Silva Tomas	-	10865.001676/96-74
João Carlos de Abreu	-	10865.001676/96-74

Termo de Verificação Fiscal de fls.28/29 aponta para ocorrência de distribuição disfarçada de lucros, por empréstimos a pessoas físicas ligadas, com ressarcimento em valores não corrigidos, infringindo o inciso I do artigo 367, c/c artigo 368 e inciso I do artigo 370 do RIR/1980.

Bens de natureza permanente deduzidos como despesa: sem ter a comprovação da efetividade do serviço, com determina o artigo 242 do RIR/1994.



Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

Na impugnação, apresentada às folhas 107/11, insurge-se a interessada contra o lançamento, argumentando em síntese:

- 1) Os serviços foram efetivamente prestados, constituindo-se de instalação e assistência técnica ao software adquirido de outra empresa. Os serviços incluíram treinamento dos funcionários. A comprovação de sua efetividade, seria o próprio funcionamento do sistema (facilmente verificável). O autuante teria "tergiversado", apenas. Alega não poder o fisco só por não localizar a empresa prestadora do serviço, presumir má fé na operação.
- 2) O empréstimo aos sócios fora pactuado em contrato segundo regras do Código Civil, estando legalmente irrepreensível. O autuante teria, utilizando apenas um ato de vontade, aplicando o FAP, para alegar a distribuição disfarçada de lucros. Contudo, seria esta figura, fator de mera atualização monetária, inserido pelo Decreto 332/1991 de 05/11/1991 que regulamentou a Lei 8200/1991. O FAP seria a utilização do último BTNFIscal , extinto em 1º/02/1991, mediante aplicação do INPC, conforme previsto no parágrafo único do artigo 2º deste decreto. As regras anteriores de atualização previstas na Lei 7799/1989 teriam sido revogadas através da Lei 8177/1991. Também, em seu artigo 10 vedava a estipulação em contratos de qualquer indexador calculado com base em índice de preços. Alega a impossibilidade jurídica de alienar dinheiro. Não haveria submissão do fato à norma invocada, vez que, à época do empréstimo, não havia qualquer lucro a distribuir. Conclui pela impossibilidade de prosperar o lançamento, pela nulidade apontada, estendendo-a aos reflexos e decorrentes, mormente aos lançamentos de Fonte e Pessoa Física, que representariam duplicidade.

Decisão da autoridade singular às fls.114/123 julga parcialmente procedente o lançamento, fundamentando quanto ao item primeiro que, as cópias das notas anexadas tratando do pagamento de serviços de programas necessários ao desenvolvimento das atividades da contribuinte, não restaram comprovadas. A discrepância dos valores excessivos (considerados frente aqueles consignados aos equipamentos) com emissão em datas anteriores a entrada dos mesmos no estabelecimento, quitadas em espécie, através de nota fiscal emitida por firma

 4


Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

inexistente. (Termo de Diligência Fiscal de fls. 27 comprovaria a inexistência fática da empresa). Mantém este item integralmente.

Quanto à distribuição disfarçada de lucros, mantém o lançamento para o IRPJ, cancela o ILL e a Contribuição social sobre o lucro, invocando o inciso VI do artigo 370 do RIR/1980, ressaltando que os valores indedutíveis para determinação do lucro real, não afetam o lucro líquido, base de cálculo do imposto de renda na fonte e da contribuição social sobre o lucro.

No recurso interposto às fls.127/144, aduz em preliminar, **nulidade** por cerceamento do seu direito de defesa . A decisão como foi proferida, acabaria por invalidar os lançamentos, quando afirmara: que no tocante a caracterização da alienação, a questão estaria superada pelo artigo 20, inciso II do Decreto Lei 2065/1983, que ao acrescentar o inciso VII ao artigo 60 do decreto-lei 1598/1977, expressamente incluía no campo de incidência da presunção legal.

Com este procedimento, o julgador singular inovou o lançamento sem reabrir prazo para pronunciamento, em notória violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, segundo a Constituição Federal (artigo 5º, inciso LV). Expende longo estudo sobre esses princípios, buscando respaldo em conceitos e citações doutrinárias. Transcreve o Ac. 103.19642 exarado no processo n.º 10940.000950/94-68 reiterando os argumentos da impugnação.

Insurge quanto ao mérito, apenas para argumentar, por entender que a preliminar liquidará o feito, dizendo não refletir a decisão da autoridade singular o melhor entendimento da matéria. A prestação do serviço restaria provada "in loco" pois o serviço abrangera a instalação, assistência técnica e treinamento dos usuários do sistema. Com isto, restaria infundada a alegação do agente fiscal.



Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

Quanto a DDL, reitera as razões de impugnação, quanto a impossibilidade de alienar dinheiro. O autuante não verificara:

- a) o FAP é fator de atualização monetária, criado em 05/11/1991 (Decreto 332) estabelecendo regras de correção monetária, regulamentando a Lei 8200/1991. Isto porque, não havia previsão legal para o instituto (antes regulado pela Lei 7799/1989) revogado pelo artigo 42 da Lei 8177/91;
- b) esta lei em seu artigo 10, proibia a indexação de contratos por índice de preços;
- c) representava o FAP, atualização do BTN fiscal extinto em 01/02/1991, nos termos do artigo 2º do Decreto 332/1991;
- d) a IN 125/91 determinava que a atualização monetária dos créditos das pessoas jurídicas com os sócios, só seriam corrigidos a partir de novembro de 1991, pela conversão em quantidade de FAP, valor deste naquele mês.

A presunção de distribuição disfarçada de lucros, estaria capitulada no inciso V do artigo 367 do RIR/80, e como não havia qualquer lucro a distribuir na ocasião, não se aplicaria ao caso.

Por qualquer ângulo de análise, o processo estaria eivado de erros, o que bastaria para sua anulação. Ressalta o absurdo do lançamento duplo dos imposto de renda sobre a fonte e sobre as pessoas físicas, além da contribuição social que também constituiu excesso do autuante.

Não teria sido observado o comando do artigo 142 do CTN. A falta de verificação integral e completa por parte do agente fiscal das normas e leis aplicáveis ao caso em concreto, prejudicou o feito. Refere-se a impossibilidade jurídica da manutenção da multa de 100%, por confiscatória, segundo inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal. Transcreve pronúncia do STF RE 81.550 de 20/05/1975. Min. Xavier de Albuquerque (DOU 11/06/1975). E impossibilidade de aceitar a taxa SELIC,



Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

por configurar remuneração de capital, podendo ser apenas usada para mercado financeiro (destaca), sendo remuneratória e não moratória, ferindo o artigo 192, parágrafo 3º da Constituição Federal

É o Relatório



Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

VOTO

Conselheira: IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O Recurso sobe a este Conselho amparado por medida judicial, a qual me curvo.

Remanesce da decisão singular, integralmente, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, originário da autuação e em parte a decorrência para a Contribuição Social (item 1 da autuação) além dos reflexos nas pessoas físicas dos sócios.

Aduz a interessada que não se poderia falar em distribuição disfarçada de lucros, pois não haveria lucros a distribuir. Contudo, não é isto que se vê na Declaração de Rendimentos inserta às fls. 64/75, onde às fls. 73 (quadro 04 item 31 linhas 61 e 62), há consignação das parcelas de CR\$ 308.296,00 para o período imediatamente anterior e CR\$ 5.863.955,00 para o período base. Portanto lucro havia e deveria ser esgotado para então se falar em empréstimo, conforme determinava a legislação vigente.

O lançamento fundamenta-se nos seguintes dispositivos legais: artigo 367, inciso I; 368; 370, inciso II do RIR/80 e artigo 20 incisos IV e VI do Decreto Lei 2065/1983.

Nos autos, a descrição e capitulação legal do lançamento, é a hipótese do artigo 367 I do RIR/1980, assim vazado:

art. 367 - Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:
I - aliena, por valor notoriamente inferior ao mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;

hipótese essa, que não se subsume aos fatos.



8



Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

O autuante ao analisar a redução do lucro líquido, para apuração do lucro real, pelo empréstimo realizado entre os sócios (a exemplo do procedimento adotado nos contratos de mútuo entre partes ligadas) restaura a base de cálculo. No termo de verificação de fls. 28, corrige monetariamente os valores emprestados, lançando a diferença. Este procedimento, em tese aplicável ao caso dos autos , é disciplinado pelo art. 367 VII do RIR/1980. Contudo, esta hipótese, sequer pode ser examinada, por não constar na capitulação legal do auto de infração. Em que pese ser apresentada pela autoridade singular, às fls. 120 dos autos, em lúcidas razões, conforme texto seguinte :

"no que se refere a caracterização da alienação, a questão está devidamente superada pelo artigo 20, inciso II do Decreto Lei 2065/1983, que ao acrescentar o inciso VII ao artigo 60 do decreto-lei 1598/1977, expressamente inclui no campo de incidência da presunção legal qualquer negócio realizado em condições de favorecimento (grifo do original)".

Este fato, aponta para inovação do feito.

No tocante as despesas operacionais, para serem dedutíveis na determinação do lucro real , devem se encaixar nos limites fixados no artigo 191 do RIR/1980, sendo aquelas pagas ou incorridas, que sejam usuais e normais no tipo de atividade da empresa. A despesas com instalação de softwares, objeto da glosa, não restou comprovada. A sua execução por firma inexistente, seu valor exorbitante e o pagamento por caixa, não socorrem a contribuinte. Repiso, a **dedutibilidade** para ser validada, há que observar aspectos de: **necessidade, razoabilidade e efetividade**. Todos esses aspectos são **cumulativos**. As peças processuais não trazem qualquer elemento que prove a correção do procedimento adotado. O autuante, frente ao princípio da estrita legalidade, recompôs o lucro operacional excluindo despesa não respaldada em documentação hábil e idônea. Mesmo entendimento deste Colegiado, conforme ementas a seguir transcritas:

MAJORAÇÃO DE CUSTOS - Subsiste a imposição não afastada por alegações do sujeito passivo, desprovida de comprovação. (Ac. 108-05.351 de 23/09/1998).
IRPJ – DESPESAS OPERACIONAIS – incomprouada a efetividade da execução dos serviços de consultoria, indedutível os dispêndios correspondentes na determinação do lucro real. (Ac. 108.05.005 de 18.03.1998)



Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

DESPESAS NÃO COMPROVADAS – Para que as despesas sejam admitidas como dedutíveis, é necessário comprovar que correspondem a bens e serviços efetivamente recebidos e que preencham os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade na atividade da empresa. (Ac. 05.474 de 12/11/1998)

Qualquer reparo há que se fazer na decisão recorrida neste item.

As razões de recurso reclamarem das penalidades e acréscimos moratórios, dizendo abusivo o percentual da multa. O absurdo dos juros cobrados com aplicação da taxa Selic, que, sob vários enfoques se mostraria inconstitucional. Tendo caráter remuneratório típico de mercado financeiro e não característica moratória. Em que pesem os brilhantes argumentos, trazidos a colação, o fato é que, toda matéria objeto do auto de infração, está submetida às instâncias administrativa, exceto, a análise jurídica da constitucionalidade e legalidade dos dispositivos aplicados por estrita observância à atividade vinculada do administrador e julgador tributário. Arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade são privativas do Poder Judiciário, Não pode o aplicador tributário negar vigência a dispositivo legal validamente editado.

Os juros de mora independem de formalização através de lançamento e serão devidos sempre que o principal estiver sendo recolhido a destempo. Mesmo entendimento aplicável a taxa SELIC. Ela não fere princípios constitucionais, à vista das disposições contidas no Código Tributário Nacional onde, o artigo 161 assim dispõe:

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

Parágrafo Primeiro - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados a taxa de 1% ao mês

O legislador ordinário, face a permissão do CTN, fixou taxas de juros diversas. Um exemplo, é a SELIC, onde os juros são cobrados em equivalência à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia, onde o governo cobra o mesmo juro que paga, não havendo qualquer ilegalidade nessa operação.

O Prof. Leon Frejda Szklarouwsky (apud Bernardo Ribeiro de Moraes, Compêndio de Direito Tributário, 3ª Edição, Forense, pag. 583) explica :



Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

"na aplicação dos juros de mora, mister se faz lembrar a distinção entre vencimento da dívida e exigibilidade da mesma. O vencimento do crédito tributário tem seu momento certo e dele se deve os juros de mora. Há hipóteses em que o crédito tributário, mesmo vencido, apresenta-se ainda inexigível (v.g. casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário) que não tem o condão de suprimir o pagamento do crédito tributário com os acréscimos legais, inclusive com o valor dos juros de mora. Em outras palavras, os juros são devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança (exigibilidade) esteja suspensa".

As exceções da fluência de juros de mora, são aquelas do parágrafo 2º do artigo 161 do CTN (consulta) e quando a falta de pagamento é devida à obediência de normas complementares à legislação tributária (artigo 100, parágrafo único). Nesses dois casos, a causa da mora é imputável a autoridade administrativa, sendo inexigível na espécie.

Os juros tem característica de ressarcimento, devidos, frente a uma lei, visando reparar dano pelo atraso no adimplemento da obrigação. Suas taxas são legalmente fixadas pela legislação ordinária. A partir de 1º de Abril de 1995, a taxa de juros equivalentes à taxa referencial do SELIC tem amparo legal no artigo 13 da Lei 9065 de 1995 e para o ano calendário de 1997, nos artigos 6º parágrafo 2º e 6l, parágrafo 3º da lei 9430/1996. Não procede portanto, o argumento de que a cobrança de juros de mora da forma proposta na autuação teria característica confiscatória, posto que, sua autorização de cobrança decorre do comando do parágrafo 1º do artigo 161 do CTN, quando determina: ... "se a lei não dispuser de modo diverso". Onde, a Lei Maior, remete o legislador ordinário à possibilidade de fixar taxas diferentes daquelas, para, usando este poder discricionário outorgado, implementar políticas de moeda e crédito frente ao ambiente macroeconômico.

A insurreição quanto multa aplicável ao caso, a rigor, o artigo 4º, inciso I da Lei 8218/1991, onde é prevista multa de ofício de 100%. Contudo, devido ao disposto no artigo 106, II, c, da Lei 5.172/1966(princípio da retroatividade benigna), há que se observar a redução deste percentual para 75%, o previsto no artigo 44, I da Lei 9430/1996(multa de ofício), por conta do procedimento a que se refere. O lançamento resultou de auditoria realizada na escrita da recorrente, onde foram detectadas inexatidões, compelindo a exigir-se multa de ofício. O inciso I do ADN nº. 1, de 07 de Janeiro de 1997, determina:



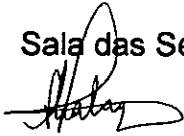
Processo nº : 10865.001669/96-17
Acórdão nº : 108-06.513

I – as multas de ofício e de mora a que se referem os artigos 44 e 61 da Lei 9430/1996, respectivamente, aplicam-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados e aos pagamentos de débitos para com a União, efetuados a partir de 1º de Janeiro de 1997, independentemente da data de ocorrência do fato gerador.

Como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória (artigo 142 do CTN), cabendo a constituição do crédito tributário, com observância da legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação (segundo o caput do artigo 144 do CTN). É defeso aos agentes do fisco emitir juízo de valor quanto a validade da lei, sob ponto de vista da capacidade contributiva, proibição de confisco ou outro princípio constitucional. A norma legal validamente editada, de acordo com os princípios emanados da carta magna, presume-se perfeita. Assegurado também está na Constituição Federal, o direito daquele que se julgue prejudicado por esta norma, de arguir defeitos nela supostos, junto ao poder competente para tanto: o Judiciário. Não compete a autoridade fiscal, nem ao julgador administrativo, determinar outros percentuais de juros de mora e multa de ofício diferentes. Não é possível o desvio do comando da norma. Deste modo, não se pode alegar que a cobrança de juros e multa de ofício contrariam dispositivos da Constituição federal e do Código Tributário Nacional.

Por todo exposto, dou provimento parcial ao recurso, para afastar a tributação relativa ao imposto de renda pessoa jurídica do item "distribuição disfarçada de lucros", mantendo a Contribuição Social Sobre o Lucro sobre a parcela de despesas não comprovadas.

Sala das Sessões - DF, em 22 de maio de 2001


Ivete Malaquias Pessoa Monteiro

