



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Recurso nº. : 147.858  
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1989  
Recorrente : TORTUGA COMPANHIA ZOOTÉCNICA AGRÁRIA  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 18 DE OUTUBRO DE 2006  
Acórdão nº. : 108-09.042

PAF - NULIDADES – Incomprovada violação às regras do artigo 142 do CTN, dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade do lançamento, do procedimento que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS - Compete ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos porque se presumem constitucionais ou legais todos os atos emanados do Poder Legislativo. Assim, cabe a autoridade administrativa apenas promover a aplicação da norma nos estritos limites do seu conteúdo.

PAF - DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, antes do advento da lei nº 8.383 de 30/12/91, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Antecipa-se a contagem do prazo de caducidade se houver notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou entrega da declaração de rendimentos.

IRPJ – MÚTUO. ENCARGOS FINANCEIROS. ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. São indedutíveis para apuração do lucro real os encargos financeiros decorrentes de empréstimos obtidos pela pessoa jurídica, cujo montante é repassado sem ônus à empresa coligada, por serem despesas não necessárias à manutenção de sua atividade. A desobrigação de reconhecer a correção monetária quando os recursos são fornecidos para futuro aumento de capital na empresa coligada não torna despesa não necessária em despesa necessária de que trata o art. 191 do RIR/80.

IRPJ – DESPESAS CONCEITO – Para fins do imposto de renda (artigo 242 e parágrafos do RIR/1994, 191 do RIR/80) a despesa se justifica se atender aos critérios cumulativos de necessidade, razoabilidade e efetividade, além de guardar compatibilidade com a receita produzida. São aceitáveis as comprovações feitas com notas fiscais idôneas, coincidentes em datas e valores.

JUROS DE MORA E TAXA SELIC - Incidem juros de mora e taxa SELIC, em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042  
Recurso nº. : 147.858  
Recorrente : TORTUGA COMPANHIA ZOOTÉCNICA AGRÁRIA

IRPJ - IMPOSTO A RESTITUIR - NULIDADE.-A não consideração do imposto a restituir, apurado na declaração de rendimentos no cálculo do lançamento de ofício não acarreta sua nulidade, dado que subsiste a possibilidade de considerar no crédito tributário lançado, o crédito passível de restituição apontado no quadro 15 da linha 19 da DIRPJ/1989 de fl. 32.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TORTUGA COMPANHIA ZOOTÉCNICA AGRÁRIA

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para considerar no crédito tributário lançado, o crédito passível de restituição apontado no quadro 15 da linha 19 da DIRPJ/1989 de fl. 32, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
DORIVAL PADOXAN  
PRESIDENTE

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAREM JUREIDINI DIAS, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado) e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausente, Justificadamente, o Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042  
Recurso nº. : 147.858  
Recorrente : TORTUGA COMPANHIA ZOOTÉCNICA AGRÁRIA

**RELATÓRIO**

TORTUGA COMPANHIA ZOOTÉCNICA AGRÁRIA, já qualificada, teve contra si lavrado crédito tributário referente ao ano-calendário de 1988, através do qual é exigido o IRPJ, no valor de R\$ R\$ 1.357.191,63 (fls. 05/08), para a CSLL, no valor de R\$ 192.721,96 (fls. 09/12), e o IRRF no valor de R\$ 137.724,01 (fls. 14/17),

O Termo de Verificação de fl. 02, descreveu os ilícitos imputados: apuração de omissão de receitas e de glosa de despesas financeiras relativamente ao exercício de 1989, período-base de 1988. Houve a utilização do capital de giro próprio e parte de terceiros (empresas interligadas) para constituir o capital de Tortuga Comercial Exportadora e Importadora Ltda. (empresa que teria sido constituída apenas para usufruir benefícios fiscais, com mesmo domicílio e empregados da fiscalizada). Assim, entendeu o autuante que deveria ser glosada da conta de Variações Monetárias Passivas (quadro 13, item 12 do formulário I do exercício de 1989) o valor da correção monetária dos empréstimos obtidos junto a Fosbase Comercial S/A e Tortuga Agropecuária Ltda., porque fora repassado sem ônus para a empresa constituída – Tortuga Comercial Exportadora e Importadora Ltda. Constam no enquadramento legal os arts. 157 e § 1º; 191 e §§; 253 e § 1º; 387, inciso I, todos do RIR/80.

Houve, ainda, contabilização na conta "Receita Vendas Entrega Futura" (passivo circulante) algumas vendas de seus produtos normais de produção, sobre as quais foi tributado Finsocial e PIS, considerando-se, então, haver omissão de receita operacional. Constam no enquadramento legal os arts. 157 e § 1º; 175; 178; 179; 387, inciso II, todos do RIR/80.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

Impugnação, fls.20/29; 78/84; 94/99, nas quais alegou, em síntese, que se instalara a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir os créditos tributários (todos os tributos exigidos) relativamente aos fatos geradores ocorridos em 31/12/1988 (a ciência dos autos somente foi dada em 19.01.1994), pois o lançamento de tais tributos estariam sujeitos à homologação, nos termos do art. 150 do CTN (transcreveu jurisprudência a respeito).

Outra preliminar se deveu ao fato da desconsideração no lançamento, da restituição de 107.250,68 OTNs, o que implicara em erro na base imponible. Questionou aplicação dos encargos moratórios com base na TRD.

No mérito, a constituição da empresa Tortuga Comercial Exportadora e Importadora decorreria de planejada reestruturação administrativa, gozando dos benefícios econômico-fiscais estabelecidos em lei – elisão fiscal. A afirmação de que aquela empresa fora constituída com parte de capital emprestado de empresas interligadas, não procederia. Fora constituída em 20/09/88, com capital subscrito por ela e pela sócia Creuza Rezende Fabiane, e que posteriormente, por meio de “Adiantamentos para Futuros Aumentos de Capital”, em caráter irrevogável e exclusivamente por si, foram lançados à empresa as importâncias (total de Cr\$ 4.162.450.316,00 – docs. fls. 51/71), não se tratando de empréstimos (cita o PN 23/81 e a IN 127/88).

Infundados os argumentos de que Tortuga Comercial Exportadora e Importadora Ltda. se utilizou dos seus funcionários porque locara unidade autônoma em outro prédio da Av. Brigadeiro Faria Lima – nº 1383 – 13º andar, conforme cópia do contrato de locação devidamente registrado (fls. 72/76), e a empresa fora administrada e gerida pela sócia-quotista Creuza Rezende Fabiane e por dois gerentes delegados.

Nos empréstimos entre coligadas deveria reconhecer, conforme inúmeras decisões administrativas, pelo menos o valor da correção monetária, não havendo nenhum impedimento para sua dedução na apuração do lucro real, não se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

podendo mesclar as operações de repasse de recursos da requerente, "para adiantamento irrevogável e irreatável de futuro aumento de capital" a Tortuga Comercial Exportadora e Importadora Ltda., com as operações de empréstimos de suas coligadas para efetivo suprimento de caixa no desenvolvimento de suas atividades normais.

A apuração de omissão de receita operacional não procederá. A apropriação da receita só ocorrerá quando a empresa entregasse a mercadoria vendida (entrega futura), sendo o momento correto para também apropriar os custos; acrescentou que os valores apurados pela fiscalização foram devidamente tributados no ano seguinte, mercê do regime de competência, e que o fato de haver recolhimentos de Finsocial e de PIS não significaria ter ocorrido o fato gerador do imposto de renda, requerendo a improcedência do auto de infração (o que também requer quanto ao IRRF e à CSL, acrescentando ser inconstitucional a exigência da CSL no ano-base de 1988, conforme decidido pelos Tribunais).

Decisão de fls. 114/125, acórdão DRJ/RPO nº 3096, de 27/01/2003, julgou parcialmente procedente o feito, rejeitando as preliminares. Excluiu da exigência a parcela correspondente à omissão de receitas, bem como os encargos da TRD acima citados, e julgou improcedente as autuações relativas ao imposto sobre a renda – retido na fonte – IRRF e à contribuição social sobre o lucro – CSL.

No tocante à suposta decadência opôs a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme Acórdão nº: CSRF/01-02.604 sessão: 15 de março de 1999), assim ementado:

"IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - 1) O Imposto de Renda, antes do advento da lei nº 8.383 de 30/12/91, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10880.005465/94-04

Acórdão nº : 108-09.042

da entrega da declaração de rendimentos (CTN, art. 173 e seu par. ún, c/c o art. 711 e §§ do RIR/80). 2) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos contado a partir da entrega da declaração de rendimentos, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo". (Acórdão nº: CSRF/01-02.604 sessão: 15 de março de 1999).

Naquela ocasião assim constou do voto vencedor:

"A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou homologação, tem sido objeto de amplo debate nesta Câmara. Porém, abstraindo-se dessa discussão, certo é que, nos presentes autos, estamos diante de lançamento de ofício. Portanto, efetuado pela autoridade tributária, por constatação de omissão de receita ou inexatidão na declaração apresentada pelo contribuinte.

Evidencia-se, pois, não ter ocorrido a caducidade do direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário referente ao exercício de 1987, de que tratam os presentes autos, visto ter sido o contribuinte intimado do lançamento em 15/04/92 (fl. 151).

Este Colegiado tem se posicionado nos seguintes termos, conforme brilhante voto da lavra do ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, constante no Acórdão CSRF/01-02553, transcrevendo-se a seguir o seguinte excerto:

"O lançamento do imposto de renda, anteriormente à Lei nº 8.383/91, era do tipo por declaração ou misto, sem perder de conta a realidade de que a sistemática desse tributo veio paulatinamente sofrendo alterações em sua sistemática, ditadas sem dúvida por necessidade de Caixa do Tesouro Nacional, que culminaram por modificar-lhe a modalidade, de lançamento por declaração, para lançamento por homologação, exatamente com a promulgação do referido mandamento legal.

Embora reconhecendo que o Decreto-lei nº 1967/82 introduziu, no curso dessa evolução, inovação consideráveis na sistemática do imposto, estabelecendo em seus arts. 7º e seguintes o pagamento antecipado de parte do imposto devido, seja através de antecipações ou duodécimos, autorizando, inclusive, o lançamento de ofício para a cobrança dessas parcelas, o fato é que, com todo o respeito que mereçam as judiciais colocações dos ilustres conselheiros que adotam posições diferente, não tiveram a meu ver o condão de modificar a modalidade de lançamento do tributo, que continuou a ser por declaração ou misto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

Não se deve perder de linha de conta que o mencionado decreto-lei não instituiu a antecipação do pagamento do imposto, em sua totalidade, o que o desclassificaria do art. 147 do CTN para enquadrá-lo no art. 150 dessa lei nacional. Apenas determinou a antecipação de parte dele, sujeito, evidentemente, ao que viesse a constar da sua declaração de rendimentos. E tanto assim é que a jurisprudência administrativa sempre entendeu que, se da declaração de rendimentos apresentada resultasse prejuízo ou pagamento de imposto maior do que fora calculado com base nas antecipações ou duodécimos, não teria sentido o procedimento de ofício para impor o recolhimento deles, e tampouco, a multa de lançamento de ofício, como alguns insistiam em cobrar.

Note-se que, ao lado dessa inovação, manteve a obrigatoriedade de apresentação de declaração de rendimentos anual que não se confunde com a atual declaração de ajuste, que tem função diferente.

E ela, a declaração de rendimentos, era essencial, sobretudo para a apuração do lucro real, base do imposto, já que, como se sabe, o contribuinte poderia nela incluir receitas não

contabilizadas e bem assim custos, despesas, ou encargos não dedutíveis, que alteravam o lucro líquido.

Deste modo, como já se disse alhures, o fisco ficava inibido de lançar o tributo, muito embora o pagamento de antecipações e duodécimos apontassem para a possibilidade da existência de lucros tributáveis, que poderiam ou não ocorrer.

Vencido o prazo para a apresentação da declaração de rendimentos, se que o contribuinte apresentasse sua declaração de rendimentos, o fisco já podia iniciar o procedimento de ofício.

E esse momento marcante é muito bem lembrado pelo ilustre Conselheiro Dr. Celso Alves Feitosa (Ac. CSRF/01-02.403). O fisco não estava obrigado a aguardar o fim do exercício financeiro para lançar o imposto. Poderia fazê-lo, desde o dia seguinte ao do encerramento do prazo para a apresentação da declaração de rendimentos, como fazem certo os artigos 676, inciso I, e 677 do RIR/80.

Nesta hipótese, notificado o contribuinte dessas medidas preparatórias ao lançamento, a contagem do prazo decadencial se anteciparia para a data da notificação, por força do disposto no art. 173, Parágrafo Único, c/c o § 1º do art. 711 do RIR/80.

Entretanto, se o sujeito passivo apresentasse sua declaração de rendimentos, a contagem do prazo de caducidade



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

começaria do dia seguinte ao de sua apresentação, consoante o disposto no art. 173 e seu § ún. do CTN c/o art. 711 e seu § 2º.

Não me sensibiliza o argumento de que pelo fato de as declarações de rendimentos passarem a ser entregues na rede bancária, não tendo validade como notificação de lançamento, o regime tenha, "ipso facto", mudado para o de homologação. Quando muito, poder-se-ia dizer que, sendo o ato nulo por vício formal (vide Ac nº CSRF/01-0.538), em razão de inobservância de formalidade intrínseca ou visceral, em face da incapacidade do agente, não houve lançamento sequer. E a sua necessária repetição com os efeitos que lhe seriam próprios positivamente não aproveitaria à conclusão daqueles que alegam essa nulidade.

Outrossim, é inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Na hipótese do par. ún. do art. 173 do CTN e dos §§ 1º e 2º do art. 711 do RIR/80, a contagem do prazo se antecipa, mas não reduz o prazo de 5 (cinco) anos. O legislador consente a antecipação da contagem sem prejuízo da integralidade desse prazo.

Aceitar que, nos moldes anteriores à Lei nº 8.383/91, o lançamento seria por homologação importa em reduzir um prazo de caducidade expressamente assinalado na lei como de 5 (cinco) anos, através de interpretação erigida em bases transitórias e movediças, negando-se aplicação ao CTN e à lei ordinária.

Com efeito, o § 4º do art. 150 do CTN diz que "Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Ora, o legislador ordinário não fixou prazo menor para a homologação, mas estabeleceu que sua contagem seria a partir do fato gerador. Se assim é como conciliar a tese de que o imposto é por homologação e que, portanto, a contagem do prazo é a partir da ocorrência do fato gerador (no caso sob julgamento aperfeiçoado em 31/12/88), com a realidade de que a Fazenda Pública tem assegurado pela lei nacional e ordinária o prazo de cinco anos para lançar, e se não podia fazê-lo antes da data estabelecida em lei para que o contribuinte pudesse determinar em sua declaração de

LI @



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04

Acórdão nº. : 108-09.042

rendimentos o seu lucro real, através das inclusões e exclusões ao lucro líquido?

É claro que o seu prazo seria reduzido.

Assim, temo, com todo o respeito, ser pressurosa a conclusão no sentido de que, após o Decreto-lei nº 1.967, de 23/11/82 (com eficácia a partir do exercício financeiro de 1983) e anteriormente à Lei nº 8.383/91, o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica já o era por declaração, e não tenho dúvidas de que ela é inteiramente válida partir da mencionada lei

É imperioso não confundir conceitos erigidos com base na Lei nº 8.383/91, com os pertinentes à legislação anterior, nem transportá-los para trás.

Por todo o exposto, concluo que no período-base de 1988, exercício de 1989, o lançamento era por declaração, antecipando-se a contagem do prazo decadencial para a data da entrega da declaração de rendimentos (uma vez que não tenha sido decretada nem argüida a nulidade da notificação de lançamento) que ocorreu em 11/05/89, iniciando-se a contagem do prazo de cinco anos em 12/05/89. Como o lançamento de ofício foi feito em 05/01/94, não se operou a decadência em relação ao exercício de 1989.

Igual destino têm os lançamentos decorrenciais remanescentes porque efetuados com base no lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso de divergência interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, retornando-se os autos à Egrégia Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes para julgamento do mérito, quanto ao exercício de 1987."

No caso dos autos a declaração de rendimentos foi entregue em 25/04/1989, e o lançamento foi cientificado em 19/01/1994, portanto, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário seria líquido e certo.

Quanto ao imposto a restituir, apurado na DIRPJ de 1989, no cálculo do crédito tributário objeto destes autos, haveria, apenas, a possibilidade de extinção parcial do crédito tributário aqui exigido, na hipótese remota de a contribuinte ainda não ter obtido a restituição ou a compensação daquele valor, sem qualquer vício que prejudicasse o lançamento tal como foi pretendido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

No mérito, contudo, haveria questões favoráveis à Recorrente.

Analisou a glosa dos encargos financeiros (variações monetárias passivas) relativos aos contratos de mútuo celebrados com empresas coligadas, à luz do artigo 191 do RIR de 1980, com fundamento no art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, o qual reproduziu:

“Art. 191. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa”.

No tocante aos pressupostos da autuação observou a definição do termo “necessário” constante do Vocabulário Jurídico, de Plácido e Silva (12ª Edição, Companhia Editora Forense):

“NECESSÁRIO. Derivado do latim *necessarius* (inevitável), em qualquer sentido que seja aplicado, quer exprimir sempre que é forçoso, é imperioso, o que é indispensável, o que é essencial.

Mostra, assim o que deve ser feito por um motivo mais forte que a vontade de alguém.

O ato necessário vem, nesta razão, sem espontaneidade.

É conseqüência de uma imposição, de ordem material ou de ordem jurídica, em virtude do que deve ser executado.

(...)

As despesas necessárias se justificam por se terem mostrado indispensáveis, para que se cumprisse uma finalidade ou um objetivo, que era imposto pelas contingências.”

Concluindo que só as despesas, pagas ou incorridas, usuais ou normais para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, seriam dedutíveis. Nesse sentido, a necessidade viria na medida em que, em função da atividade e da manutenção da respectiva fonte produtora, dela a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

empresa não pudesse prescindir. Tal necessidade se imporia sob pena de comprometimento da atividade da empresa e da manutenção da respectiva fonte produtora.

A glosa havida nos autos fora referente aos encargos financeiros dos empréstimos tomados das interligadas Fosbase Comercial S/A e Tortuga Agropecuária Ltda. Esses valores repassados, sem ônus algum, à coligada Tortuga Comercial Exportadora e Importadora Ltda, a título de adiantamento para futuro aumento de capital. A desnecessidade dos encargos financeiros revelou-se a partir do momento em que, para disponibilizar os recursos financeiros sem quaisquer ônus a uma empresa coligada (Tortuga Comercial Exportadora e Importadora Ltda.), tomou empréstimos em montante equivalente junto a outras empresas interligadas, pagando por eles os encargos correspondentes, o que implicou num ônus desnecessário. As disponibilidades dos recursos, necessários à manutenção da atividade produtiva, foram carreadas para o patrimônio de outra empresa, cujo interesse e controle, dado ao princípio contábil da entidade, não poderia ser confundido com os da pessoa jurídica em questão.

Por outro lado, torna-se irrelevante para o deslinde da autuação o fato de localização física da coligada (Tortuga Comercial Exportadora e Importadora Ltda.) se utilizava ou não as instalações e funcionários da autuada.

Tampouco seria caso de descaracterização, para fins tributários, de atos ou negócios jurídicos praticados em conformidade com a lei. No caso, se reconheceria que aparentemente as operações de mútuo e a operação de "adiantamento para futuro aumento de capital" foram praticadas com observância das regras legais. Mas os encargos financeiros daí decorrentes não se revestiram da característica de "necessidade" para redução do lucro real – base de cálculo do imposto sobre a renda. A desobrigação de reconhecer a correção monetária quando os recursos são fornecidos para futuro aumento de capital na empresa coligada não torna despesa não necessária em despesa necessária de que trata o art. 191 do RIR/80.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

Mas quanto à suposta omissão de receita operacional, a contabilização de receitas no passivo circulante não acarretou sua omissão, vindo a ocasionar, no máximo, apenas a postergação do pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro, na hipótese de essas receitas não corresponderem a resultado de exercício futuro.

Desse modo, cancelou a exigência relativa à omissão de receita operacional, cancelando, também, as autuações reflexas do imposto sobre a renda - retido na fonte - IRRF e da contribuição social sobre o lucro - CSL.

Cancelou, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 31, de 8 de abril de 1997, o crédito referente a CSLL. Quanto aos juros de mora calculados com base na TRD, a Instrução Normativa (IN) SRF nº 32, de 9 de abril de 1997, art. 1º, § 1º, autorizou a exclusão da aplicação do disposto na Lei nº 8.218, de 1991, arts. 3º, I, 7º, 8º e 30, no período entre 4 de fevereiro e 29 de julho de 1991, aplicando-se a taxa de 1% ao mês.

Recurso de fls. 135/142 onde iniciou arguindo a preliminar de decadência porque o lançamento se fez em 19/01/1994, para fatos geradores ocorridos em 1988, na linha de decisões do Conselho de Contribuintes que definia o lançamento como homologatório para os fatos geradores ocorridos a partir da edição do DL1967/82, linha na qual expendeu alentadas razões.

Irregular, também, a falta de consideração que havia um crédito passível de restituição no valor de R\$ 107.250,68 OTN, conforme declaração apresentada, nem procedeu ao recálculo para apurar a eventual diferença devida.

Reclamou da aplicação dos juros, pleiteando juros de 0,5% ao mês.

No mérito não prosperaria o lançamento. Constituíra a empresa com recursos próprios e não houve repasse de empréstimos, mas adiantamento para aumento de capital, conforme livros contábeis e doc.10,11. Na operação descaberia qualquer incidência de correção monetária, como reconheceu o autuante, nos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

termos do PN23/81e IN 127/88,pois só com o advento do Decreto 332/91 e IN 125/91 é que a operação passou a ser corrigida.

A autuação vem na contra-mão deste Colegiado pretendendo glosar as deduções de CM pagas as coligadas, por empréstimos contraídos. Estas operações se apoiaram nos artigos 253 e 254 e 191 do RIR/80.

Permanecer o conteúdo da decisão implicaria em negar vigência ao art. 21 do DL 2065/83, IN127/88, e inaplicabilidade do artigo 51 da Lei 7450/85, descabendo a "mescla" feita pelo autuante nas operações que foram distintas. Os empréstimos visaram seu giro comercial normal. Pediu reforma da decisão.

O Recurso tem seguimento conforme despacho.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

**VOTO**

**Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora**

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Tratam os autos de lançamentos para exigência do imposto de renda das pessoas jurídicas, remanescente após o provimento de primeiro grau, no item referente a glosa de despesas financeiras relativamente ao exercício de 1989, período-base de 1988.

Nos autos restou provado que a Recorrente utilizou-se do capital de giro próprio e parte de terceiros (empresas interligadas) para constituir o capital de Tortuga Comercial Exportadora e Importadora Ltda. Assim, foi glosada da conta de Variações Monetárias Passivas (quadro 13, item 12 do formulário I do exercício de 1989) o valor da correção monetária dos empréstimos obtidos junto a Fosbase Comercial S/A e Tortuga Agropecuária Ltda., porque foi repassado, sem ônus, para a empresa constituída – Tortuga Comercial Exportadora e Importadora Ltda.

De início é oferecida a preliminar de decadência porque o lançamento se realizara em 19/01/1994 e os fatos geradores diriam respeito ao ano calendário de 1988. Arguiu a Recorrente que desde a edição do DL1967/82, os lançamentos já teriam regência no artigo 150 do CTN. Neste Colegiado esta tese não avança.

A contagem da decadência segue a forma na qual o lançamento se exterioriza. Somente a partir da lei 8383/1991, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser devido, à medida em que os lucros fossem auferidos, mensalmente. Antes o fato era complexo e se consumia ao final do período-base,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

em 31 de dezembro, o caso dos autos. Nesta modalidade, o termo inicial da contagem do prazo de decadência tem regência na regra contida no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, que nos traz a seguinte redação.

**"ART.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:**

**I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;**

**II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.**

**Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."**

Portanto, quando constituído o crédito o direito da Fazenda ainda estava vigoroso.

Quanto ao mérito melhor sorte não tem a Recorrente pois as condições para dedutibilidade das despesas são:

a) necessidade ( a geração de receitas)

b) efetividade ( comprovação por documento fiscal idôneo);

c) razoabilidade (valores compatíveis com a realidade de mercado e com o resultado produzido e os demais gastos apontados).

Essas características não têm qualquer benefício de ordem. A penalidade, única, pelo descumprimento de qualquer uma, é a ineficácia do documento.

Fábio Junqueira de Carvalho/Maria Inês Mugel, bem resumem o conceito de despesas e sua dedutibilidade frente ao Regulamento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

"O Regulamento do Imposto de renda não deixa dúvidas ao determinar que as despesas operacionais são aquelas necessárias às atividades da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora. Entende-se como necessária toda a despesa paga ou incorrida para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (art.299, parágrafo 1º e Lei 4506/64, artigo 47). Realmente o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração da atividades, principal e acessória, que estejam vinculadas com as fontes produtoras do rendimentos, como bem elucidado pelo Parecer Normativo nº 32/81. (In. IRPJ - Teoria e prática Jurídica - fls. 168 - 2ªEd.Dialética - 2000)"

Por isto o caso dos autos se assemelha mais a liberalidade que necessidade pois, a Recorrente sofreu um ônus reduzindo indevidamente a base de cálculo impositiva dos tributos devidos, quando repassou recursos financeiros à coligada, sem ônus. Para equilibrar a equação patrimonial deveria, também, não considerar as despesas de variações monetárias passivas.

Quanto aos juros aplicados, estão de acordo com a Súmula 1º CC nº 4: "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

À suposta nulidade por não ter o lançamento considerado o imposto a restituir apurado na DIRPJ/1989, não restou tipificada.

A matéria dos autos é de prova. Pelos princípios constitucionais do lançamento cuja atividade exige a forma correta para preservação do crédito tributário. Ao mesmo tempo em que obriga o fisco a preservar os interesses da fazenda pública, também manda proteger o direito do sujeito passivo, obrigação a qual se submete como agente público no exercício do Poder de Polícia. Erro de fato é uma questão de direito positivo. Deixar de conferir informações que dispunha internamente, (possíveis restituições decorrentes da DIRPJ auditada) implicaria em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.005465/94-04  
Acórdão nº. : 108-09.042

tributar duas vezes um mesmo fato jurídico, significando exigir tributo como penalidade, sem previsão legal, por isto o valor da restituição deveria ser considerado no lançamento, da mesma forma que se compensam saldos de prejuízos acumulados e cobrada postergação em exercícios seguintes, caso já se comprovasse sua utilização.

Por isto encaminho o voto dando parcial provimento ao recurso para considerar no crédito tributário lançado, o crédito passível de restituição apontado no quadro 15 da linha 19 da DIRPJ/1989 de fl. 32.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2006.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO