



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13408.000197/94-27

RECURSO Nº : 111.044

MATÉRIA : IRPJ - EX. 1990 a 1992

RECORRENTE: JAÇANÃ AGRICULTURA E MECANIZAÇÃO LTDA

RECORRIDA : DRJ EM RECIPE (PE)

SESSÃO DE : 16 de Abril de 1997

ACÓRDÃO Nº : 108-04.153

IRPJ - LUCRO DA EXPLORAÇÃO - VARIAÇÃO MONETÁRIA DE MÚTUOS A PESSOAS LIGADAS: O valor da adição determinada pelo art. 21 do Decreto-lei 2.065/83, deve ser admitido no cálculo do Lucro da Exploração para gozo de incentivos de redução ou isenção do imposto de renda, por ter como objetivo neutralizar a correção monetária reconhecida sobre o grupo de contas que identifica a origem dos recursos, integrando-se aos procedimentos da correção monetária de balanço.

IRPJ - LUCRO DA EXPLORAÇÃO - OMISSÃO DE RECEITAS: A receita mantida à margem da escrituração, aferível em procedimento de ofício ante a constatação de saldo credor de caixa, não pode integrar o Lucro da Exploração, cujo cálculo tem como ponto de partida o resultado do exercício. Pretensão que atenta contra a razoabilidade e moralidade, ainda mais quando há presunção legal de sua distribuição aos sócios, não ilidida.

IMPOSTO DE RENDA - FONTE : DECORRÊNCIA: A partir do período-base de 1989 é indevida a exigência de imposto de renda com base no art. 8º do Decreto-lei 2.065/83, pelo entendimento da administração tributária de que este artigo foi revogado pelo art. 35 da Lei 7.713/88 (ADN-COSIT 06/96).

IMPOSTO DE RENDA- FONTE: DECORRÊNCIA: O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei 7.713/88, vedando a incidência do IR-Fonte quando não se comprova a disponibilidade imediata do lucro líquido (RE nº 1720581- SC, de 30.06.95). Decisão que se adota em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

Gal

Jm

FINSOCIAL - DECORRÊNCIA:

Confirmada a omissão de receita na pessoa jurídica, incide a contribuição do Finsocial, com exclusão da parcela excedente à alíquota de 0,5%, conforme orientação emanada do STF e cancelamento do excedente determinado por ato do Poder Executivo (MP nº 1542/19/97, art. 18-III).

TRD - INCIDÊNCIA COMO JUROS DE MORA: Face ao princípio da irretroatividade das normas, admitida a aplicação da TRD como juros de mora, somente a partir do mês de agosto/91, quando da vigência da lei 8.218/91.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAÇANÃ AGRICULTURA E MECANIZAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para a) admitir a inclusão da variação monetária calculada sobre os mútuos no cálculo do Lucro da Exploração; b) cancelar a exigência do IR-Fonte; c) cancelar a exigência da Contribuição para o FINSOCIAL à alíquota superior a 0,5%; d) excluir a incidência da TRD excedente a 1% (um por cento) ao mês, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSE ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 MAI 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA E CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI.

A stylized handwritten signature, possibly reading 'fam', located below the list of names.A handwritten signature, possibly reading 'Gal', located to the right of the list of names.

PROCESSO Nº : 13408.000197/94-27
RECURSO Nº : 111.044
MATÉRIA : IRPJ - EXERC. 1.990 a 1.992
RECORRENTE : JAÇANÃ AGRICULTURA E MECANIZAÇÃO LTDA
RECORRIDA : DRJ EM RECIFE (PE)

ACÓRDÃO Nº : 108-04.153

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da autoridade de primeira instância que manteve integralmente as exigências impugnadas, lançadas através dos autos de infração e anexos de fls. 01/53.

Apressou-se a Recorrente a informar que acatou parte da exigência lançada, tendo providenciado o pagamento no prazo da impugnação, remanescendo em litígio as seguintes matérias que foram relacionadas com os mesmos números atribuídos no "Termo de Encerramento de Ação Fiscal", anexo ao auto de infração do imposto de renda - pessoa jurídica:

CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE MÚTUOS COM PESSOAS LIGADAS:

Falta de adição ao lucro líquido da correção monetária sobre mútuos, ante a inexistência de contrato escrito, na forma do art. 21 do Decreto-lei 2.065/83. Valores apurados e tributados:

Exercício 1.990, período-base 1.989	Cr\$ 2.574.791,47	(2.1.1)
Exercício 1.991, período-base 1.990	Cr\$ 132.424.131,64	(2.2.1)
Exercício 1.992, período-base 1.991	Cr\$ 14.062.958,16	(2.3.1)

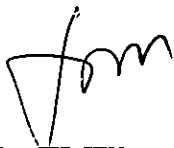
OMISSÃO DE RECEITA EVIDENCIADA POR SALDO CREDOR DE CAIXA:

Exercício 1.990, período-base 1.989	Ncz\$ 25.430,18	(2.1.2)
Ano calendário 1.992 - 1º semestre	Cr\$ 22.557.785,07	(2.4.1)
Ano calendário 1.992 - 2º semestre	Cr\$ 296.398.292,34	(2.5.1)

CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE ADIANTAMENTOS A FORNECEDORES:

Falta de correção monetária sobre valores adiantados à empresa Cons. Massey Ferguson, relativos à aquisição de bens sujeitos à correção:.

Exercício 1.990, período-base 1.989	Cr\$ 221.387,45	(2.1.3)
Exercício 1.991, período-base 1.990	Cr\$ 1.410.466,91	(2.2.3)
Exercício 1.992, período-base 1.991	Cr\$ 1.463.926,72	(2.3.3)



OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA:

Pela falta de correção monetária de investimentos, relativos ao aumento de capital em 30.10.91, na sua controlada Agro Pecuária Jaçanã Ltda, resultando em parcela credora de Cr\$ 207.819.936,10, da qual foi reduzida a parcela devedora de Cr\$ 70.430.961,99 referente a correção monetária em novembro e dezembro de 1.991, de mútuos tomados de interligadas, resultando no valor tributável líquido de:

Exercício 1.992, período-base 1.991 Cr\$ 137.388.974,11 (2.3.2)

GLOSA DE DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS:

Glosa de gastos com aquisição de material de embarcação e publicação de matéria política em jornal:

Exercício 1.991, período-base 1.990 Cr\$ 1.292.098,00 (2.2.2)

Para tributação desses valores, abriu a fiscalização tópicos específicos para mostrar os efeitos tributários na área do IRPJ (2.1.4), (2.2.4), (2.3.4), (2.4.2) e (2.5.2), uma vez que a autuada era beneficiária de incentivo de isenção do referido imposto, concedido por Portaria da Sudene, calculado sobre o Lucro da Exploração.

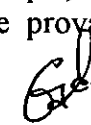
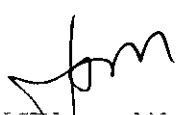
Em função da natureza dessas parcelas, a fiscalização fez incidir sobre elas a alíquota normal do IRPJ, mais adicional, não reconhecendo o direito à alíquota reduzida, por considerar que não afetam o cálculo do Lucro da Exploração.

Sobre o item da "Omissão de Receita por Saldo Credor de Caixa", lançou a fiscalização, por via reflexa, a exigência do IR-FONTE (art. 8º do Decreto-lei 2.065/83), PIS, FINSOCIAL ou COFINS e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, enquanto que sobre a parcela da "Correção Monetária sobre Adiantamentos a Fornecedores" e "Correção Monetária de Investimentos", fez a fiscalização incidir a regra do art. 35 da Lei 7.713/88, mediante lançamento reflexo do IR-Fonte de 8%.

Os lançamentos foram impugnados pela petição juntada aos autos às fls. 172/195, onde a autuada alegou, em breve síntese, que faz jus a isenção do imposto de renda, por estar estabelecida na área da Sudene, hipótese em que, por exercer unicamente atividade incentivada, as receitas consideradas omitidas - que não contesta o fato -, assim como as variações monetárias dos mútuos, deveriam ser alocadas no cálculo do lucro da exploração, para que sobre essas parcelas pudesse ser aplicada a alíquota específica do imposto e, ato contínuo, o reconhecimento da isenção a que tem direito a empresa.

Invocou em sua defesa que a administração tributária já reconheceu a possibilidade de outros ajustes no cálculo do lucro da exploração, citando como exemplos os determinados pelas IN-SRF 91/88, 62/92 e 43/93, todos com o objetivo de consumir a lógica tributária de não distorcer o lucro da exploração.

Citou o Acórdão nº 01-0.464/84, da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, a seu ver, dá sustentação a sua tese de que a receita omitida apurada através de prova



Oitava Câmara

indireta, em empresa que explora unicamente atividades rurais, merece o mesmo tratamento da receita declarada.

Contestou a incidência do Imposto de Renda na fonte lançado por via reflexa, por entender que não deve ser aplicado na hipótese dos autos, onde não se vislumbra proveito dos sócios. Registrou que o correto "... seria a recomposição do lucro líquido e consequente tributação com base no art. 35 da Lei 7.713/88" (fls. 185). Expressou, ainda, oposição à cobrança de Finsocial por alíquota excedente de 0,5%, fazendo alusão a julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal.

Às fls. 211/218 constam termos que informam sobre a formação de autos apartados, para controle e continuidade da cobrança dos créditos tributários relativos às parcelas não impugnadas pela autuada.

Decidindo o feito, a autoridade julgadora de primeira instância não acatou as ponderações da autuada, mantendo integralmente as exigências contestadas, pelos fundamentos que estão resumidos na decisão assim emendada:

"IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÕES

Inexiste previsão legal que autorize a recomposição do lucro da exploração para a inclusão de receitas omitidas, lançadas em procedimento 'Ex-officio', vez que se constitui condição para o gozo do incentivo fiscal que o lucro líquido contábil seja apurado através da manutenção de escrituração regular.

Considerada como pacífica a existência de omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa, o respectivo valor deverá ser objeto de adição na determinação do lucro real, não ensejando qualquer influência no lucro da exploração, por se tratar de procedimento exclusivamente fiscal.

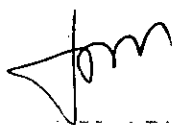
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

São aplicáveis à omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa, as disposições contidas no art. 8º do D.L. 2.065/83, por configurar a hipótese a presunção legal de distribuição dos respectivos valores aos sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

FINSOCIAL

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária a apreciação da inconstitucionalidade da lei que fixe alíquota para o FINSOCIAL, haja vista que no juízo administrativo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e de eficácia, não cumprindo-lhe, pois negar execução aos mesmos, vez que o exame de tal matéria está adstrito ao âmbito judicial.

ACÇÃO ADMINISTRATIVA PROCEDENTE"



Cientificada da decisão em 21.07.95 (AR de fls. 235), apresentou a autuada recurso voluntário que foi protocolizado em 21.08.95, que foi recebido pela autoridade local e formalizado através de outro processo que recebeu o número 10480.008837/95-76, posteriormente anexado a estes autos, conforme despacho de fls. 238, em cujo arrazoadado repisou a Recorrente a argumentação já oferecida com a peça impugnatória, aditando que a decisão monocrática revela-se contraditória ao admitir alguns ajustes ao lucro da exploração realizados pela fiscalização, negando outros pretendidos pela empresa.

Trouxe à colação cópia do Acórdão nº 103-11.666, da 3a. Câmara deste E. Conselho, proferida em 9 de outubro de 1.991, que no seu entender reconhece o direito de isenção para ajustes relativos à correção monetária em procedimento de ofício. Quanto à omissão de receitas por saldo credor de Caixa, insiste na aplicação do que foi decidido no Acórdão nº 01.-0.464/80, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que admitiu presumir-se tenha origem na própria atividade, quando a empresa dedica-se exclusivamente à exploração de atividades rurais, que é a hipótese da autuada.

Repetiu sua contrariedade sobre a incidência reflexa do IR-Fonte prevista no art. 8º do Decreto-lei 2.065/83, e cobrança de FINSOCIAL em alíquota excedente de 0,5%.

Conclui a peça recursal declinando pedido para:

- a) que seja reconhecida a legitimidade dos ajustes no cálculo do lucro da exploração, relativos à correção monetária sobre contratos de mútuo e à receita não contabilizada, presumida pelos saldos credores de caixa;
- b) aplicação de alíquota do FINSOCIAL não superior de 0,5%;
- c) o reconhecimento da não aplicação do art. 8º do Decreto-lei 2.065/83, “... a partir dos anos de 1989 em diante” (fls. 258);
- d) reconhecer a legitimidade dos pagamentos já efetuados “... sem a imputação da TRD, como juros, no período compreendido entre fevereiro a julho de 1991, entendimento este já consagrado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais” (fls. 258).

Posteriormente, veio aos autos petição protocolizada na Secretaria Geral deste Primeiro Conselho, em 05.11.96, pela qual a Recorrente pleiteou a juntada de cópia de documento que entende “... fundamental para solução do litígio...”, consubstanciado em parecer específico sobre “ajustes do lucro da exploração nas hipóteses de lançamento de ofício”, expedido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação, através da NOTA MF/SRF/COSIT Nº 297, de 28 de agosto de 1.996

É o relatório.



Oitava Câmara

PROCESSO Nº : 13408.000197/94-27
RECURSO Nº : 111.044
MATÉRIA : IRPJ - EXERC. 1.990 a 1.992
RECORRENTE : JAÇANÃ AGRICULTURA E MECANIZAÇÃO LTDA
RECORRIDA : DRJ EM RECIFE (PE)

ACÓRDÃO Nº : 108-04.153

V O T O

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Como já realçado pela própria Recorrente, não há objeção sobre a matéria fática imputada pela fiscalização sobre as parcelas ainda em litígio, vale dizer, não contesta a empresa a atualização monetária dos contratos de mútuo, nem a diferença de correção monetária apurada nos Adiantamentos a Fornecedores e Investimentos na controlada, assim como não se opõe aos saldos credores de caixa que evidenciam omissão de receitas.

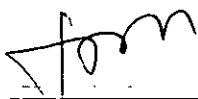
A contestação se restringe ao critério jurídico de imputação de efeitos tributários a estes fatos, pelo que serão analisadas individualmente as matérias ainda litigiosas.

CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE VALORES MUTUADOS

A exigência de correção monetária, via adição no LALUR, teve em conta a inexistência de contrato escrito entre as empresas ligadas. Se pactuada a atualização, impunha-se reconhecer na contabilidade a atualização do direito da mutuante, tendo como contrapartida a geração de variação monetária ativa sobre aqueles saldos.

Em várias oportunidades já deixei registrado o meu entendimento sobre a verdadeira essência da determinação legislativa estampada no art. 21 do Decreto-lei 2.065/83, no sentido de que a sua pretensão é simplesmente neutralizar a correção monetária de idêntica parcela que, escrituralmente, ou integra o Patrimônio Líquido da empresa (recursos próprios), ou tem origem em captação externa de recursos (capital de terceiros), registrados no Passivo Circulante ou Exigível a Longo Prazo.

Não se pode olvidar de que o verdadeiro objetivo da implantação do sistema de correção monetária de balanço foi o de equalizar as demonstrações financeiras, permitindo que a inflação que atualiza o preço dos produtos vendidos e, por consequência, integra o resultado da empresa, seja neutralizada pelo reconhecimento da mesma variação sobre a origem dos recursos utilizados, ou seja, admitiu a legislação tributária que a empresa pudesse reconhecer o custo inflacionário do capital próprio à disposição da empresa,



quando utilizado na sua atividade operacional, porque a receita gerada também está atualizada pela inflação. Daí o seu caráter de neutralidade.

Com assento nessa premissa é que previu o legislador a necessidade de se reconhecer, no mínimo, a variação monetária sobre os mútuos realizados a pessoas ligadas, uma vez que não estando os recursos aplicados na atividade da empresa, o correto seria subtrair do PL os valores mutuados pela empresa, para cálculo da correção monetária de balanço sobre o líquido dos recursos próprios empregados na geração de receitas, o que, certamente, geraria menor parcela de custo inflacionário do período.

Dentre as alternativas de que dispunha, optou o legislador, todavia, para que esse ajuste não interferisse nas demonstrações contábeis da empresa, processando-se fora da contabilidade, através de reconhecimento de variação monetária sobre os valores mutuados, que deveria ser adicionada, via LALUR, para apuração do Lucro Real. Essa adição não traduz materialmente receita, mas sim, estorno de despesa, na busca da pretendida neutralidade da correção de balanço.

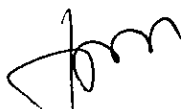
É de ser ressaltado que o efeito tributário seria o mesmo, se a norma mandasse classificar a conta representativa do mútuo como conta redutora do Patrimônio Líquido, exclusivamente para fins fiscais, como o fez para os Adiantamentos por Conta de Lucros Futuros, procedimento que alcançaria o verdadeiro alvo de anular a despesa inflacionária indevida, por não estarem os recursos na disposição da empresa.

Para confirmar que esse era o objetivo visado, veio o artigo 4º, I, "e", do Decreto nº 332/91 trazer para dentro da contabilidade esse ajuste, determinando que as contas representativas de mútuos com pessoas ligadas ficassem sujeitas, a partir daquela norma legal, à correção monetária de balanço, vale dizer, o estorno da despesa passou a ser processado dentro do resultado contábil da empresa, não mais sendo necessário o ajuste extra-contábil para fins fiscais.

É bem verdade que, para afastar objeções de quem, impropriamente, faz análise isolada dessa correção sem considerá-la integrada no sistema, melhor seria o procedimento de subtrair a parcela mutuada do PL, para fins de cálculo de sua correção monetária. A redução da despesa aniquilaria a tese da ausência de disponibilidade da variação ativa.

Conforta-me verificar que esse entendimento foi adotado pela administração tributária no parecer trazido à colação pela Recorrente, oriundo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, que pela relevância da matéria é condenável que tenha sido veiculado intra-muros através da NOTA MF/SRF/COSIT nº 297, de 28 de agosto de 1.996.

Sendo esta a natureza da variação monetária exigida nos presentes autos, entendo que procede o pleito da Recorrente, no sentido de que os valores da correção monetária calculados sobre as parcelas dos mútuos a pessoas ligadas, nos períodos-base de 1.989 a 1.991, integrem o cálculo do Lucro da Exploração, que tem como ponto de partida o resultado contábil do período, do qual é parte integrante o resultado da correção monetária de balanço. Por consequência, ao lucro da exploração das atividades rurais devem ser aplicadas as alíquotas diferenciadas vigentes nesses períodos, sem a incidência do adicional, conforme orientações expressas contidas nos manuais de preenchimento das declarações de rendimentos das pessoas jurídicas para os exercícios correspondentes (MAJUR).



OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA:

Aqui, também, não contesta a empresa a matéria fática, pleiteando unicamente que a receita omitida seja considerada da atividade, para que integrando o cálculo do Lucro da Exploração, seja possível o reconhecimento da isenção do imposto de renda sobre ela.

Não vejo procedência no pleito da Recorrente e entendo que essa matéria não guarda correspondência com a tratada no item precedente.

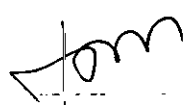
É da essência da presunção legal de omissão de receita, evidenciada através de saldo credor de caixa, a incidência em outra presunção também *juris tantum*, de que os valores da receita omitida estão à margem do resultado da empresa, para tanto, presumidamente distribuídos aos sócios, pelo que tributados exclusivamente na fonte na forma do art. 8º do Decreto-lei 2.065/83.

A Recorrente em nenhum momento conseguiu ilidir tal presunção e, contrariamente ao que alega, não há como atribuir natureza específica e determinada a um recurso financeiro que, até prova em contrário, foi mantido à margem de suas operações normais. O fato da empresa estar voltada para o exercício de uma única atividade não é condição absoluta e suficiente para legitimar que a receita omitida provém, exatamente, dessa fonte, quando se opera no campo exclusivo da presunção, sem qualquer indício da natureza das verdadeiras operações sonegadas à contabilidade.

Se é verdade que a empresa gozava de isenção integral do imposto de renda, pelo que não havia motivo para a não contabilização da receita, não menos verdade que a isenção pelo projeto na área da Sudene contemplava tão-somente o imposto de renda da pessoa jurídica, não alcançando as demais incidências do Finsocial, Cofins, PIS e da própria Contribuição Social sobre o Lucro, gravames tributários que podem ter motivado a ocultação da receita.

Ademais, tenho para mim que ofende o princípio da razoabilidade e moralidade a pretensão de gozo de incentivo de isenção na área tributária, para valores descobertos à margem da escrituração. Daí o acerto da regra do art. 413 do RIR/80 que determina seja mantido em conta de reserva o valor correspondente à exclusão tributária, sendo vedada a sua distribuição aos sócios, na expectativa de que a economia tributária seja alocada no giro das atividades normais da empresa, hipótese que não se coaduna com o procedimento adotado pela Recorrente.

Registro que a hipótese em comento não guarda relação com a apreciada no invocado Acórdão 103-11.666, da 3a. Câmara, que trata de insuficiência de cálculo da correção monetária de balanço, assim como, pelos fundamentos que já expus, não comungo da tese de que a receita omitida é da atividade isenta, pelo que afasto a pretendida aplicação do alegado entendimento contido no Acórdão 01-0.464/84, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo que devem os valores apurados neste item ser submetidos à tributação pelas alíquotas normais, com incidência do adicional se for o caso, vedada a inclusão no cálculo do Lucro da Exploração.



DEMAIS ITENS:

**CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE ADIANTAMENTOS A FORNECEDOR;
CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE INVESTIMENTOS EM CONTROLADA e
GLOSA DE DESPESAS DESNECESSÁRIAS.**

Conforme já ficou consignado, a Recorrente não contestou os fatos imputados e não há objeções quanto à forma utilizada pelo Fisco para ajustar o Lucro da Exploração, em relação a esses itens remanescentes, pelo que não cabe qualquer reparo ao trabalho fiscal.

IMPOSTO DE RENDA - FONTE:

A receita considerada omitida nos períodos-base de 1.989 a 1992, foi tributada exclusivamente na fonte, pela aplicação da alíquota de 25%, na forma do art. 8º do Decreto-lei 2.065/83. Contestou a Recorrente, entendendo aplicável o art. 35 da Lei 7.713/88.

Assim também entendeu a administração tributária, pelo que entendo estar condenado o remanescente do lançamento. Isto porque, revendo sua orientação anterior, exteriorizou entendimento através do ADN-COSIT nº 06/96, publicado no DOU de 01.04.96, no sentido de que "... o disposto no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1.983, foi revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei 7.713, de 1.988...."

E acrescenta o referido ato:

"Em virtude desse entendimento, aplicar-se-á, em relação aos fatos geradores ocorridos:

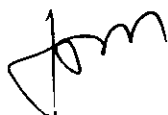
a) no período de 01.01.89 a 31.12.92, as normas dos arts. 35 e 36 da Lei 7.713, de 1.988;

b) a partir de 01.01.93, até 31.12.1995, a norma do art. 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1.992 (art. 36, inciso IV, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995)"

Embora não seja partidário dessa interpretação, porque sempre votei em sentido contrário, não me resta outra alternativa se não curvar-me ao precipitado entendimento da administração tributária, para assegurar uniformidade de tratamento nesta matéria, cujo ADN 06/96 faz afastar a tributação fundada no art. 8º do Decreto-lei 2.065/83, remanescente destes autos.

De outra parte, como já mencionado, os demais ajustes nos resultados contábeis referentes à "Correção Monetária sobre Adiantamentos a Fornecedores" e "Correção Monetária sobre Investimentos em Controlada", sujeitaram-se à incidência da alíquota de 8%, prevista no art. 35 da Lei 7.713.88.

Tratando-se de exigência decorrente, sustentada na mesma matéria fática, bastaria trasladar as razões expendidas no tocante à exigência principal, pela estreita relação de causa e efeito. Contudo, vejo que a regra de incidência do tributo em exame já foi submetida ao crivo soberano do Poder Judiciário que, através de sua mais alta Corte, o Supremo Tribunal Federal, condicionou a possibilidade dessa cobrança à verificação de



pressupostos fáticos vinculados à forma de organização de cada pessoa jurídica, se firma individual, sociedade por quotas de responsabilidade limitada, ou se sociedade anônima.

Neste sentido, releva destacar a síntese conclusiva constante do voto do Ministro Marco Aurélio, relator do Recurso Extraordinário nº 172058-1 SC, S.T.F., Tribunal Pleno, seção de 30.06.95, que aqui se transcreve:

“Diante das premissas supra, concluo:

a) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 conflita com a Carta Política da República, mais precisamente com o artigo 146, III, a, no que diz respeito às sociedades anônimas e, por isso, tenho como inconstitucional a expressão “o acionista” nele contida;

b) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é harmônico com a Carta, ao disciplinar o desconto do imposto de renda na fonte em relação ao titular da empresa individual, uma vez que o fato gerador está compreendido na disposição do artigo 43 do Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar;

c) o artigo 35 da Lei 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada situação do sócio cotista, quando o contrato social encerra, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo.”

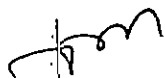
No presente caso, trata-se de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, não constando dos autos menção de que o contrato social da recorrente contenha cláusula atribuindo disponibilidade imediata dos lucros aos sócios cotistas, aliás hipótese não usual nas disposições societárias.

De outra parte, a parcela credora da correção monetária de balanço que enseja a tributação na fonte, por via reflexa, pela sua própria natureza, não traduz lucros materialmente disponíveis, ou suscetíveis de disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, na linguagem do venerando aresto.

Resta examinar se este Colegiado Administrativo pode aplicar, em cada caso, o entendimento do Supremo Tribunal Federal exarado no controle difuso da constitucionalidade das leis, onde a decisão, como se sabe, não tem efeito “erga omnes”.

Sempre entendi, e já proferi voto neste sentido, que falece competência ao Tribunal Administrativo para exame da constitucionalidade das leis, em **caráter original**, posto que, pela relevância da matéria, reservou o nosso sistema jurídico tal atribuição exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, com **grau de definitividade** (CF, arts. 97 e 102, III, b). Vale dizer, mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas em cada caso, por Juízes de instância inferior, não são definitivas, devendo ser submetidas ao reexame necessário.

Conquanto seja verdadeiro que aquela decisão não produza efeito “erga omnes”, e não tenha eficácia normativa, não vinculando as decisões administrativas, como preleciona o Decreto nº 73.529/74, penso que o exame aprofundado desta matéria não tem o condão de



exorbitar a competência deste colegiado. Longe de estar se imiscuindo no exame da constitucionalidade das leis, está este Tribunal Administrativo declarando o que já decidiu a mais alta Corte desse país, poupando o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação definitiva.

A própria administração federal, através da Consultoria Geral da República, tem reafirmado ao longo dos tempos o posicionamento de que a orientação administrativa não há de estar em conflito com a jurisprudência dos Tribunais, em questão de direito. Tome-se de exemplo, a lição do Consultor-Geral da República, LEOPOLDO CESAR DE MIRANDA LIMA FILHO, no Parecer C-15, de 13.12.60, que já advertia não devesse prosseguir o Poder Executivo “a vogar contra a torrente de decisões judiciais”, asseverando:

“Se, entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressam os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada. Teimar a Administração em aberta oposição à norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será alimentar ou crescer litígios, inutilmente, roubando-se à Justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhe cabem como instrumento da realização do interesse coletivo”.

Repito meu entendimento de que não está este Tribunal Administrativo exorbitando de sua competência quando aplica, em cada caso, entendimento já expressado pelo guardião da Constituição, com grau de definitividade, uma vez que cumpre mera função declaratória e não constitutiva, assinalando para a própria administração tributária, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade, o desfecho que o Poder Judiciário reserva para o litígio.

Tranqüiliza-me encontrar respaldo para essas idéias em recente parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, exarado para solucionar consulta formulada pelo Senhor Secretário da Receita Federal, no processo nº 10951.000930/95-49, de onde transcrevo, por pertinente, as seguintes conclusões:

“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

.....

32 . Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida - como vem sendo até



aqui - com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa." (PARECER PGFN / CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1.996)

Com assento nessas lições, invoco o Acórdão do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 172058-1 SC, que declarou a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei 7.713/88, vedando a incidência do IR-FONTE quando não se comprova a disponibilidade imediata do lucro líquido, para afastar a parcela assim tributada, remanescente nestes autos.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Não consta qualquer contrariedade no recurso, no tocante à incidência reflexa desta contribuição. Aliás, na impugnação já acenava a autuada que "... a impugnante acata integralmente a exigência tributária reflexa consubstanciada neste item do Auto de Infração", conforme está expresso às fls. 186, pelo que não há litígio nessa matéria.

FINSOCIAL

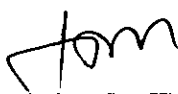
Resume-se a contrariedade ao questionamento sobre matéria constitucional, já pacificada pelo Judiciário, que reconheceu ser legítima a exigência do Finsocial, respeitada a alíquota máxima de 0,5% a partir de 1.989.

Ressalte-se que é pacífica a jurisprudência deste colegiado, no sentido de rejeitar as arguições acerca da inconstitucionalidade das leis, por extrapolar a esfera da competência administrativa. No entanto, tenho para mim que a administração pública não pode marchar em direção oposta às grandes decisões nacionais, especialmente aquelas produzidas pelo Supremo Tribunal Federal, no seu extremo papel de guardião da Constituição. Não está este colegiado arvorando-se de poderes extremos para apreciar, em caráter originário, a constitucionalidade das leis, nem está se imiscuindo em competência reservada, exclusivamente, ao STF.

Pelo contrário, ao examinar o pleito da recorrente, que postula a inaplicabilidade da norma já declarada inconstitucional pelo STF, está este colegiado, simplesmente, declarando e aplicando o que a mais alta Corte já decidiu, com grau de definitividade, poupando ações repetitivas perante o Poder Judiciário.

Para não ser repetitivo sobre essa possibilidade, reporto-me, aqui, às considerações já exteriorizadas em análise de item precedente.

Neste sentido, esta E. Câmara já teve oportunidade de pronunciar-se sobre a matéria, no julgamento do Recurso nº 82.361, em sessão de 08.07.94, oportunidade em que, acatando orientação proferida pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº 150764-1-Pernambuco, repeliu as majorações de alíquotas excedentes de 0,5% efetivadas após a Constituição de 1.988, através do voto da relatora SANDRA MARIA DIAS NUNES, no Acórdão nº 108-01.280, assim ementado:



"FINSOCIAL/FATURAMENTO - DECORRÊNCIA:

A contribuição devida pelas empresas prestadoras de serviços será determinada mediante a aplicação da alíquota de 0,5%, na forma prevista pelo art. 28 da Lei 7.738/89. Incabível a majoração das alíquotas porque inconstitucional o art. 9º da Lei 7.689/88 (STF/RE nº 150764-1/PE) e, por via de consequência, as alterações que foram feitas com relação àquela alíquota e à alíquota estipulada pela Lei nº 7.738/89".

De outra parte, inspirado na economia processual e procurando simplificar litígios já definidos pelo Poder Judiciário, poupando-o de decisões repetitivas, o Poder Executivo tomou a iniciativa de editar Medida Provisória que vem sendo mensalmente reeditada (veja-se a M.P. nº 1.542-19/97, publicada no D.O.U. de 14 de fevereiro de 1997), para a finalidade de cancelar os créditos excedentes à alíquota de 0,5%, conforme se vê do seu art. 18 a seguir transcrito:

"Art. 18 - Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

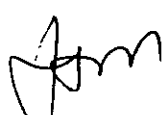
*...
III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1.989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de novembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1.987;"*

ENCARGOS DA TRD

Por último, resta examinar a contestação pela utilização dos índices da TRD, para cálculo dos encargos moratórios, no período de fevereiro a julho de 1991.

A matéria já está pacificada neste colegiado, posto que já foi objeto de exame pela colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais que, no julgamento do Recurso RD/ nº 101-0.981, em sessão de 17 de outubro de 1994, por unanimidade de votos, selou administrativamente a controvérsia relativa à questionada aplicação da TRD, pelo Acórdão nº CSFR/01-1.773, assim ementado:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de



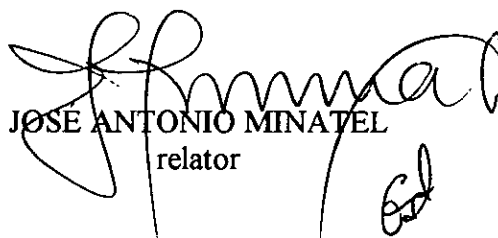
agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

Curvo-me ao pronunciamento da mais alta Corte deste Tribunal Administrativo e, para assegurar uniformidade de tratamento na apreciação da mesma matéria, peço vênha para adotar as razões expendidas pelo ilustrado conselheiro relator naquele voto, especialmente no tocante ao primado do princípio da irretroatividade das normas, cuja essência está traduzida na ementa acima transcrita.

Analizadas todas as incidências em litígio, declino meu VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para:

- a) ADMITIR a inclusão da variação monetária calculada sobre os mútuos com pessoas ligadas, no cálculo do Lucro da Exploração, sujeitando-se às alíquotas diferenciadas para atividades rurais;
- b) CANCELAR a exigência remanescente a título de IR-FONTE sobre as parcelas ainda em litígio;
- c) CANCELAR a exigência do FINSOCIAL resultante de aplicação de alíquota excedente de 0,5%;
- d) EXCLUIR do crédito tributário remanescente a TRD aplicada como juros de mora, no que exceder do percentual de 1%, no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões (DF), 16 de abril de 1997


JOSE ANTONIO MINATEL
relator