



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10980.011.979/92-46
Recurso nº. : 111.661
Matéria: : I.R.P.J. e Outros. Exercícios 1989 a 1993
Recorrente : BERNECK & CIA.
Recorrida : DRJ EM CURITIBA – PR
Sessão de : 07 de janeiro de 1998
Acórdão nº. : 101-91.761

IRPJ – DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. GASTOS ATIVÁVEIS. Os gastos suportados pela pessoa jurídica, relacionados com reparos e conservação de bens pertencentes ao Ativo Permanente, são apropriados como despesas operacionais, exceto se a Fiscalização demonstrar que dos serviços realizados resultou aumento da vida útil estimada em período superior a um ano.

INVESTIMENTOS. REALIZAÇÃO. PERDAS PROVÁVEIS. PROVISÃO. A inversão de capital em Obrigações da Eletrobrás, quando convertidas estas em Ações, corresponde a investimentos e, por conseguinte, autoriza constituição de provisão para perdas prováveis na sua realização.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES. POSTERGAÇÃO. Não subsiste exigência tributária com fundamento nas disposições legais contidas no artigo 171 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, quando não restar comprovado, de forma inquestionável, que teria ocorrido subavaliação dos estoques.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - T.R.D. - ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

Os encargos introduzidos através do artigo 30 da Lei nº 8.218, de 1991, têm incidência sobre débitos para com a Fazenda Nacional, a partir de agosto de 1991.

MULTA DE OFÍCIO - REDUÇÃO

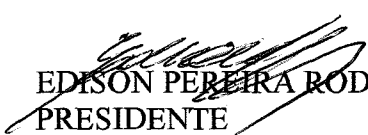
A redução da multa de ofício de 100 % para 75 %, aplicada retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados, atende a interpretação dada pelo AD (N) COSIT nº 001, de 07/01/97, ao disposto no art. 44 da Lei n. 9.430/96.

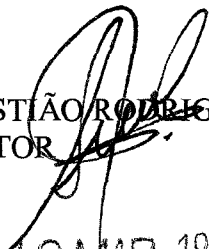
Recurso voluntário conhecido provido, em parte.

Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto pela BERNECK & CIA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, KAZUKI SHIOBARA e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, justificadamente o Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO.

Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

RELATÓRIO

BERNECK & CIA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - M.F. sob n. 76.484.153/0001-13, não se conformando com a decisão proferida pela titular da Delegacia da Receita Federal de julgamento em Curitiba - PR, recorre a este Conselho conforme petição de fls. 412/438, na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

As matérias ainda sob litígio estão descritas no Auto de Infração (fls. 111/119 e Termo de Verificação e Apuração Fiscal (fls. 38/40), nestes termos, em síntese:

1 - DESP/CUSTO INDEDUTÍVEL (AJUSTE DO LUCRO EXERC)

1.1 - BENS DO ATIVO PERMANENTE REGISTRADO C/DESPESA -

Glosa da importância registrada indevidamente como despesa ou custo operacional por se referir a aquisição de bem (ns) do Ativo Permanente no ano base de 1988 no valor de CZ\$27.460.390,71, conforme item 02 do Termo de Verificação e de Apuração Fiscal datado de 30/09/92 (fls. 38/39)

1.2 - CONSTITUIÇÃO INDEVIDA DE PROVISÃO - Glosa de despesa operacional em virtude da constituição de provisão não dedutível pela legislação do imposto de renda, para ajuste ao valor de mercado das ações da ELETROBRAS (PN -17/81), no ano base de 1988, no valor de CZ\$5.674.923,07, conforme item 03 do Termo de Verificação e de Apuração Fiscal datado de 30/09/92 (fls. 39/40);

2 - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE

2.1 - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Glosa de custo ou despesas operacionais, tendo em vista a não comprovação por parte da empresa fiscalizada, com documentação hábil e idônea, das despesas escrituradas no (s) ano (s) - base de 1988 no valor de CZ\$29.271.130,68, conforme item 01 do Termo de Verificação e de Apuração Fiscal datado de 30/09/92 (fls. 38/39):

3 - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA

3.1 - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE de materiais em processamento efetuada nos encerramentos dos períodos-base e valores abaixo discriminados, conforme demonstrado no "TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONCLUSÃO FISCAL", datado de 30/09/92 (fls.79/80);



Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

Em decorrência do lançamento do Imposto de Renda na Pessoa Jurídica foram lançados também a Contribuição Social sobre o Lucro da Pessoa Jurídica (fls. 284/290) e o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (fls. 339/345), mantidos parcialmente pela autoridade *a quo*.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 123/140, acompanhada dos docs. de fls. 141/252, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação (fls. 389/400):

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - Exercícios de 1989 a 1993 - Períodos-base 1988 a 1992.

VALORES ATIVÁVEIS - Os dispêndios efetuados na aquisição de bens destinados ao ativo fixo da empresa, em reforma ou reabilitação de bens próprios que ensejam aumento de vida útil, devem ser capitalizados para posterior depreciação ou amortização, conforme o caso.

COMPROVAÇÃO DE DESPESAS - Para que uma despesa possa ser aceita como dedutível [e necessário que a documentação que lastreia os lançamentos se constitua de documentos fiscais hábeis e idôneos. A Nota Fiscal de serviços, além dos requisitos normais, deve discriminar os serviços prestados, de modo a permitir ao fisco a sua identificação.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS - Não poderão ser computadas, na apuração do resultado do exercício, as despesas que não atenderem às condições legais de necessidade, usualidade, normalidade, além da falta de demonstração de sua efetiva realização.

GASTOS COM VIAGEM - Só serão dedutíveis quando comprovada sua efetividade, necessidade e vinculação aos objetivos da pessoa jurídica.

PROVISÃO PARA AJUSTE AO VALOR DE MERCADO - Não satisfeitos os requisitos necessários, isto é, transcurso de três anos após a aquisição das ações e a comprovação da perda permanente, é inadmissível a formação da provisão para ajuste ao valor de mercado da participação acionária, resultante da conversão do empréstimo compulsório efetuado em favor da Eletrobrás, por força do Decreto-lei 1.512/76.

POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO - A subavaliação do estoque final resulta em postergação do imposto e sujeita ao pagamento da diferença do imposto devido.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Exercícios 1989 a 1993 - Períodos-base 1988 a 1992.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Períodos de apuração 12/88, 12/89, 12/90 e 12/91.



Processo nº. :10890.011.979/92-46
 Acórdão nº. :101-91.761

LANÇAMENTO REFLEXIVO - Mantêm-se parcialmente os lançamentos de Contribuição social e Imposto de Renda na Fonte, quando as infrações que lhes deram causa forem as mesmas quanto ao IRPJ, parcialmente confirmadas, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre tais procedimentos.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES, EM PARTE.”

ILL. Não se aplica o disposto no art. 35 da lei n.º 7.713/88, desde o início de sua vigência, às companhias de que trata a Lei n.º 6.404/76, em face da publicação da Resolução n.º 83/96 do Senado Federal.

Contribuição Social (Reflexo). O decidido para o lançamento principal aplica-se, no que couber, ao lançamento dito reflexo ou dele decorrente quando repouse sobre o mesmo suporte fático.

Cientificada dessa decisão em 06/02/96, conforme “AR” (fl. 411), a contribuinte ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 01/03/96 (fls. 412/438), onde sustenta em resumo:

Preliminarmente, a capitulação do § 2º. do art. 193 e do art. 227 do RIR/80 foi inadequada porque o primeiro trata de imobilização de dispêndios de que resulta aumento de vida útil superior a um ano, implicando aplicação de capital, e o segundo dispositivo trata de despesas de conservação de bens e instalações, portanto situações distintas que a fiscalização não distinguiu, citando apenas os dispositivos regulamentares, sem especificar quais as notas fiscais seriam enquadráveis no art. 193 ou no 227 do RIR/80, distinção esta já decidida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão 01-838/88 (fl. 417).

A fiscalização não demonstrou do que e em que os bens tiveram seu prazo de vida útil aumentado de mais de um ano, sem averiguar se os gastos glosados se destinaram a aumentar o tempo de vida útil de bens ou se tiveram por objetivo, apenas, restabelecer as suas condições normais de uso, cerceando, assim, o direito de defesa da recorrente, com as conseqüências jurídico-processuais inerentes.

Embora seja inegável o cerceamento de defesa, a recorrente admite estar sem razão quanto às seguintes parcelas:

NOTA FISCAL	EMPRESA	VALOR (Cz\$)
10626	Aço Pr. Ind. Com. Ltda.	394.628,75
10627	Aço P. Ind. Com. Ltda.	871.116,75
013520	Açosam Com. Ferro e Aço Ltda.	1.260.185,00

Processo nº. :10890.011.979/92-46

Acórdão nº. :101-91.761

71759	Eletro Red Ltda.	1.350.000,00
TOTAL		3.875.930,50

Esclarece que é infundado o entendimento de que se trata de gastos ativáveis as seguintes parcelas:

NOTA FISCAL	EMPRESA	VALOR (Cz\$)
68807	Cerâmica São Caetano	11.110.057,41
68808	Cerâmica São Caetano	1.443.337,05
69178	Cerâmica São Caetano	743.146,75

Estas são aquisições de tijolos refratários para uso interno de fornos dos secadores (câmaras de combustão), destinados à queima de pó de madeira e óleo para gerar calor para secagem de aparas de madeira, sujeitos a intenso desgaste químico provocado pelos gases e cinzas da combustão, chegando a temperaturas de aproximadamente 1500 graus centígrados. Estes tijolos estão sujeitos a elevadas temperaturas, durante 24:00 horas diárias, durante todo o ano, sendo necessário, ao final de cada exercício, desativar o equipamento para reparos e manutenção, quando são substituídos os tijolos, pois não resistiriam a um período superior a um ano.

Os materiais constantes da NF 13603 - Açosam - Com. Ferro Aço Ltda., no valor de Cz\$ 434.494,00, são componentes para a formação dos trilhos onde vão correr as rodas da corrente transportadora, que também funcionam 24:00 horas por dia, o ano todo, no transporte de aparas de madeira, provocando desgaste determinante de sua substituição em cada exercício.

O material das NF 2890 e 2914 da empresa Dínamo Com. Ferro e Aço Ltda., nos valores de Cz\$ 1.249.059,00 e Cz\$ 1.017.072,00, respectivamente, destina-se à confecção de calhas para proteção da corrente transportadora, impondo-se sua substituição anual, face ao intenso desgaste a que são submetidas.

O material constante na NF 010794 - Dobignies & Cia. Ltda. é usado para fazer as emendas (junções) dos tijolos refratários nas câmaras de combustão, aplicando-se a este item o que se explicitou a respeito dos tijolos.

A nota fiscal 4174, no valor de Cz\$ 2.036.425,00, refere-se aos eixos para fixação das roldanas na corrente transportadora.

A nota fiscal 4173, no valor de Cz\$ 2.472.100,00, refere-se às buchas que revestem os eixos acima referidos.



Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

A nota fiscal 4168, no valor de Cz\$ 2.027.122,00, diz respeito às rodas ou roldanas acopladas às correntes transportadoras.

Todos os materiais acima referidos são de substituição obrigatória anualmente, devido ao intenso desgaste pelo uso 24 horas/dia, o ano inteiro, não podendo ser classificados no Ativo Permanente, pela própria natureza, finalidade e utilidade, exceto aqueles quatro primeiros, objeto de conformação pela recorrente.

Requer, caso subsistam dúvidas, a realização de diligências e verificações eventualmente consideradas necessárias, em homenagem ao princípio da correta e imparcial apuração da verdade material.

O ilustre julgador singular ladeou o problema ao negar que houve o cerceamento de defesa argüido pela contribuinte, esclarecendo que esta captou com clareza aquilo que a fiscalização pretendeu lançar, concordando com parte e recolhendo o crédito não impugnado, quando a questão verdadeira é a de definir quais das 14 verbas arroladas foram glosadas por enquadráveis no § 2º. do art. 193 do RIR/80, e quais as enquadráveis no art. 227 do mesmo Regulamento, uma vez que os dois dispositivos legais foram arrolados na capitulação legal do lançamento.

A autoridade julgadora prestigiou a autuação, englobando nas suas razões de decidir matérias dos arts. 227 e 193 do RIR/80, distinções que só apareceram nos autos com a impugnação da ora recorrente. Assim mesmo considerou os Cz\$ 13.296.541,21 relativos à aquisição de tijolos refratários de Cerâmica São Caetano, destinados ao revestimento interno de fornos dos secadores (câmaras de combustão), sujeitos a tremendo desgaste e periodicamente substituídos, como explicado na impugnação, como capazes de aumentar a vida útil dos bens, sem justificar a comprovação de sua convicção. Considerou, também, a importância de Cz\$ 10.287.919,00, correspondente ao que chamou de “conjunto transportador” por não existirem provas de que NÃO tenha resultado em aumento de vida útil superior a um ano.

A autoridade julgadora pronunciou-se sobre a aquisição de um desintegrador no valor de Cz\$ 1.355.895,39, referente à Nota Fiscal 26.410 da empresa Santi Ind. Com. De Ferramentas e Máq. Ltda., que sequer foi relacionada entre os valores de bens ativáveis. Esta nota Fiscal foi relacionada no item referente às despesas improvas.

Cabe ao Fisco demonstrar a inobservância, por parte dos contribuintes, dos pressupostos de fato determinantes da incidência e aplicação dos arts. 227 e 193 do RIR/80, bem como comprovar que determinado bem tem vida útil original, ou acrescida, superior a um ano, como têm entendido as Câmaras do 1º. Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais em diversos acórdãos, cujas ementas transcreve às fls. 424/425.



Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

PROVISÃO INDEVIDA

A Fiscalização citou o PN-CST n.º 17/81, onde se afirma ser indedutível a provisão para ajuste ao valor de mercado do empréstimo compulsório instituído em favor da Eletrobrás pelo Decreto-lei n.º 1.512, de 29.12.76. Este Parecer afirma que se trata de um crédito em favor do consumidor industrial, constituindo-se num direito intransferível durante o prazo de 20 anos e somente será realizado na forma estabelecida nos arts. 2º. e 3º. desse instrumento legal (fl. 426).

A Assembléia Geral da Eletrobrás, realizada em 29/03/88, deliberou converter em participação acionária os créditos decorrentes dos recolhimentos efetuados por força do Decreto-lei 1.512/76, sendo homologada pela AGE em 20/04/88, que converteu em capital os créditos constituídos no período de 1978 a 1985, tomando por base o valor patrimonial da ação em 31/12/87, mediante emissão de ações preferenciais nominativas da classe "B", com cláusula de inalienabilidade pelos prazos seguintes:

- prazo de um ano: créditos de 1978, 1979 e 1980;
- prazo de dois anos: créditos de 1981 e 1982;
- prazo de três anos: créditos de 1983, 1984 e 1985.

O valor patrimonial da ação, em 31/12/87, era de Cz\$ 6.567,39 e o valor de mercado (Bolsa) não excedeu, na altura, 6 % a 10 % do valor patrimonial. Portanto, a conversão do empréstimo em ações transformou um direito de crédito, ou imobilização financeira, em ativo financeiro.

A fiscalização capitulou a suposta infração no art. 222 do RIR/80, que seria de Provisão para Ajuste de Custo de Ativos ao Valor de Mercado e a decisão de primeiro grau citou e transcreveu o art. 222 do RIR/80, mas deslocou o debate para o âmbito do art. 321 do mesmo Regulamento, conforme transcreve às fls. 427/428. Por conseguinte, o que antes era provisão indedutível, sob o título de provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, face ao art. 222 do RIR/80, passou a ser provisão para perdas prováveis, igualmente indedutível, tendo em vista art. 321 do RIR/80. Situação análoga já foi discutida no Ac. 101-87.248, de 18/10/94 (fl. 429), concluindo pela permissão da constituição da provisão para perdas prováveis na sua realização.

Observa-se que as ações da Eletrobrás resultantes da conversão dos direitos de crédito emergentes do empréstimo compulsório na forma acima relatada acarretaram perdas que ensejavam o correspondente provisionamento.

Para os que optaram pela classificação contábil no Circulante ou no Realizável a Longo Prazo, a provisão mais adequada era aquela prevista no art. 222 do RIR/80, pois o ajuste



Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

é determinado pelo art. 183, I e II da Lei n.º 6.404/76, para permitir a dedução segundo a exigência do art. 220 do mesmo regulamento. Para os que preferiram a classificação contábil das ações no Permanente (Investimentos), a provisão mais ajustada seria mesmo a do art. 321 do RIR/80. A perda é tão notória que dispensa formalidades descabidas para sua comprovação.

O valor patrimonial das ações da ELETROBRÁS em 31/12/87 era de Cz\$ 6.567,39, enquanto a cotação média na Bolsa de Valores de São Paulo era de Cz\$ 397,27, cerca de 6,05 %, jamais tendo alcançado valor de mercado que apresentasse a mais remota tendência para se aproximar do valor patrimonial de 31/12/87, caracterizando-se na mais perfeita e acabada perda permanente, sem esquecer que a conversão dos créditos pelos empréstimos compulsórios em ações da ELETROBRÁS foi efetuada unilateralmente, isto é, com o voto da acionista majoritária, a União, sem direito a manifestação da recorrente na AGE, por isso é improcedente a autuação neste item.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

A recorrente encontrou dificuldades na coleta dos documentos desejados para exibição à fiscalização. Tratando-se de matéria de prova, não há novas razões de direito a aduzir, reiterando os termos da impugnação e salienta o excessivo rigor com que os documentos juntados à impugnação foram analisados na primeira instância.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

Não assiste razão ao Fisco a imputação imposta à recorrente, tendo em vista do disposto no art. 186 e §§ 1º. e 2º. do RIR/80 e item 4 do Parecer Normativo CST n.º 6/79, itens I, “a”, 1 e 2; e II, “a”, 1 e 2; e mais recentemente, a Lei n.º 7.959/89, no seu art. 2º. acrescentou a avaliação pelo preço de venda, subtraída a margem de lucro. A empresa utiliza o sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com a escrituração geral e utiliza o critério da média ponderada, consoante admitiu o Sr. Autuante. É incompreensível a razão de ser da autuação deste item, aparentemente fixado no critério do custo das aquisições mais recentes, com inexplicado abandono do critério legal da avaliação pelo custo médio ponderado.

A decisão recorrida orientou-se por prestigiar o Auto de Infração, insistindo no argumento de que os custos unitários do mapa “Materiais em Processo” eram inferiores aos “custos constantes do mapa Matéria-Prima”, cujos materiais são transferidos deste para aquele mapa, restando óbvio que os custos dos materiais em processo estavam subavaliados, pois, quando muito poderiam ser iguais, jamais inferiores.” Isto seria verdade se as entradas e saídas relativas aos dois mapas fossem absolutamente contemporâneas e em iguais quantidades, não no caso do custo médio adotado pela recorrente.



Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Tratando-se de tributação decorrente do lançamento relativo ao IRPJ, as razões de recurso acima apresentadas aplicam-se à exigência da Contribuição Social em causa.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Preliminarmente, argüi que a recorrente não deve o tributo que lhe está sendo exigido, vez que o Colendo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, em sessão plenária de 30/06/95 declarou inconstitucional os ditames do art. 35 da lei n.º 7.713/88, quando o destinatário da norma for ACIONISTA ou SÓCIO, cujo contrato social não preveja a disponibilidade econômica ou jurídica imediata do lucro líquido apurado na data do encerramento do período-base, conforme ementa transcrita às fls. 435/436, como também entendeu o Juiz HUGO DE BRITO MACHADO, quando do julgamento do MAS 27.324-PE, cuja ementa também transcreve à fl. 436.

Reporta-se, ainda, à orientação administrativa dada através do Boletim Central Extraordinário n.º 48, de 08/05/93, que manda levar em consideração as decisões já proferidas pelo STF, reverentemente aos parcelamentos concedidos, relativamente ao Finsocial e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Tratando-se de tributação decorrente, além da preliminar apresentada, no mérito, há de colher a sorte do processo principal (IRPJ).

APLICAÇÃO DA TRD

Na hipótese de prevalecer, no todo ou em parte, não poderia subsistir a aplicação da TRD no período de fevereiro a julho/91, visto que este Primeiro Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestaram inúmeras vezes no sentido da inaplicabilidade da TRD no período mencionado, conforme se exemplifica nos Ac. N.º 102-30.319, de 20.10.95 e Ac. CSRF/01-01.773, de 17.10.94, cujas ementas transcreve à fl. 438.

Nas Contra Razões apresentadas (fls. 440/445) a Procuradoria da Fazenda Nacional mantém o entendimento adotado pela autoridade julgadora monocrática quanto à não ocorrência do cerceamento do direito de defesa, o que foi ratificado pela interessada em seu recurso.



Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

Transcreve o artigo 227 do RIR/80, para dizer que nos anos de 19887, 1989 e 1992 foram comprovados gastos apenas com a conservação dos fornos, razão pela qual tais períodos não foram objeto de lançamento. Entretanto, no ano de 1988, a contribuinte efetuou a substituição dos tijolos refratários dos fornos, o que aumenta a vida útil dos bens, não sendo efetuados, então, gastos com a manutenção dos bens, devendo os custos correspondentes ser ativados, como também os gastos concernentes aos componentes do conjunto transformador, pois a contribuinte não apresentou documentos comprobatórios de suas alegações de que se tratava de simples manutenção, além de não quantificar o serviço de reforma e restauração e não provar que tal reabilitação tenha ocasionado aumento de vida útil superior a um ano, uma vez que não foi juntado aos autos documentação referente a outras manutenções realizadas.

O artigo 193 do RIR/80, atacado juntamente com o art. 227, é claro ao definir que os bens de ativo permanente que forem adquiridos não podiam ser deduzidos como despesa operacional, exceto quando o valor unitário do mesmo, à época de sua aquisição (ano-calendário 1988), fosse inferior a Cz\$ 4.200,00. O preço do desintegrador adquirido naquele ano foi de Cz\$ 1.355.895,39, aproximadamente 322 vezes o valor regulado, não havendo prova de que o bem tenha vida útil inferior a uma, razão pela qual está correta a ativação.

A decisão proferida demonstrou que as despesas operacionais não comprovadas, mediante exposição completa, a exigência do valor referente a este assunto. A contribuinte comprovou as despesas com viagens, mas não as que se referem a hospedagem, refeições, bebidas e extras do Sr. José Galdino Dantas. Entretanto, as viagens ao exterior não devem ter seus gastos deduzidos, pois não se comprovou que os referidos gastos não tiveram sua necessidade comprovada.

As notas fiscais apresentadas, como bem ponderado no julgamento, as mesmas se mostraram insuficientes para a comprovação dos serviços de assessoria prestados, pois não apresentam a discriminação e muito menos a comprovação da prestação do serviço, além de ter sido o pagamento efetuado na sua totalidade à empresa Rama, apesar de terem sido efetuados por outras empresas.

A provisão para ajuste ao valor de mercado do empréstimo compulsório, instituído em favor da Eletrobrás, é inaceitável porque os requisitos dos arts. 222 e 321 do RIR/80 do RIR/80 não foram satisfeitos pela interessada.

Quanto à postergação do pagamento do imposto, segue os mesmos argumentos da decisão recorrida, propugnando pela manutenção deste item.



Processo n.º :10890.011.979/92-46
Acórdão n.º :101-91.761

Processos Reflexos

Os lançamentos da Contribuição Social sobre o Lucro e do Imposto de Renda na Fonte, por serem decorrentes do IRPJ, devem colher a mesma sorte do processo principal.

APLICAÇÃO DA TRD

A TRD serve de base para aplicação de juros de mora, e sua aplicação foi determinada pelo art. 9.º da Lei n.º 8.177/91, que determinou sua aplicação a partir de fevereiro de 1991, sobre impostos, multas e demais obrigações fiscais, cujo artigo foi reformado pelo artigo 30 da lei n.º 8.218/91, possuindo também força retroperante “em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa”, o que foi regulado pela Lei n.º 5.172/66, art. 106, inciso I, portanto retroagindo ao dia em que entrou em vigor, pedindo seja julgado o recurso improcedente e mantido o lançamento na sua totalidade.

É o Relatório.



Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Relativamente à glosa dos valores apropriados como despesas, correspondentes às aquisições de bens pertencentes ao Ativo Permanente, a autoridade lançadora se manifesta às fls. 265/274:

“O ponto fundamental da discordância do contribuinte é que esses valores aplicados em reforma ou restauração de equipamentos industriais, não aumentam a vida útil dos mesmos prevista na ocasião de sua aquisição (1ª imobilização), § único do art. 227 do RIR/80.

Portanto, perguntamos:

A quem cabe demonstrar tal fato – aumento de vida útil do bem por mais de um ano, em decorrência da aplicação de materiais ou produtos de valores razoáveis?

Entendemos que cabe ao contribuinte:

Primeiro, porque, quando lança em sua escrita contábil como despesa de conservação, valores aplicados em restauração ou reforma de equipamentos, de monta, tal fato impede uma verificação pericial – quer do próprio contribuinte, que do Fisco.

Segundo, tendo em vista os períodos, decadencial – art. 711 e prescricional – art. 712 do RIR/80, em que o contribuinte deve manter “ex-vi-legis” (SIC), a disposição do Fisco, seus elementos documentais, que é em geral de cinco ou seis anos, torna-se muito complexo, senão difícil, a fiscalização apurar o efetivo “aumento de vida útil do bem” após as aplicações de valores em restaurações, sucessivas ou esporádicas, inclusive após o prazo de depreciação.”

Tomando por base tão somente os materiais adquiridos e aplicados na execução dos serviços, entendeu a autoridade julgadora singular de manter, em parte, a glosa dos gastos suportados pela recorrente, fundamentando seu ato decisório com termos tais como:

“... levando a crer que nesses períodos-base, **não objeto de lançamento**, houve, realmente, simples manutenção dos fornos para



Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

colocá-los em condições eficientes de operação durante sua vida útil normal.”

“... o que houve foi substituição dos tijolos refratários dos fornos, aumentando, por conseguinte, a vida útil dos bens, uma vez que não se trata de mera manutenção, ...”.

“... também devem ser ativados, pois, além do valor considerável, não se indicou em qualquer dos documentos que se tratava de simples manutenção, nem tampouco se quantificou o serviço de reforma e restauração, que permitisse ao fisco averiguar o fato, bem como não há provas de que a referida reabilitação não tenha resultado em aumento de vida útil superior a um ano, ...”.

“... é de se indeferir a diligência pleiteada, uma vez que não se verificou nos autos, sua necessidade para elucidação dos fatos, que se encontram suficientemente esclarecidos, além de serem impraticáveis dado ao tempo decorrido desde a reforma efetuada.”

“... não pode ser deduzido como despesa operacional, pois, além de superar, em muito, o valor estabelecido, não há provas de que o tem tenha vida útil inferior a um ano, devendo, portanto, ser ativado.”

Com razão a recorrente quando sustenta (fls. 417):

“No caso presente a Fiscalização não achou necessário especificar as notas-fiscais ou parcelas que seriam enquadráveis no art. 193 ou no 227 do RIR/80. Relacionou os dois dispositivos e deixou a quem o problema interessasse o trabalho de proceder às devidas distinções. Como quem diz: se não incidir um, incide o outro; à escolha do fregês.

Assim, fica-se sem saber o que a digna Fiscalização considerou aquisição de bens, e o que considerou reparos e conservação de bens e instalações.

Nenhuma demonstração do que e em que teve seu prazo de vida útil aumentado de mais de um ano. Aliás, esse aspecto, que se constitui em insubstituível pressuposto de fato das regras jurídicas invocadas, não mereceu uma só palavra à guisa de fundamento de autuação.”

Tanto a Fiscalização quanto a autoridade julgadora monocrática partiram do pressuposto de que cabe ao contribuinte comprovar o aumento de vida útil dos bens, quando, na verdade, a jurisprudência deste Colegiado se firmou exatamente no sentido posto, ou seja, o Fisco, para que possa glosar os gastos apropriados como despesas, deve demonstrar que, da aplicação de partes, peças e serviços, resultara aumento da vida útil estimada para o bem objeto de reforma ou conserto.



Processo nº. :10890.011.979/92-46

Acórdão nº. :101-91.761

A decisão recorrida, no particular, merece reforma.

Segundo consta do Termo de Verificação e de Apuração Fiscal de fls. 38/40, a glosa da provisão ocorreu em razão de não haver sido comprovado a perda no investimento. Ao contestar os argumentos expendidos na inicial, a autoridade lançadora registra:

"Evidentemente, cabe ao contribuinte a comprovação da necessidade e normalidade da perda escriturada em sua contabilidade."

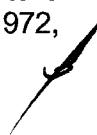
Para manutenção da autuação a autoridade julgadora singular, além de mencionar o artigo 222 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, tido como infringido, invoca o disposto no artigo 321 do mesmo diploma regulamentador, afirmando:

"A condição do inciso I não causa qualquer dúvida por ser critério objetivo; a condição do inciso II, pelo contrário, é de avaliação, exclusivamente, subjetiva na maioria dos casos, uma vez que a perda deve ser comprovada como permanente, assim entendida a de impossível ou improvável recuperação. Essa condição somente poderia ocorrer no caso de falência ou desaparecimento da empresa emitente dos títulos a que se referir o investimento. A existência de prejuízos em vários exercícios consecutivos ou pedido de concordata da empresa não são provas de perda permanente nem podem ser entendidas como impossível ou improvável recuperação."

A matéria, como alegado pela recorrente, já mereceu inúmeras manifestações por parte deste Coligado, firmando-se entendimento no sentido de que os valores compulsoriamente aplicados em obrigações da Eletrobrás, correspondem, na essência, a investimentos realizados e, portanto, permitem seja constituída provisão para perdas prováveis na sua realização, tendo como termo inicial para observância do prazo fixado pelo inciso I do art. 321 do citado Regulamento, a data da aplicação dos recursos, e não a da realização da AGE que homologou a conversão de tais recursos em Ações.

Quando do julgamento do recurso nº 107.976, do qual resultou o Acórdão nº 101-87.248, de 18 de outubro de 1994, cuja ementa é invocada pela recorrente, tivemos a oportunidade de afirmar:

A pessoa jurídica autuada, reafirmando o que já havia sustentado em primeira instância, argui preliminar de nulidade do lançamento, por entender que teria ocorrido cerceamento do seu direito de defesa, conforme se pode aferir através do relato. Ocorre que, tendo presente o disposto no parágrafo 3º, do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972,



Processo nº. :10890.011.979/92-46

Acórdão nº. :101-91.761

introduzido pela Lei nº 8.748, de 1993, deixo de analisar mencionada preliminar, adentrando, de imediato, ao mérito do litígio.

Como do relato se infere, a controvérsia gira em torno do direito à dedutibilidade da provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, matéria disciplinada pelo artigo 321 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, assim redigido:

“Art. 321 - A provisão para perdas prováveis na realização do valor de investimentos será, para efeito de determinar o lucro real, adicionada ao lucro líquido do exercício, salvo se (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 32):

I - constituída depois de 3 (três) anos da aquisição do investimento; e

II - a perda for comprovada como permanente, assim entendida a de impossível ou improvável recuperação.

§ 1º - Cabe à pessoa jurídica o ônus da prova da perda permanente que justifique a constituição da provisão (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 32, § 1º).

§ 2º - Em qualquer caso, será adicionada ao lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real, a provisão para perda de participação societária na parte que corresponder ao ágio de que trata o artigo 259 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 32, § 2º, e Decreto-lei nº 1730/79, art. 1º, IV).

§ 3º - A provisão constituída antes do prazo do inciso I poderá ser deduzida, após o decurso desse prazo, para efeito de determinar o lucro real, desde que observado o inciso II e nos parágrafos 1º e 2º (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 32, § 3º).

§ 4º - No exercício financeiro de 1980, o disposto no parágrafo 2º deste artigo não se aplica ao ágio com o fundamento econômico de que trata a alínea a do parágrafo 2º do artigo 259 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 32, § 2º, e Decreto-lei nº 1.730/79, arts. 1º, IV, e 8º)”

A questão, na verdade, está centrada tão somente no requisito referente ao prazo estabelecido, tendo como termo inicial a aquisição do investimento. Vele dizer, entende a Fiscalização que a provisão foi constituída antes de completados os 3 (três) anos a que se refere a legislação de regência, enquanto que a recorrente sustenta já haver completado tal prazo.

Conforme documentação acostada aos presentes autos, foram realizados empréstimos (compulsórios) à Eletrobrás, durante os anos de 1978 a 1985, os quais resultaram convertidos em ações daquela empresa através de Assembléias Gerais Extraordinárias ocorridas nos meses de março/abril de 1988. A recorrente, tendo por fundamento o transcrito artigo 321 do R.I.R.



Processo nº. :10890.011.979/92-46

Acórdão nº. :101-91.761

vigente à época, constituiu provisão nos anos-base de 1988 e 1989, provisão esta objeto da glosa e, conseqüentemente, submetida à tributação.

Entendo caber razão à recorrente quando sustenta que os investimentos efetuados na Eletrobrás, sejam enquanto empréstimo compulsório, seja mediante a sua conversão em ações, deve ser tratado como um conjunto uno e indivisível, tendo em vista a legislação tributária, inexistindo justificativa para considerar que, com vistas à aplicação do disposto no artigo 321, inciso I, do Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, o prazo haveria de contar-se a partir da data da Assembléia Geral que homologasse a conversão, e não da data na qual os recursos efetivamente ingressaram nos cofres da pessoa jurídica investida.

Vale ressaltar que a Deliberação CVM nº 70, de 1989, estabelece expressamente:

"I - Para atendimento ao disposto no artigo 183, incisos I e III, da Lei nº 6.404/76, as companhias abertas deverão constituir provisão para as perdas decorrentes da conversão, em ações, dos empréstimos compulsórios da Eletrobrás, criados pelo Decreto-lei nº 1.512, de 29 de dezembro de 1976.

II - Essa provisão será constituída à medida em que forem sendo homologadas as operações de conversão, e será contabilizada no resultado do exercício dentro do que aconteça a homologação.

.....
V - A companhia poderá constituir provisão para perda sobre o saldo dos empréstimos não convertidos, contabilizando-a diretamente no resultado do exercício."

Resta evidenciado, portanto, que a recorrente agiu de acordo com as regras aplicáveis à espécie tratada nestes autos, devendo, pois, ser reformada a decisão recorrida neste particular."

Deve, pois, ser reformada a decisão recorrida, quanto a este item.

Reconhecendo que teve dificuldades em coletar a documentação capaz de comprovar a realização dos dispêndios apropriados como despesas, a recorrente se reporta às razões de impugnação, sublinhando o fato de haver ocorrido excessivo rigor na análise dos documentos apresentados com a inicial.

De plano deve ser consignado que a Fiscalização elaborou demonstrativo (fls. 269/270), pelo qual fica evidenciado que a pessoa jurídica autuada trouxe para os presentes autos apenas parte dos documentos que embasariam seus assentamentos contábeis. Dos documentos exibidos, alguns não restaram admitidos, conforme justificativas constantes às fls. 270/272.



Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

Ao contrário do alegado pela recorrente, não constata rigor excessivo na análise da documentação exibida, sendo certo que os valores glosados o foram em consequência do fato de inexistirem quaisquer elementos que pudessem servir de balizamento para avaliação das condições de necessidade, normalidade e usualidade das despesas, requisitos legais que devem presidir a apropriação, como despesas, dos gastos contabilmente apropriados.

A decisão recorrida, quanto a esta parte, merece ser confirmada.

No que se refere à postergação do pagamento do imposto, deve ser registrado, por relevante, que é incontroverso o fato de a recorrente possuir sistema de custo integrado e coordenado com a escrituração contábil. Sustenta a autoridade lançadora que, apesar de mantido tal sistema, as avaliações dos "Materiais em Processo", ocorridas no encerramento dos anos de 1988, 1989, 1990 e 1991, o foram por valores inferiores ao custo das matérias-primas adquiridas e mantidas em estoque.

Contestando os argumentos expendidos na fase impugnativa, a Fiscalização registrou:

"Os saldos dos mapas "Movimentação de Matéria prima"(Fábrica I – Matriz e Fábrica II (...) filial) e os saldos dos mapas "Materiais em Processo" (Fábrica I Matriz e Fábrica II – filial), referem-se, ambos, ao nosso entender, ainda de estoque de matéria-prima básica, ou seja: Lâminas Torneadas e Lâminas Faqueadas, de madeiras diversas, as quais são utilizadas na industrialização de compensados e portas (painéis).

Ora, os saldos e respectivos valores financeiros mensais, de janeiro a dezembro de 1988, do mapa "Materiais em Processo", não podem ter valor inferior ao valor unitário apurado no mapa "Movimentação de Matéria-prima", porque deste mapa é que são transferidos as matérias-primas para industrialização, ou seja, no mapa "materiais em Processo", ou seja: o primeiro passo industrial.

Então, SMJ, os valores unitários dos saldos finais do período (inventário), deverá ser, sempre, mais elevados no "Mapa Matérias em Processo". Na melhor das hipóteses deveriam ser iguais e nunca inferior".

Analisados os argumentos e provas trazidas para os presentes autos, pode-se constatar que a Fiscalização, na verdade, não chegou a realizar qualquer trabalho de auditoria no sistema de custo mantido pela empresa, do que resulta evidente que, na essência, sequer restou caracterizado a figura da postergação do pagamento do tributo.

O fato apurado, consistente na existência de saldos dos bens constantes do mapa "Materiais em Processo", em valores inferiores àqueles consignados no mapa "Movimentação de Matéria-prima", poderia até levar à conclusão de que teria ocorrido subavaliação dos estoques. Ocorre que, reconhecido possuir a recorrente sistema de custo integrado e coordenado com sua

Processo nº. :10890.011.979/92-46

Acórdão nº. :101-91.761

escrituração contábil, caberia à Fiscalização aprofundar nas investigações, demonstrando de forma irresponsável como teria ocorrido a alegada subavaliação dos estoques, o que incorreu no caso sob análise.

O conjunto probatório trazido para o presente processado milita em favor da tese defendida pela recorrente, devendo tomar como verdadeira a assertiva feita:

“É evidente que pela média ponderada pode-se chegar a um custo médio, no final do exercício, inferior ao preço de aquisição das compras do final do período, em função do movimento de entradas e saídas no curso do ano-base.

A empresa, para efeitos de classificação e administração interna, usa mais de um centro de custos. Se, em virtude desse procedimento, desloca bens de um centro para outro, o faz pelo mesmo custo médio ponderado, sem acréscimo ou agregações, de modo que se mantém o custo médio ponderado sem alterações ou distorções.

Por essas razões, facilmente comprováveis pelo Fisco, se o desejar, nos assentamentos da empresa, afigura-se à defendente incompreensível a razão de ser da autuação deste item, aparentemente fixado no critério do custo das aquisições mais recentes, com inexplicado abandono do critério legal da avaliação pelo custo médio ponderado.”

A decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, no particular, merece reforma.

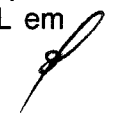
LANÇAMENTOS DECORRENTES

Foram constituídos créditos tributários relativamente à Contribuição Social e Imposto de Renda na Fonte, tendo a autoridade julgadora registrado:

“As irregularidades que motivaram o lançamento da Contribuição Social foram, quando da apresentação dos fundamentos relativos ao IRPJ, confirmadas em parte.

Dessa forma, por tratar-se de lançamento decorrente daquele relativo ao IRPJ, que está sendo parcialmente mantido, e sendo as mesmas as razões de defesa, impõe-se, também, a manutenção parcial da presente exigência.

Por outro lado, embora mantidos no IRPJ, no exercício de 1989, (...) relativa a despesas não satisfatoriamente comprovadas e provisões indevidas e, ainda, (...) relativo a postergação de imposto, ocasionado pela subavaliação do estoque, cancela-se a exigência impugnada da CSL em



Processo nº. :10890.011.979/92-46

Acórdão nº. :101-91.761

face da Resolução nº 11/95 do Senado Federal e do artigo 17, inciso I da MP nº 1.244, de 14 de dezembro de 1995, mantendo-se integralmente a exigência relativa à Contribuição Social postergada dos exercícios de 1990 a 1992.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

As irregularidades que motivaram o lançamento do Imposto de Renda na Fonte foram, quando da apreciação dos fundamentos relativos ao IRPJ, confirmadas em parte.

Desta forma, por tratar-se de lançamento decorrente daquele relativo ao IRPJ, que está sendo parcialmente mantido, e sendo as mesmas as razões de defesa, impõe-se, também, a manutenção parcial da presente exigência."

Como se constata, a decisão recorrida cancelou a exigência correspondente ao ano-base de 1988, e, em consequência do aqui decidido, foram excluídas as demais matérias com compunham a base de cálculo da Contribuição Social.

No que se refere ao Imposto de Renda na Fonte, a matéria tributada no lançamento tido como principal, segundo orientação da Administração Tributária e farta jurisprudência emanada deste Conselho, não autoriza a incidência da tributação com fundamento no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, por não caracterizado qualquer distribuição de valores ou lucros às pessoas ligadas ou sócios.

Por conseguinte, são insubsistentes os lançamentos efetuados e que tratam da Contribuição Social e do Imposto de Renda na Fonte.

Por último vem à baila a questão da aplicação da Taxa Referencial Diária - T.R.D., tendo como fundamento o disposto no artigo 30 da Lei nº 8.2118, de 1991.

Além dos fundamentos exposto neste voto, que demonstram não só a necessidade mas também a legalidade das manifestações deste Órgão Colegiado sobre princípios insculpidos na Carta Magna, vale transcrever parte do voto que proferi quando do julgamento do recurso protocolizado sob o nº 104.709, que deu causa ao Acórdão nº 101-185.4=851, de 16 de novembro de 1993, "*verbis*":

"É certo que a qualquer manifestação que vise obter declaração de inconstitucionalidade de texto legal deve ser intentada junto ao Poder Judiciário, único foro competente para decidir questões dessa natureza. Também é certo que parte dos fundamentos expendidos pela autoridade "a quo" é verdadeiro, só não o sendo a assertiva feita no sentido de que incorreu irretroatividade na aplicação da lei.

Processo nº. :10890.011.979/92-46

Acórdão nº. :101-91.761

Nos termos do artigo 37 da Constituição Federal, de 1988,

"A administração pública direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade ..."

o que deve ser observado rigorosamente por todos aqueles que, direta ou indiretamente, exercem cargos ou funções na mencionada administração.

O artigo 101 da Lei nº 5.172, de 1966 (C.T.N.) declara textualmente que:

"A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral,..."

sendo certo que, na aplicação da legislação tributária deve ser observada a regra inserta no artigo 105 do C.T.N., principalmente quando introduzindo no mundo jurídico, incidência de encargos mais onerosos para os contribuintes, o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 1991, não pode ser aplicado retroativamente, pois não se trata, no caso, de qualquer uma das hipóteses elencadas no artigo 106 do C.T.N..

A LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO, aprovada com o Decreto nº 4.657, de 1942, com as modificações introduzidas pela Lei nº 3.238, de 1957, estabelece textualmente:

"Art. 1º Salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o país quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada.

.....

§ 4º As correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova."

Como se pode constatar, a Lei nº 8.218, de 1991, declara expressamente que entrada em vigor ocorre no dia de sua publicação no Diário Oficial da União, ou seja, em 30 de agosto de 1991.

Por se tratar de introdução de correção a texto da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, mais especificamente em seu artigo 9º, o legislador, por qualquer razão não explicitada, deixou de alterar ou de excluir a referência à data ali consignada, como marco inicial da incidência dos encargos introduzido, mantendo, de forma inadequada, inadvertida, o mês de fevereiro de 1991, quando deveria, por incompatível com nosso ordenamento jurídico, fixar novo marco inicial para a incidência dos encargos, ou seja, a partir de agosto de 1991.

A lei, para ser aplicada a casos concretos, deve ser interpretada. Tal interpretação, no entanto, não pode ser feita de forma literal, direta, mas sistematicamente, tendo em conta os princípios gerais de direito e outras normas que norteiam ou formam o arcabouço de nosso Sistema Jurídico. Assim, tendo presente a Lei nº 5.172, de 1966, a Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Constituição Federal e outras normas legais, não há como concluir que a incidência dos juros calculados segundo a T.R.D. possam incidir de forma retroativa, alcançando o período de fevereiro de

Processo nº. :10890.011.979/92-46

Acórdão nº. :101-91.761

1991 a janeiro de 1992. Aquela data, embora expressamente indicada, não corresponde ao verdadeiro marco inicial da incidência dos juros, vez que, se assim fosse, seriam contrariados não só princípios como também textos legais de hierarquia superior, como é o caso da Constituição Federal.

Há que ser entendido, portanto, que a repetição da data no texto legal que introduziu a correção, ocorreu por lapso do legislador, que ao dar nova redação ao artigo 9º da Lei nº 8.177, de 1991, não excluiu, como deveria, a menção expressa ao termo inicial da aplicação da lei. Tal impropriedade só pode ser creditada a um cochilo do legislador, pois seria impróprio admitir-se que a manutenção de tal despropósito resulta da intenção deliberada de burlar princípios universalmente aceitos e consagrados por nosso ordenamento jurídico. Em maior heresia incorre, ainda, aquele que tem por dever aplicar a lei e, sem qualquer justificativa plausível, aceita como válido e legítimo lançamento tributário que faz retroagir texto de lei que sabidamente não pode ter eficácia retro-operante.

Ao aplicar a lei cabe, portanto, extrair do texto interpretação lógica, consentânea, razoável e que esteja em plena harmonia com todo o Sistema Jurídico.

E não se diga que na esfera administrativa o aplicador da lei, exercendo função judicante, com o dever-poder de rever o ato administrativo, seria incompetente para dar por ineficaz texto de lei que, sem qualquer dúvida, fere princípios constitucionais. Não se trata, como afirmado, de declarar a inconstitucionalidade da lei, tarefa afeta ao Poder Judiciário, mas sim de decidir se, no caso concreto, tem aplicação de lei que viola princípios consagrados por nosso ordenamento jurídico. Diante do caso concreto, qual deve prevalecer, o princípio constitucional ou a lei, o julgador não tem como fugir da situação.

Como ressaltado pelo nobre ex-Conselheiro Pedro Martins Fernandes, em voto que proferiu no Acórdão nº CSRF/01-0.299, de 07/3/83:

"O processo administrativo tributário, porém, é uma forma pela qual a própria administração pública controla os atos administrativos. Esse controle é exercido, em parte, pela administração tributária, como órgão jurisdicional-administrativo de primeiro grau, e, em parte, por órgãos colegiados desvinculados desta mas também integrantes da estrutura fazendária.

A atividade de controle dos atos administrativos pela própria administração tem por objetivo eliminar os excessos e suprir as omissões parciais ou totais praticados na execução e apurados no exame desses atos.

Nesse sentido, o art. 149 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/66), determina a revisão de ofício do lançamento pela autoridade administrativa, nos casos nele elencados.

.....
Ademais, a obrigação tributária é obrigação "ex-lege", e, portanto, de direito material. Logo, inexistindo a norma que faz nascer a obrigação, esta também inexistente e não pode ser criada ou mantida.



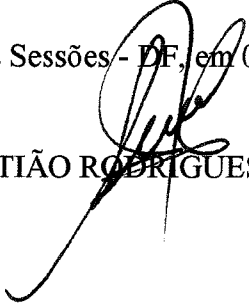
Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

por mero incidente processual, e, por isso, de direito formal, quais sejam a existência de pedido e a extensão deste."

Por entender que a lei não tem aplicação retroativa, voto, neste particular, no sentido de que seja excluída a incidência da Taxa Referencial Diária (T.R.D.), no período de fevereiro a julho de 1991."

Voto, pois, no sentido de que seja dado provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto, para excluir da tributação, as parcelas de CZ\$ 60.517.269,82, NCZ\$ 629.845,65, CR\$ 4.170.131,75 CR\$ 5.116.964,54, nos anos-base de 1988, 1989, 1990 e 1991, respectivamente, bem como para cancelar as exigências correspondentes à Contribuição Social Imposto de Renda na Fonte, além de afastar a incidência da T.R.D. no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 07 de janeiro de 1998.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

Processo nº. :10890.011.979/92-46
Acórdão nº. :101-91.761

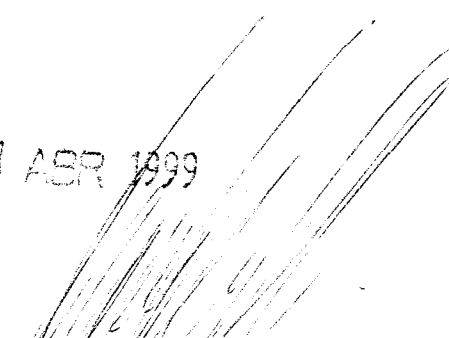
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 19 MAR 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 01 ABR 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL