

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13005/000.376/92-90

lam

Sessão de 17 de agosto de 1994

ACORDÃO NR. 101-86.914

RECURSO NR.: 105.999 - IRPJ - EX: 1991

RECORRENTE : FINOMATE INDÚSTRIA ERVATEIRA LTDA.

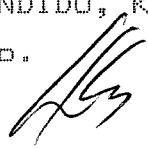
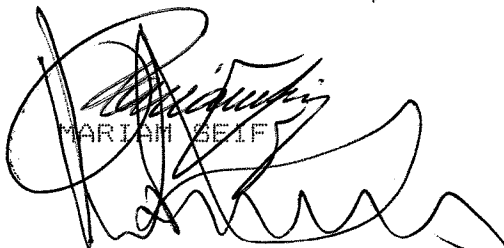
RECORRIDA : DRF EM PORTO ALEGRE-RS

I.R.P.J. - RECEITAS NÃO OPERACIONAIS. As doações recebidas de pessoas físicas por pessoa jurídica, por cessão não onerosa de quotas de sociedade de responsabilidade Ltda, apropriáveis como receita não operacional, integram o conceito de proventos de qualquer natureza, para efeitos de incidência tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FINOMATE INDÚSTRIA ERVATEIRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativa ao período de Fev. a Jul/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, KAZUKI SHIOBARA e MARIAM SEIF, que negavam provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de agosto de 1994

MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES

- RELATOR

Processo nr. 13005/000.376/92-90

Acórdão nr. 101-86.914

VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL



SESSÃO DE: 21 OUT 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, FRANCISCO DE ASSISI MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, SEBASTIAO RODRIGUES CABRAL.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 13005/000.376/92-90
Recurso n° 105999

Acórdão n° 101-86.914

Relatório

Inconformada com a decisão n° 590/93, fls. 41/44, do Delegado da Receita Federal em Porta Alegre, Finomate - Indústria Ervateira Ltda, nos autos identificada, recorre a este Colegiado. Aludida decisão julgou improcedente a impugnação, pelo contribuinte apresentada, contra exigência do imposto de renda de pessoa jurídica, consignada no auto de infração de fls. 17.

O crédito tributário objeto do lançamento de ofício tem como fato gerador a exclusão, pelo sujeito passivo, na apuração do lucro real do exercício de 1991, período base de 1990, do valor da doação, de que foi beneficiário, de quotas de REFLOMATE, Reflorestamento Indústria e Agropecuária Ltda, efetuada pelos sócios desta, mediante alteração contratual.

Através daquele instrumento, os sócios, pessoas físicas, cederam, a título gratuito, 70% do patrimônio líquido da empresa. A recorrente contabilizou o valor patrimonial das quotas cedidas, em 31.12.90, como resultados de investimentos (participação societária), na auração do lucro contábil. Excluiu-os, porém, na determinação do lucro real.

Na impugnação, fls. 23/28, o sujeito passivo, após levantar a preliminar da dupla atualização monetária, pela utilização da TRD, no período de fevereiro a dezembro/91, e sua conversão em UFIR, recorre aos artigos 257 e 388 do RIR/80, para justificar a exclusão perpetrada. "Ad argumentandum tantum" afirma que a doação foi de Cr\$4.655.000,00 e não de Cr\$27.188.539,00, conforme "procedido o auto de infração, já que não importa em modificação do valor pela qual esta participação está registrada no ativo", fls. 29 (SIC).

A informação fiscal às fls. 35/39 esclarece que, na forma do artigo 8° da Lei n° 6.404/76, a apropriação da doação pela recorrente, na contabilidade foi pelo valor patrimonial das quotas doadas. Sua arorização pela beneficiária ocorreu não em 18.12.90, data da alteração contratual que formalizou a doação, sim em 31.12.90, a título de ganho de investimento, em contrapartida ao aumento de seu ativo.

A autoridade monocrática:

a) descarta a proposição preliminar, expressando que os cálculos se pautaram no artigo 58 da lei n° 8.383/91, refugindo à esfera administrativa a apreciação à qualidade das leis;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 13005/000.376/92-90
Recurso n° 105999

Acórdão n° 101-86.914

b) no mérito expõe que o artigo 388 trata de forma genérica das exclusões do lucro líquido, não podendo abrigar aquisições de participações societárias, como a perpetrada;

c) distingue das demais as doações e subvenções efetuadas pelo Poder Público, não tributáveis, enquanto mantidas em reserva de capital, conforme prefigurado em legislação específica, Decreto-lei n° 1.730/79;

d) argumenta que a equiparação da doação de quotas de capital às ações ou quotas bonificadas, de que trata o artigo 257 do RIR/80, porque ambas de custo zero é incabível; mantendo o lançamento.

Na peça recursal, a recorrente, após re-primar os argumentos da impugnação, tece longo comentário acerca do fato gerador do imposto de renda, para concluir, em síntese, da necessidade de materialização de situação fática à concretização do fato gerador, sendo o auto de infração presunção tributária.

Não havendo ocorrido qualquer alienação dos sócios que pudesse quantificar efetivamente a receita auferida, leva a iliquidez, tornando o fato gerador constante do auto de infração aleatório quanto ao seu conteúdo pecuniário, financeiro ou econômico, porquanto, sem densidade econômica. Reforça esta argumentação expondo, inclusive com citações, acerca da distribuição de rendimentos, prevista no artigo 8° do Decreto-lei n° 2.065/83.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13005/000.376/92-90
Recurso n.º 105999

Acórdão nº 101-86.914

V O T O

CONSELHEIRO ROBERTO WILLIAM GONÇALVES - RELATOR

Conheço o recurso, dada sua tempestividade.

A preliminar levantada pelo sujeito passivo não diz respeito à questão em si. Sim, aos encargos de cobrança do crédito tributário em litígio. Examinou-a, pois, após manifestação acerca do mérito da lide.

Inquestionável a recepção da Lei n.º 5.172/66, Código Tributário Nacional, pelo artigo 146 do texto constitucional de 1988. Referida lei define, como fato gerador do imposto de competência da União, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, de renda ou de proventos de qualquer natureza CTN, Art. 43).

Em seu o artigo 43, II, o CTN define como proventos de qualquer natureza os acréscimos patrimoniais não resultantes do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

As doações constituem forma de transferência a terceiros de bens ou direitos. Não lhes sendo exigida a contrapartida de trabalho, capital ou combinação de ambos configuram-se como proventos. Não onerosas para o beneficiário, as doações de bens e/ou direitos, por sem dúvida, incrementam-lhe o patrimônio real, fático, concreto.

Quando sua beneficiária pessoa jurídica, seguindo os preceitos da legislação comercial, contábil e fiscal, esta deve reconhecê-las como não receitas não operacionais, que lhe aumenta o ativo, dado que a ele incorporado (decreto-lei n.º 1.598/77, artigos 6.º e 7.º; Lei n.º 6.404/76, artigo 187, IV).

O critério de quantificar o valor de sua apropriação contábil será determinado pelo objeto da doação. Se tem por objeto ações ou quotas, há critérios objetivos de sua valoração contábil, previstos na Lei das Sociedades Anônimas. O critério de sua

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13005/000.376/92-90
Recurso n.º 105999

Acórdão n.º 101-86.914

apropriação pelo valor patrimonial das quotas doadas, artigo 8.º da Lei n.º 6.404/76, é referendado a nível tributário (Parecer Normativo n.º 113/78), como de uso corrente para sociedades por quotas de responsabilidade ltda., como é o caso da REFLOMATE LTDA. (FLS. 09/12).

A recorrente reconheceu que o valor da doação recebida incrementou-lhe o ativo, no exato valor de sua correspondência patrimonial na empresa da qual, por esse mecanismo se tornou sócia. Inclusive computou tal acréscimo no montante da aquisição de disponibilidades, económicas ou jurídicas atinentes ao período base de 1990, mensurada no lucro comercial, ou lucro contábil, conforme contas do Razão analítico, às fls. 13/14. Contabilmente reconheceu que a incorporação não onerosa do novo ativo, incrementou, via resultados do período, seu património líquido. Esse procedimento registrado em 31.12.90 e não na data da alteração contratual da REFLOMATE, 18.12.90, em nada alterou a realidade, devidamente reconhecida pela recorrente.

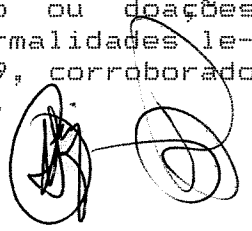
Negar-se, a materialidade fática do acréscimo patrimonial, da nova riqueza, provocada pela doação, é negar-se a evidência.

O fato gerador do imposto de renda, pois, se concretizou pelo ingresso não oneroso, de nova disponibilidade jurídica economicamente mensurada. Disponibilidade jurídica, dado que, ao reconhecer, em seu ativo, como de sua propriedade, as quotas doadas delas livremente poderá dispor. A inquestionada participação patrimonial em terceira pessoa jurídica, reconhecido contabilmente, fundamenta, inclusive, a geração de novas disponibilidades, mediante participação nos lucros da agora investida.

Seria esse incremento patrimonial não oneroso, essa aquisição gratuita de disponibilidade económica/jurídica, isenta do imposto?

A Lei complementar n.º 5.172/66, expressa que, em se tratando de isenção, a legislação tributária deve ser expressa, sendo impedidas quaisquer interpretações que não a aposta na literalidade legal (artigo 111, C.T.N.).

Ora, em doações recebidas por pessoas jurídicas a excessão da sujeição à tributação pela lei ordinária diz respeito, exclusivamente, às subvenções para investimento ou doações efetuadas pelo Poder Público, cumpridas determinadas formalidades legais, conforme artigo 1.º, VIII do Decreto-lei n.º 1.730/79, corroborado pelo artigo 38, parágrafo 2.º, do Decreto-lei n.º 1.598/77.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13005/000.376/92-90
Recurso n.º 105999

Acórdão nº 101-86.914

A doação objeto da presente lide foi perpetrada por pessoas físicas em benefício de pessoa jurídica. Portanto, descartada a extensão da restrita isenção legal ao caso em lide.

Pretender inserir tal acréscimo patrimonial no artigo 388, II, do RIR/80 é olvidar o mesmo dispositivo, o qual determina a exclusão do lucro líquido, apenas e tão somente, dos valores que, de acordo com o próprio RIR/80 não sejam computáveis na apuração da base imponible do imposto de renda. O que, evidentemente, não é o caso.

Assemelhar a doação às ações ou quotas recebidas em bonificação é:

a) desconhecer a preliminar de que o benefício de bonificações em ações ou quotas novas, implica, "sine qua non", de prévia posse de ações ou quotas bonificáveis;

b) negar o fato de que as ações ou quotas novas, recebidas como bonificação, porque de custo zero não alteram o valor da participação societária previamente registrado no ativo da pessoa jurídica beneficiária. Apenas o diluem no incremento quantitativo de ações ou quotas antes existentes. Fato, aliás, reconhecido pela própria legislação tributária (Decreto-lei n.º 1.598/77, artigo 11, parágrafo 3.º).

No caso, não se trata, como pretendido, de quotas recém bonificadas recebidas pela recorrente. Até a incorporação da doação ao seu patrimônio líquido, as quotas bonificadas, por incremento de capital da REFLOMATE, mediante capitalização de reservas, previamente à doação, apenas beneficiaram aqueles que delas livremente poderiam dispor, seus sócios pessoas físicas, conforme expresso no instrumento de alteração contratual, fls. 10.

Carecem, pois, de legalidade objetiva e verdade material as proposições da recorrente.

Quanto à TRD, esta não é índice de correção monetária, pois, reflete as variações do custo de captação de depósitos a prazo fixo. Inaplicável, portanto, sob o enfoque prescrito no artigo 9.º da Lei n.º 8.177/91.

Tal fato, aliás, foi reconhecido pela própria legislação tributária, Lei n.º 8.383/91, ao determinar a compensação da TRD, indevidamente paga como correção monetária de tributos. O artigo 80 da Lei n.º 8.383/91 operacionaliza a declarada inconstitucionalidade do artigo 9.º da Lei n.º 8.177/91, conforme Ação Direta

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13005/000.376/92-90
Recurso n.º 105999

Acórdão nº 101-86.914

de Inconstitucionalidade n.º 493-0/DF, julgada procedente pelo S.T.F., na qual restou afirmado:

"O disposto no art. 5.º, XXXVI, da Constituição Federal se aplica a toda e qualquer lei infraconstitucional, sem qualquer distinção entre lei de direito público e lei de direito privado, ou entre lei de ordem pública e lei dispositiva. Precedente do STF.

A taxa Referencial (TR) não é índice de correção monetária, pois, refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita a variação do poder aquisitivo da moeda."

Quanto à sua aplicação como juros de mora, o Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172/66, artigo 161 e parágrafo 1.º, já autorizava a lei ordinária a estabelecer a taxa de juros de mora para tributos em atraso.

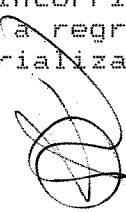
Até o advento da Medida Provisória n.º 298, de 29.07.91 (DOU 30.07.91), os juros de mora legalmente exigíveis estavam previstos no artigo 2.º do Decreto-lei n.º 1736/79: 1% ao mês ou fração. A Medida Provisória em questão, convertida na Lei n.º 8.218, de 29.08.91, dispunha em seu artigo 3.º, "verbis":

"artigo 3.º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - juros de mora equivalentes a Taxa Referencial diária- TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento; e

II - "omissis"

Segue-se que, os juros de mora, incorridos antes do advento da Medida Provisória n.º 298/91, obedecem a regra da lei anterior, dado que os fatos nesta previstos se materializam sob o seu império.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 13005/000.376/92-90
Recurso n° 105999

Acórdão n° 101-86.914

Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Constituição Federal, (artigo 5°, XXXVI) e pelo Código Tributário Nacional (artigo 106), não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.


Por outro lado, até a expressa revogação do artigo 2° do Decreto-lei n° 1.736/79, não poderiam coexistir juros moratórios de 1% ao mes calendário ou fração e juros moratórios calculados pela TRD, incidentes sobre o mesmo valor em atraso.

Assim, a aplicação da TRD, como juros de mora, para débitos tributários em atraso, conforme precrição do artigo 3° da Medida Provisória n° 298/91 (artigo 3° da Lei n° 8.218/91), só é compatível a partir de 01 de agosto de 1991. Isto porque, até a data de publicação da citada MP, 30.07.91, o comando era da legislação anterior aplicável à espécie, D.L. 1.736/79. A incidência da mora de 1% ao mes calendário ou fração já se concretizara para o mes de julho de 1991, não podendo retroagir a lei para aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

Finalmente, o artigo 31 da medida Provisória n° 298/91, alterando a redação do artigo 9° da Lei n° 8.177/91, de 01.03.91, não respalda a pretensão do fisco dado não expressar que a TRD incidiria a título de juros. Há manifesta inconstitucionalidade desse comando (artigo 5°, II e XXXVI, C.F./88), na qual, igualmente incorreu o artigo 30 da Lei n° 8.218/91, de 29.08.91, não podendo, ambos legitimar a exigência.

Do exposto, segue-se que a TRD, como juros moratórios, conversíveis a UFIR, na forma da Lei n° 8.383/91, somente é exigível no período de 01.08.91 a 31.12.91.

Dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a TRD, como juros de mora, anteriormente a 01 de agosto de 1991.


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES

- RELATOR. 