



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10880.005153/94-83
Recurso nº	144.331 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS
Acórdão nº	103-22.835
Sessão de	08 de dezembro de 2006
Recorrente	Playcenter Comércio e Empreendimentos Ltda.
Recorrida	3ª Turma/DRJ - Ribeirão Preto/SP

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1991

Ementa: PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE – Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Súmula 1º CC nº 11).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1991

Ementa: MÚTUA ENTRE PESSOAS JURÍDICAS INTERLIGADAS. CORREÇÃO MONETÁRIA - A contabilização de débitos e créditos em contas correntes abertas para empresas interligadas e que não tem origem nas transações normais dessas empresas, constitui empréstimos sujeitos à variação monetária ativa. Assim, fica estabelecida uma correta equivalência entre os grupos de ativo e do patrimônio líquido da mutuante por uma questão de consistência e coerência contábil-fiscal. Nessa ótica, para fins de determinação do lucro real, sobre os valores mutuados deverá ser reconhecida, pelo menos, a correção monetária aos índices oficiais, de acordo com a legislação vigente no respectivo período.

CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. CONTRATO DE MÚTUA ENTRE PESSOAS JURÍDICAS INTERLIGADAS - Sujeita-se à correção monetária por ocasião da elaboração do balanço patrimonial as contas representativas de mútuo entre pessoas

[Assinaturas manuscritas]

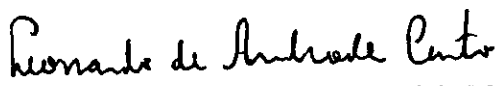
jurídicas interligadas, nos termos da alínea "e", do inciso I, do art. 4º do Decreto nº 332/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLAYCENTER COMÉRCIO E EMPREENDIMENTOS LTDA.,

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

Presidente


LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Relator

Formalizado em 26 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



Relatório

Trata o presente de Autos de Infração (fls. 3/17) para cobrança do IRPJ (124.881,97 UFIR), IRRF(18.467,44 UFIR) e CSLL (35.572,50 UFIR) referente ao ano-calendário de 1991 com valores consolidados em 16/12/93 incluindo multa de ofício e juros de mora.

De acordo com o Termo de Verificação (fls. 7/8), foi apurado que durante o ano-calendário de 1991 a empresa Play Shopping Comercial Ltda. (CGC 43.839.364/0001-72) efetuou empréstimos à empresa interligada Playcenter Empreendimentos e Comércio Ltda (CGC 62.807.995/0001-45). A Fiscalização constatou que não foi apropriada a receita de correção monetária desse mútuo, durante o ano-calendário em desobediência ao art. 21 do Decreto-Lei nº 2.065/83. Além disso, trata-se de conta sujeita à sistemática da correção monetária do balanço e como tal sujeita à atualização no encerramento do exercício, procedimento que também não foi adotado pela mutuante.

Considerando que a interessada é sucessora por incorporação da mutuante (e da mutuaría) e como tal responde pelos débitos fiscais da sucedida, foi lavrado auto de infração em nome da sucessora.

Foi apurado também que a interessada fez aplicação de ouro financeiro no ano-calendário de 1992 e não considerou o resgate dessa aplicação na realização do lucro inflacionário. Como resultado da tributação dessa irregularidade foi reduzido o prejuízo apurado em 31/12/1992.

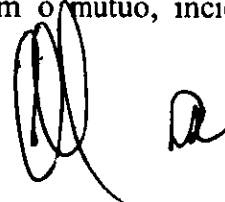
Impugnando o feito (fls. 19/20), a autuada reconhece a procedência da exigência em relação ao investimento em ouro ativo financeiro.

Quanto ao restante, afirma que o procedimento fiscal não tem amparo legal por não existir nenhuma relação de interligação, coligação ou controle entre as signatárias do contrato de mútuo. Assim, não existiria a obrigatoriedade de adicionar a correção monetária do mútuo ao lucro líquido e nem teria havido omissão de correção monetária sobre esse contrato no mês de dezembro.

Em apreciação preliminar, a autoridade julgadora de primeira instância converteu o julgamento em diligência (fl. 26) para que fosse trazida aos autos comprovação da relação entre as empresas que firmaram o contrato de mútuo.

Atendendo ao solicitado, a interessada apresentou documentos (fls. 33/51) que após examinados pela autoridade fiscalizadora foram objeto do relatório de fls. 52/53. Nesse relatório a Fiscalização afirma que as duas empresas estavam sob controle dos mesmos sócios, sendo, portanto, interligadas nos termos do art. 21 do Decreto-Lei nº 2.065/83 e do Parecer Normativo nº 23/83.

Julgando a impugnação a Delegacia de Julgamento proferiu o Acórdão DRJ/RPO Nº 4.227/2003 (fls. 60/64) acolhendo parcialmente o pleito apenas para reduzir a multa ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Entendeu a autoridade julgadora que, demonstrada a interligação entre as empresas que celebraram o mútuo, incide a correção monetária sobre os valores do contrato.



Devidamente cientificada (fl. 68-v), a interessada recorre a este Colegiado (fls. 70/92) arguindo em preliminar a extinção do processo pela caracterização da prescrição intercorrente, tendo em vista os autos só foram apreciados após quase dez anos da autuação.

No mérito, reitera a inexistência de ligação entre as empresas que pactuaram o mútuo, pois o simples fato das pessoas jurídicas terem os mesmos sócios não caracteriza interligação.

Defende que a regra do art. 21 do Decreto-Lei nº 2.065/83 só poderia ser aplicada até janeiro de 1991. Isso porque o dispositivo menciona a correção pela OTN que foi substituída pelo BTN. Esse indexador foi extinto pela Lei nº 8.177/91, o que torna impossível o cálculo da variação monetária a partir dessa data.

No que se refere à atualização para efeitos de correção monetária do balanço, não poderia ser aplicada por falta de amparo em lei formal. Seria ilegal a autorização concedida ao poder Executivo pelo art. 4º da Lei nº 7.799/89 para estabelecer outras contas que seriam objeto de correção monetária, com base no qual o Decreto nº 332/91 estipulou a correção sobre os valores referentes a contrato de mútuo entre empresas interligadas.

Com base nos documentos de fls. 108/152, verifica-se que foram cumpridos os requisitos para garantia de instância.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Cumpridos os requisitos para garantia de instância, conforme documentos de fls. 108/152, o recurso preenche as condições de admissibilidade e dele conheço.

A questão preliminar argüida pela recorrente já foi dirimida no âmbito deste Colegiado através da Súmula 1º CC nº 11, rejeitando literalmente a aplicação da prescrição intercorrente, com Enunciado nos seguintes termos:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

No mérito, a questão da aplicação do art. 21 do Decreto-Lei nº 2.065/83 apenas até janeiro de 1991 é polêmica neste Colegiado, não havendo ainda uma jurisprudência consolidada sobre o tema. O texto estabelece:

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.

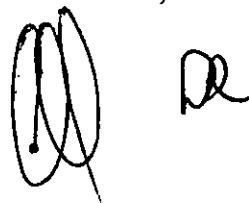
Entende a recorrente que se o dispositivo em referência menciona a correção do mútuo com base na ORTN, que foi substituída pelo BTN, extinta a unidade de referência não haveria mais a incidência de correção monetária.

Ainda que essa tese seja acolhida em algumas Câmaras deste Colegiado, com ela não posso concordar. O dispositivo em referência tem como escopo o fato de que a contabilização de débitos e créditos em contas correntes abertas para empresas interligadas e que não tem origem nas transações normais dessas empresas, constitui empréstimos sujeitos à variação monetária ativa. Assim, fica estabelecida uma correta equivalência entre os grupos de ativo e do patrimônio líquido da mutuante por uma questão de consistência e coerência contábil-fiscal.

A menção à ORTN indica apenas que esse corresponderia ao índice oficial no momento da edição da norma. Se o índice foi extinto, não se pode concluir que a necessidade de correção dos valores mutuados deixou de existir, ainda mais enquanto perdurou uma situação econômica inflacionária e com alto nível de indexação. Penso que o procedimento correto seria, a partir da extinção da ORTN e BTN, a aplicação sobre os valores mutuados dos índices oficiais de correção monetária. Nessa linha já se manifestou este Conselho:

Para fins de determinação do lucro real deverá ser reconhecido, pelo menos, o valor da correção monetária aos índices oficiais, de acordo com a legislação vigente no respectivo período. Incidente sobre os negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas ou interligadas....

(Acórdão 103-20.258, 1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, DOU 26/05/2000).



A própria Lei nº 8.177/91 que extinguiu o BTN, estabeleceu que os contratos vinculados a esse índice passariam a utilizar a Taxa Referencial (TR) como indexador que então, a princípio, seria aplicado aos contratos de mútuo.

Entretanto, o Decreto 332/91 ao estabelecer normas para correção monetária das demonstrações financeiras, determinou a atualização das contas representativas dos contratos de mútuo entre pessoas jurídicas interligadas:

Art. 4º Os efeitos de modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I - correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:

(.....)

e) das contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas;

(.....)

Além disso, determinou que essa correção ocorreria com base no Fator de Atualização Patrimonial (FAP), índice baseado no INPC. Estabelecido um índice oficial de correção monetária do balanço aplicável ao saldo do contrato de mútuo existente no final do período de apuração, é natural que esse indexador seja aplicado às parcelas desse contrato ao longo do período. Nessa linha, o Conselho de Contribuintes se manifestou:

.....A norma contida no art. 21 do citado Decreto-Lei objetiva o reconhecimento de uma remuneração mínima dos valores mutuados, cujo montante será apurado mediante a utilização dos mesmos índices utilizados para a correção monetária das demonstrações financeiras.

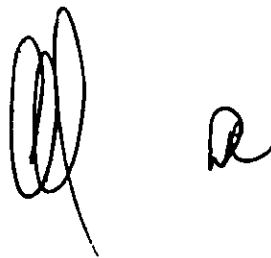
(Acórdão 103-20.011, 1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, DOU 17/08/99).

Ao estabelecer a correção monetária sobre as contas representativas de mútuo por ocasião da elaboração do balanço patrimonial, o Decreto nº 332/91 utilizou uma prerrogativa concedida pela alínea "f", do inciso I, do art. 4º da Lei nº 7.799/89:

Art. 4º Os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I - correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:

(....)



f) de outras contas que venham a ser determinadas pelo Poder Executivo, considerada a natureza dos bens ou valores que representem;

(.....)

Defende a recorrente que a outorga de competência ao Poder Executivo determinada pelo dispositivo em referência, constitui-se em ilegalidade, pois apenas lei formal poderia tratar da matéria.

Não compete a este colegiado manifestar-se quanto à ilegalidade da norma tributária, pela exclusiva competência do Poder Judiciário quanto ao tema. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Lei Maior.

Essa orientação é consolidada na jurisprudência desse colegiado. Veja-se sobre o tema, as palavras da conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA no voto integrante do Acórdão 203-09120, da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

"O dever de observar a compatibilidade das leis aos preceitos constitucionais que se lhes aplicam é, antes de tudo, do legislador. A prática do ato ou procedimento, pelo agente da Administração, é sempre espedada em norma cujo processo legislativo se desenvolveu consoante a determinação da Carta Magna, portanto, regularmente editada e, até que se manifeste o Poder Judiciário, goza da presunção de validade e eficácia, sendo defeso ao agente da Administração afrontá-la".

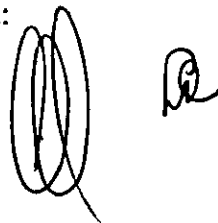
O entendimento alicerça-se também na visão de grandes mestres como Ruy Barbosa Nogueira, citado no Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70):

"Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do 'Poder Executivo'".

Esse parecer também se valeu de Tito Resende:

"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão."

Em processo de consulta, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, estabeleceu:



"5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI)."

Ainda no que se refere à eventual vício de inconstitucionalidade da norma em discussão, a questão foi pacificada na Súmula 1º CC nº 2, com o seguinte Enunciado:

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do exposto, resta claro que não cabe a este Colegiado manifestar-se sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio.

Destarte, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2006

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

