



MINISTÉRIO DA FAZENDA

nlfr

Sessão de 03 dezembro de 19 87

ACORDÃO Nº 103-08.175

Recurso n.º 91.636 - IRPJ - EX: DE 1983

Recorrente TRANSPORTES ZAMPROGNA LTDA.

Recorrido DRF EM PASSO FUNDO - RS

IRPJ - NULIDADE - LANÇAMENTO - INEXISTÊNCIA DE DESCRIÇÃO DO FATO.

Não existe no direito brasileiro o chamado lançamento condicional, no sentido de poder a autoridade fiscal primeiro lançar para depois verificar se ocorreu o fato gerador e determinar a matéria tributável por ocasião da decisão de primeiro grau. O procedimento administrativo que implicar em revisão do lançamento anterior deverá obedecer ao disposto no art. 142 combinado com o art. 149 do CTN, de tal modo que o contribuinte saiba, pelo menos, por que está recebendo um lançamento suplementar. O art. 10 do Decreto nº 70.235/72, por sua vez, determina que o lançamento deverá conter a descrição do fato. No caso, a empresa recebeu notificação de lançamento com a glosa da alíquota utilizada por ela, sem ter o fisco especificado por que não aceitara a utilização de alíquota reduzida por uma empresa que era concessionária de serviço público, impossibilitando a contribuinte de saber do que ou contra o que defender-se.

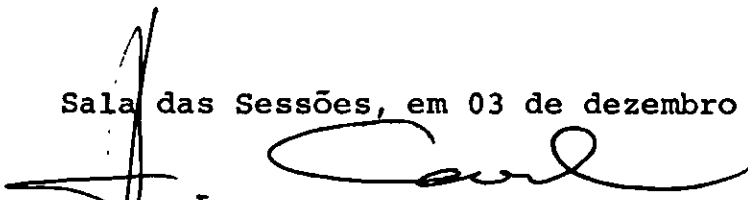
Lançamento que se declara nulo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTES ZAMPROGNA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em declarar nulo o lançamento.

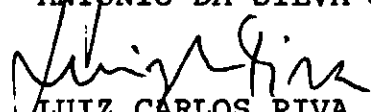
✓

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 1987


ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


LUIZ CARLOS PIVA

04 DEZ 1987

PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse
lheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVA-
LHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SIL
VA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER E SEBASTIÃO RODRIGUES CA
BRAL.

curso nº: 91.636
órdão nº: 103-08.175
corrente: TRANSPORTES ZAMPROGNA LTDA.

R E L A T Ó R I O

TRANSPORTES ZAMPROGNA LTDA., empresa sediada na cidade de Erichim, Estado do Rio Grande do Sul, inscrita no CGC sob o nº 89.433.144/0001-39, não se conformando com a decisão de fls. 92/95, recorre a este Conselho, para os efeitos do art.33 do Decreto nº 70.235/72.

A interessada recebeu a notificação suplementar (fls. 05) na qual se dizia ter ela utilizado a alíquota de 17% de que trata o art. 407 do RIR/80, sem preencher as condições para o emprego dessa alíquota reduzida no cálculo do imposto de renda a pagar no exercício de 1983, ano-base de 1982.

Defendeu-se a empresa (fls. 01), alegando a improcedência do lançamento por ser ela contribuinte que exerce exclusivamente atividade de serviços públicos mediante concessão, pelo que é legal o cálculo do imposto à alíquota de 17%. Ademais, o prédio da estação rodoviária local está assentado em terreno desapropriado pelo Estado do Rio Grande do Sul a fim de que a impugnante possa exercer sua atividade de serviços concedidos.

O Delegado da Receita Federal, embora reconhecendo o fato de a empresa ser concessionária do Estado do Rio Grande do Sul na exploração do terminal rodoviário da cidade de Erichim, entendeu que ela auferiu, entre outras, suas receitas operacionais sob a forma de comissões (11%) incidentes sobre a venda de passagens, sem distinguir o que é resultado da concessão e o que não é. Cito como justificativas para a manutenção do lançamento:

a) o fato de a impugnante não ter observado as disposições do Parecer Normativo CST nº 37/81 (subitem 4.4.3), ao ca

lar os 17% sobre a totalidade do lucro real, quando o emprego desta alíquota deveria ter recaído tão somente sobre o lucro apurado com relação às tarifas cobradas sobre a venda de passagens, benefícios te que, ainda, estaria sujeito ao limite de 12% do capital remunerável;

b) de nada aproveitar o argumento no sentido de que a estação rodoviária estava assentada sobre terreno desapropriado pelo Estado "para que o contribuinte pudesse exercer sua atividade de serviços públicos concedidos", tendo em vista que, no período de janeiro a dezembro de 1982 a empresa desempenhou suas atividades em imóvel locado. Se o intuito foi o de inserir o referido imóvel entre aqueles que compõem o capital remunerável não observou o item 4.4.2 do Parecer Normativo CST nº 37/81, que recomenda se registrem distintamente, os valores patrimoniais vinculados aos serviços concedidos dos destinados a outros fins, para efeitos de estipulação do capital remunerável;

c) ainda que os requisitos acima tivessem sido observados, restaria, conforme Quadro 13/14 da declaração de rendimentos, o fato de que no período-base em referência a empresa obteve um prejuízo operacional, o que vem a revelar que o lucro real apurado no Quadro 14/62 decorre apenas da tributação do lucro inflacionário realizado no período, conforme demonstração efetuada no Anexo 2 da própria declaração (fls. 85/86);

d) partindo-se dessa situação descrita no parágrafo anterior, é de se observar que a existência do referido prejuízo afastaria a discussão acerca das parcelas do lucro que estariam sujeitas à aplicação da alíquota de 17% ou 30%, para se fixar, de acordo com o item 6 do Parecer Normativo CST nº 37/81, combinado com o de nº 43/79, apenas nas diferentes parcelas do lucro inflacionário realizado no período, que seriam tributáveis à alíquota reduzida ou à alíquota de 30%.

No recurso voluntário, a empresa atacou a decisão de primeiro grau pelo fato de o julgador ter mencionado outras recei-

tas fora das obtidas mediante concessão, sem dizer que outras receitas seriam estas. Insistiu em dizer que suas receitas foram provenientes exclusivamente da concessão de serviço público.

Atacou, também, o item 6 da decisão, a respeito do terreno desapropriado. A autoridade julgadora não atentou para o fato de que o lançamento suplementar se assentou simplesmente no conceito "a priori" de que a recorrente não era concessionária de serviços públicos. E acrescentou: "Não se disse que em 1982 Transportes Zamproгна Ltda., exercia suas atividades na Rua Sergipe nº 198, nem tampouco que a inclusão do valor do referido imóvel visava aumentar o valor do divisor (capital remunerável) para efeito da delimitação dos 12%. A empresa teve por escopo destacar que suas imobilizações são compulsórias isto é impostas pelo poder concedente com coação jurídica com consequente perda de concessão se não construir seu próprio prédio dentro de determinado tempo no imóvel antes referido. Mais uma vez a inclusão deste imóvel atende integralmente o que recomenda o PN CST nº 37/81, subitem 4.4.2. Não há o que distingui-lo de outras imobilizações da interessada já que sua inclusão no capital remunerável deve-se ao fato da vinculação do imóvel ao objeto operacional da empresa, exclusivamente de prestação de serviços públicos por concessão."

Criticou os itens 7, 8 e 9 da decisão, no tocante à tributação do lucro inflacionário, pois o item 6 do Parecer Normativo CST 37/81 simplesmente diz que a tributação à alíquota normal só caberá quando as receitas ultrapassarem a 12% do capital a remunerar. Na realidade, o lucro inflacionário que compõe o lucro real está sujeito à alíquota de 17%. Para a aplicação, por sua vez, do Parecer Normativo nº 49/79 cumpre não esquecer que esse ato normativo:

a) diz respeito à tributação das atividades de transporte rodoviário coletivo de passageiros (alíquota de 6%), não sendo este o objeto social da recorrente;

b) por ter obtido a contribuinte receitas exclusi-



vamente da prestação de serviços públicos e tarifas pelo Estado e ter empregado a totalidade de seu capital remunerável também exclusivamente na obtenção da mencionada e única receita, não há que falar-se em distinção de capital empregado, pois não obteve outra receita que não a fixada pelo poder concedente. Esclareceu que mesmo as receitas de seguros e bagagens são tarifadas pelo poder concedente.

Criticou a decisão recorrida, outrossim, pelo fato de esta ter considerado a circunstância de a empresa receber outras receitas, que não as tarifadas, como impedimento para o aproveitamento da alíquota de 17%. Fosse assim, toda concessionária que, por exemplo, obtivesse receita proveniente da venda de um veículo ficaria impossibilitada de utilizar-se da alíquota reduzida, o que é um absurdo.

Informou, ainda, que no ano de 1983 apresentou duas declarações de rendimentos: uma referente ao ano-base de 1981 e outra relativa ao período-base de 1982. Os critérios utilizados foram os mesmos. Pergunta: por que o fisco só glosou a declaração referente ao ano-base de 1982 e não, também, a outra?

A visão do fisco não levou em conta o contrato celebrado com o poder concedente e não atentou para o fato de que a empresa tem por obrigação levar a efeito a construção da estação rodoviária e até o momento só conseguiu construir 1/3 do total.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro: ANTONIO DA SILVA CABRAL - Relator

O recurso é tempestivo, uma vez que a ciência da decisão recorrida se deu em 04.08.87, conforme recibo de fls. 96, enquanto a protocolização ocorreu no dia 26.08.87 (doc. de fls. 97)..

L

A recorrente recebeu notificação de lançamento suplementar, em decorrência da revisão de sua declaração de rendimentos. Às fls. 05 encontra-se o "Demonstrativo do Lançamento Suplementar", no qual foram inseridos estes dizeres:

"Utilização indevida da alíquota de 17%

Art. 405 do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, combinado com o Art. 3º, 4º e 24, caput e inciso I do Decreto-lei nº 1.967/82."

A explicação dada ao contribuinte começou errada até na redação, pois a alíquota de 17% não está prevista no art. 405 e sim no art. 407 do RIR/80. Qualquer pessoa de mediana inteligência ao receber esta espécie de notificação seria levada a concluir que o fisco efetuara a glosa porque foi utilizada a alíquota de 17%, que é específica das concessionárias de serviços públicos, quando deveria ter efetuado o cálculo do imposto à alíquota de 30%, por não ser concessionária. Entendo que a recorrente tem razão quando (às fls. 99) diz que o fisco julgou "a priori" que a empresa não era concessionária de serviços públicos, o que a tornaria sujeita, portanto, à alíquota de 30% e não 17%. Que outra conclusão poderia a recorrente tirar se não foi fornecida qualquer outra explicação, a não ser a constante do anexo ao lançamento, que nem se sabe se chegou às mãos da recorrente?

Já por aí o lançamento mereceria ser anulado, pois a autoridade julgadora reconheceu, na decisão (fls. 98), que "de fato, no ano-base em referência (1982), a interessada operou como concessionária do Estado de Rio Grande do Sul na exploração do terminal rodoviário..."

Pretendeu o fisco, na realidade, efetuar aquilo que os tributaristas chamam de LANÇAMENTO CONDICIONAL, que tem sido comparado por alguns à ação de lançar barro na parede, para ver se algum pedaço de argila aí se prende. Faz-se o lançamento e só depois é que se vai verificar se realmente caberia ou não. O lançamento tem, assim, sua função invertida: ao invés de ser o último ato de uma

atividade tendente a apurar a existência da obrigação, transforma-se em primeiro ato dessa atividade. Sabiamente o art. 142 do CTN não define o lançamento como ato e sim como atividade, envolvendo um PROCEDIMENTO isto é, uma série de atos tendentes a verificar a ocorrência do fato gerador, a matéria tributável, etc.

A legislação do imposto de renda, resultante de longos anos de experiência, contém o art. 676 a respeito do lançamento de ofício, do qual transcrevo o seguinte:

"Art. 676 - O lançamento será efetuado de ofício quando o contribuinte:

.....

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente."

Nem sempre a revisão da declaração de rendimentos de uma empresa poderá levar, de imediato, a um lançamento de ofício. É necessário que o trabalho do revisor, que simplesmente "suspeita" de erro ou falsidade, seja completado pela equipe que trabalha externamente, mediante análise da escrituração contábil e demais documentos. Por isso é que o art. 677 do RIR/80 contém este outro mandamento baseado na experiência:

"Art. 677 - O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no artigo 645, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para no prazo de 20 (vinte) dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo de multa cabível, no prazo de 30 (trinta) dias."

É óbvio que, no caso, esses esclarecimentos prévios eram necessários, pois competia ao fisco provar que a alíquota de 17% não cabia. Glosar, para ver como o contribuinte se defende e depois rebatê-lo, só pode provocar, como aconteceu neste processo, um desencadear de arbitrariedades.

Disse o revisor da declaração de rendimentos da empresa que esta não se adaptara ao disposto no art. 407 do RIR/80, cujo texto é o seguinte:

"Art. 407 - A pessoa jurídica que exerça atividades de serviços públicos mediante concessão ou autorização e cujos preços sejam fixados em tarifas aprovadas por autoridade pública, pagará o imposto à alíquota de 17% (dezesete por cento) sobre o lucro real não excedente a 12% (doze por cento) do capital remunerável."

Veja-se como esta disposição tão simples envolve várias exigências:

- a) a pessoa jurídica deve exercer atividade de serviços públicos;
- b) deverá haver "concessão" ou "autorização";
- c) os preços devem ser fixados em tarifas aprovadas por autoridade pública;
- d) a alíquota de 17% só poderá recair sobre o lucro real que não exceder a 12% do capital remunerável.

Ora, uma simples revisão de declaração não poderia lidar se estas condições foram cumpridas. Por isso, seria necessário que antes de se efetuar o lançamento se tomassem providências para que a empresa pelo menos soubesse POR QUE estava recebendo lançamento suplementar. O não preenchimento destas providências por parte do fisco deixou a contribuinte desorientada, sem saber como efetuar sua defesa e, sobretudo, provocou afirmações por parte da autoridade julgadora que tomaram a empresa indefesa.

A primeira assertiva da autoridade monocrática foi no sentido de que "a interessada operou como concessionária do Estado do Rio Grande do Sul na exploração do terminal rodoviário da cidade de Erichim (RS), auferindo, entre outras, suas receitas operacionais sob a forma de comissões (11%), incidentes sobre a venda de passagens (Doc. fls. 52)." Com razão a recorrente perguntou: que outras receitas serão estas? O erro já começou pelo próprio revisor, pois competia a este ter especificado que outras receitas afe

rira a empresa além das obtidas mediante concessão, a fim de que ela pudesse efetuar sua defesa. Nula não só a decisão, mas o próprio lançamento.

A segunda afirmativa do julgador também merece reparos, quando diz que à vista do balanço patrimonial e demonstrativo de lucros e perdas e da declaração de rendimentos, "verifica-se que a impugnante não cumpriu os requisitos formais exigidos pelas disposições legais que disciplinam a matéria ..." Ora, só depois de ter sido efetuado o lançamento é que a repartição teve acesso ao balanço e à demonstração de lucros e perdas, pelo fato de a empresa ter juntado estes documentos à sua impugnação. Na realidade, o lançamento foi efetuado simplesmente à vista da declaração de rendimentos. Além do mais, não foi dito à contribuinte QUAIS REQUISITOS FORMAIS EXIGIDOS deixaram de ser cumpridos. Não poderia ela, sequer, efetuar a impugnação, pois não tinha como saber por que estava sendo glosada a alíquota de 17%.

A recorrente agiu como deveria: apresentou ao fisco a prova de que é concessionária e que presta um serviço reconhecido como de utilidade pública. Além do mais, juntou prova de que seus preços são tarifados. Que mais poderia fazer?

Restou, ainda, uma questão que não foi colocada pelo fisco e que supunha pesquisa anterior ao lançamento: a relativa ao chamado "CAPITAL REMUNERÁVEL". Somente na decisão é que a empresa veio a saber por que o fisco tinha efetuado o lançamento. Por outro lado, se, de acordo com a decisão, a recorrente é concessionária e não obedeceu aos requisitos legais sobre o capital remunerável, competia a ele, fisco, examinar melhor esta questão e dar oportunidade ao contribuinte de se defender. Além disso, faltou especificar o que é capital remunerável e o que não é. Muito bem disse a recorrente que não é o fato de um item não poder ser enquadrado como capital remunerável que todo o direito de ser tributada pela alíquota de 17% cairá por terra. O lançamento não especificou esta infração.

 Outra arbitrariedade praticada pelo fisco foi a

a glosa da maneira como a empresa ofereceu à tributação o seu lucro inflacionário. No lançamento não constou qualquer alusão à impossibilidade de o lucro inflacionário ser tributável à alíquota reduzida. Ter-se-ia, pelo menos que dar oportunidade à empresa para explicar-se. Além do mais, o que é lucro da exploração e o que não o é? Compreende-se por que a empresa foi tomada de surpresa e nem sequer se defendeu na impugnação a respeito do lucro inflacionário, pois não sabia que o fisco pensava a respeito e nem constou do lançamento tal espécie de irregularidade.

A maior arbitrariedade, a meu ver, está em a autoridade julgadora tentar justificar um lançamento, ao invés de anulá-lo, alegando, por sua vez, que uma coisa é o lucro inflacionário derivado de ativo não pertencente à atividade objeto de concessão e outra é o lucro inflacionário derivado de ativo empregado no objeto da concessão, sem que a empresa tenha tido oportunidade de saber, até agora, o que o fisco considera lucro inflacionário tributável à alíquota de 17%.

Chega-se, assim, ao final deste processo sem se saber, sequer, por que foi levado a efeito o lançamento. De um lado, a autoridade revisora simplesmente substituiu a alíquota de 17% pela alíquota de 30%, sem dizer por que assim procedeu. De outro lado, a autoridade julgadora tentou justificar o lançamento, levantando várias suspeitas contra a empresa sem ter dado oportunidade de defesa.

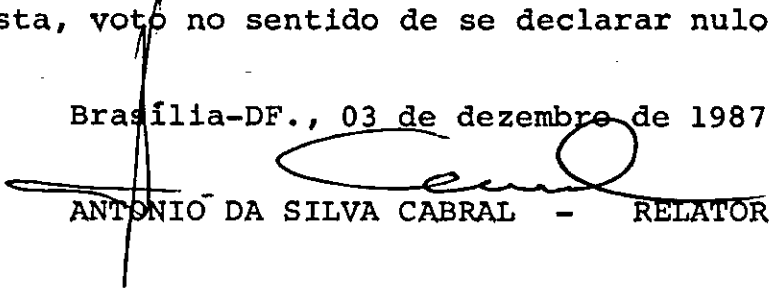
Nem se pode pretender anular, apenas, a decisão de primeiro grau, pois esta foi tão imperfeita que nem serve para ser considerada como lançamento, já que foi genérica e não descreveu o fato, conforme determina o art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Não especificou que outras receitas teria a empresa recebido, além das obtidas mediante concessão; não aceitou o lucro inflacionário, mas não apontou a parte do lucro inflacionário que poderia ser apropriada às receitas da concessão e que parte deveria ser tributada à alíquota de 17%; foi até contraditória, ao admitir que a empresa é concessionária, mas não pode utilizar-se da alíquota de 17%; disse que a empresa deveria separar as receitas obtidas mediante con-

Acórdão nº 103-08.175

cessão das outras receitas, mas o julgador não soube apontar que ou tras receitas seriam estas. Na realidade, tudo isto aconteceu por- que o lançamento foi levado a efeito sem o devido cuidado, como se se tratasse de um ato condicional, sujeito à verificação posterior da ocorrência do fato gerador e, o que é pior, deixou-se para um se gundo momento a verificação da matéria tributável.

Por todos estes motivos e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de se declarar nulo o lançamento.

Brasília-DF., 03 de dezembro de 1987


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR