



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 13558.000158/94-61
Recurso n.º : 115.800
Matéria : IRPJ E OUTROS – EXS.DE 1989,1991 E 1992.
Recorrentes : DRJ EM SALVADOR/BA E META ELETRIFICAÇÃO RURAL LTDA.
Recorrida : DRJ EM SALVADOR (BA)
Sessão de : 04 de junho de 1998
Acórdão n.º : 108-05.205

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/108-0.182

RECUROS DE OFICIO – CONHECIMENTO – Não se conhece do recurso de ofício de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos de multa de valor total inferior ao limite de alçada estabelecido na Portaria MF n.º 333/97.

IRPJ - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Decadência reconhecida

RECURSO VOLUNTÁRIO – PRECLUSÃO – Tratando-se de nulidade relativa, cabe ao contribuinte alegá-la na primeira oportunidade, sob pena de preclusão.

NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO - É princípio assente do direito o de que nenhuma nulidade será declarada se não estiver caracterizado o prejuízo a defesa.

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 o 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.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – Aplica-se à exigência reflexa o decidido na lide principal naquilo em que nela repercute.

IMPOSTO DE RENDA DEVIDO NA FONTE – Incabível a exigência prevista no art. 35 da Lei 7.713/88, quando o contrato social da

sociedade por quotas de responsabilidade limitada não prevê a disponibilidade imediata dos lucros aos sócios cotistas.

Recurso de ofício não conhecido.

Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela DRJ EM SALVADOR/BA e por META ELETRIFICAÇÃO RURAL LTDA.

ACÓRDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativa ao exercício de 1989, suscitada de ofício pela Câmara, vencidos os Conselheiros Manoel Antônio Gadelha Dias (Relator) e Luiz Alberto Cava Maceira, e, no mérito, por unanimidade, DAR provimento PARCIAL para: 1) Admitir que os valores da correção monetária calculados sobre as parcelas de mútuos a pessoas jurídicas interligadas, nos anos de 1990 e 1991, integrem o lucro da exploração para fins de apuração do IRPJ devido; 2) Cancelar a exigência do imposto de renda na fonte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Lósso Filho.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM 19 MAR 1999

Participaram ainda do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR e MARCIA MARIA LORIA MEIRA. Ausentes justificadamente os Conselheiros JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA e ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA.

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205
RECURSO Nº : 115.800
RECORRENTES : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM
SALVADOR-BA E META ELETRIFICAÇÃO RURAL LTDA.

RELATÓRIO

META ELETRIFICAÇÃO RURAL LTDA., inscrita no CGC sob o nº 14.480.974/0001-24, foi autuada pela fiscalização de tributos federais, em 25/03/94, em face de irregularidades detectadas na apuração dos resultados dos exercícios de 1989, 1991 e 1992, anos-base de 1988, 1990 e 1991, respectivamente:

Consta do auto de infração do imposto de renda pessoa jurídica (fls. 06/09):

1 - CORREÇÃO MONETÁRIA INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Insuficiência de receita de correção monetária ocorrida em virtude do contribuinte ter procedido a correção monetária dos empréstimos a interligadas a partir de 11/91 com base nos valores originais desses empréstimos, haja vista o não reconhecimento da variação monetária ativa sobre os mesmos.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	58.698.176,29

2 - AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

ADIÇÕES INDICADAS NA DECLARAÇÃO NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

2.1 Variações monetárias ativas com base nas btn's calculadas sobre empréstimos a pessoas jurídicas interligadas conforme demonstrado através dos quadros VIII, IX, X e XI.

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1991	8.713.331,35

2.2 Variações monetárias ativas com base nos fap's calculadas sobre empréstimos a pessoas jurídicas interligadas, conforme demonstrado através dos quadros VIII, IX E XI.

Gr

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1992	85.654.374,76

3 - IMPOSTO/ISENÇÃO OU REDUÇÃO INCENT. AO DESENV.
REG. OU SETORIAL

EMPRESAS INSTALADAS NA ÁREA DA SUDENE
REDUÇÃO/CLASSIFICAÇÃO INDEVIDAS DE RECEITAS

Pela constatação de classificação indevida de receitas, que acarretou superestimação do benefício fiscal, o qual corresponde apenas a(s) atividade (s) incentivada (s), procede-se a glosa do excesso, apurado conforme quadros XII, XIII E XIV

EXERCÍCIO	VALOR TRIBUTÁVEL
1989	527,43
1991	63.258,07
1992	9.429,78."

Em decorrência da infração apontada no item 1 retrotranscrito lavrou a fiscalização o auto de infração da contribuição social sobre o lucro.

Igual procedimento adotou o Fisco para lavrar o auto de infração do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (art. 35, Lei nº 7.713/88), fazendo-o incidir sobre as diferenças apuradas nos item 1 e 3 retrotranscritos.

Inconformada, a autuada apresentou tempestiva impugnação ao feito fiscal propugnando pelo cancelamento dos autos de infração, ou pelo menos pela redução do crédito tributário constituído.

Quanto aos itens (1 e 2), que tratam de insuficiência ou falta de reconhecimento de receitas de variação monetária ativa decorrente de mútuos a pessoas jurídicas interligadas, a impugnante, após se reportar à legislação pertinente (art. 21, Decreto-lei nº 2.065/83) e apontar os atos legais e normativos que trataram dos índices de atualização monetária aplicáveis aos valores mutuados (Lei nº 7.799/89, Medidas Provisórias nºs 294/91 e 297/91, Lei nº 8.218/91 e Instrução Normativa SRF nº 125/91), sustentou (fls. 134):



PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

"Como vê, a instrução em comento também previa, no mesmo item acima transcrito, que os valores a sofrerem correção monetária de balanço seriam aqueles existentes como saldo em 30 de novembro de 1991. Ou seja, a correção monetária de balanço só incidiria no último mês daquele ano. E foi esse o exato comportamento da Impugnante.

Do exposto, conclui-se que não cabe a tributação a título de correção monetária de balanço no valor de Cr\$ 58.698.176,29, em razão da base de cálculo encontrar-se majorada e em função da correção monetária de balanço só ser possível no mês de dezembro de 1991, em atenção aos dispositivos legais já mencionados. Por igual motivo descabe, também, a tributação nos valores de Cr\$ 8.501.516,41 e Cr\$ 77.152.858,35 referentes a contrato de mútuo pactuado, com suas coligadas, sem cláusulas de atualização monetária, conforme admitido pela Instrução Normativa nº 125/91."

No que tange à exigência de que trata o item 3 do auto de infração, asseverou a autuada (fls. 134):

"De referência ao último item do auto, reclama a Impugnante o direito de na fase posterior poder apresentar melhor forma de defesa em razão das impossibilidades criadas nessa fase. Quer da impossibilidade legal de prorrogação do prazo, quer pela quantidade excessiva de notas fiscais que foram consideradas não abrangidas pelo incentivo fiscal concedido pela Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE, situação agravada pela incompreensível apreensão das notas fiscais ora enfocadas. Aliás, o que não deixa de ser cerceamento do direito de defesa e razão para se requerer a anulação do auto como preliminar."

Ao final requereu a impugnante ao julgador singular, que considerasse o fato de que ela própria calculou e pagou a maior o adicional do IRPJ em sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1991 (faz demonstrativo), e que determinasse a retificação do demonstrativo da isenção elaborado pela autoridade autuante, uma vez que nele não foi considerado o adicional do IRPJ.

Decidindo a lide, o julgador monocrático rejeitou a alegada nulidade dos autos de infração em face de suposto cerceamento de defesa, lembrando que, de acordo com o Termo de Apreensão e Guarda de Documentos constante à fl. 05 dos autos, a própria autuada ficou responsável pela guarda das notas fiscais de prestação de serviços apreendidas.

Gal

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

Adentrando ao mérito, o julgador de primeiro grau considerou parcialmente procedente o feito fiscal, utilizando-se como razões de decidir as seguintes:

"No mérito, reportando-se aos dois primeiros itens do Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, convém frisar que, além de ambos versarem sobre o mesmo assunto, eles estão visivelmente interligados, razão pela qual deverão ser analisados conjuntamente.

Trata-se, na realidade, da falta de reconhecimento, por parte da Autuada, das variações monetárias ativas oriundas de operações de empréstimos realizadas com suas coligadas "META AGROPECUÁRIA LTDA" e "META CONSTRUTORA MESSIAS LTDA", durante os anos de 1990 e 1991, conforme demonstrado nos quadros VIII, IX, X e XI, às fls. 53 a 56.

Não resta dúvida que a partir da vigência do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, nos negócios de mútuo contratados entre empresas coligadas, a mutuante deveria reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada de acordo com os índices oficiais, enquanto a mutuária poderia deduzir as contrapartidas de variações monetárias de obrigações.

No ano-base de 1990, os débitos e créditos efetuados nas contas das empresas coligadas, a título de empréstimos e devoluções, deveriam ser devidamente corrigidos com base no BTN Fiscal, sendo legítima a exigência da variação monetária ativa dessa forma calculada.

Assim, é de se manter a tributação da importância de Cr\$ 8.713.331,35, relativa ao ano-base de 1990.

Já em relação ao ano-base de 1991, a situação mostra-se um tanto quanto diferenciada, tendo em vista a edição de medidas que estabeleceram regras para a desindexação da economia, como por exemplo a Lei nº 8.177/91, que extinguiu, a partir de 1º de fevereiro de 1991, entre outros indexadores, o BTN Fiscal.

Mais adiante, o Decreto nº 332/91, regulamentando a Lei nº 8.200/81, determina, no seu artigo 4º, que por ocasião da elaboração do balanço patrimonial seja efetuado o procedimento de correção monetária das contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas, e que as contrapartidas dos ajustes de correção monetária sejam registradas em conta especial para

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

dedução como encargo do período-base, caso o saldo dessa conta seja devedor.

A Instrução Normativa nº 125/91, expedida com base na previsão contida no artigo 48 do Decreto nº 332/91, estabeleceu normas complementares ao disposto no supracitado Decreto, definindo detalhadamente a forma de correção das contas representativas de créditos e débitos decorrentes de contratos de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, inclusive quanto aos tipos diferentes de contrato, índices aplicáveis, o momento a partir do qual a correção deve incidir e o tratamento contábil a ser dado aos ajustes procedidos

Entretanto, sequer consta dos autos cópia dos contratos celebrados entre as coligadas, fato este que impossibilita que se conheça as condições em que os empréstimos foram efetivamente pactuados.

Dessa foram, há que se dar aos valores transacionados no período compreendidos entre fevereiro e dezembro de 1991 o tratamento previsto no suitem 2.3 da Instrução Normativa nº 125/91, que reza:

"2.3 - os mútuos que tenham sido contratados sem correção monetária, no período de fevereiro a novembro de 1991, não sofrerão ajuste de correção monetária nos termos do Decreto nº 332/91, devendo seus saldos, no dia 30 de novembro de 1991, ser convertidos em quantidade de FAP, pelo seu valor vigente nesse mês."

Assim, apenas o saldo trazido do período-base anterior, além dos débitos e créditos ocorridos em janeiro de 1991, devem ser corrigidos pelo último valor do BTNF, de 126,8621, e somados ao saldo, não corrigido, dos meses seguintes até o dia 30/11/91. Este montante, convertido em quantidade de FAP, pelo seu valor de novembro de 1991 (481,5797), e corrigido até o encerramento do período-base pelo FAP de dezembro de 1991 (597,0600).

Adotando-se esse procedimento, encontra-se um total de variações monetárias ativas, no exercício de 1992, ano-base de 1991, de Cr\$ 12.027.803,57. Deduzindo-se o valor de Cr\$ 9.157.428,02, reconhecido pela Autuada, resta a tributar uma diferença não oferecida à tributação, da ordem de Cr\$ 2.870.375,55, devendo ser excluída, da importância representativa da soma das quantias cobradas nos itens 1 e 2 do Auto, no valor de Cr\$ 144.352.551,05, a quantia de Cr\$ 141.482.175,50.

No item 3, glosou-se o valor calculado em excesso da isenção concedida pela SUDENE, nos anos-base de 1988, 1990 e 1991.

É evidente que a referida isenção só abrange o lucro proveniente das atividades contempladas com o incentivo fiscal e que na apuração do

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

lucro isento deve-se observar o critério de proporcionalidade entre a parcela incentivada da receita líquida e receita líquida total.

A Impugnante limitou-se a argumentar que apresentará melhor defesa em fase posterior, além de reclamar de alguns equívocos cometidos pelo Autuante no cálculo do benefício.

Realmente, observando-se os demonstrativos de fls. 57 a 59, identifica-se alguns erros na apuração dos montantes isentos.

No demonstrativo referente ao exercício de 1989, ano-base de 1988, às fls. 57, calculou-se o lucro da exploração partindo do lucro líquido do exercício após a dedução da Contribuição Social, quando esse entendimento somente passou a vigorar a partir do exercício de 1990, de acordo com o disposto na Instrução Normativa SRF nº 20/90.

Até então, o lucro da exploração era calculado tomando-se o lucro líquido do exercício antes de deduzida a Contribuição Social, exatamente na forma preconizada no item 8 da Instrução Normativa nº 198/88, dispositivo este revogado pela citada IN nº 20/90.

Com isso, o valor do benefício passa a ser de 168,60 OTN e o montante da glosa cai de 527,43 OTN para 506,63 OTN ou 664,18 UFIR.

No exercício de 1991, ano-base de 1990, a Autuada calculou e declarou a maior o valor do adicional ao imposto de renda (7.500 BTNF), quando o valor correto seria de 4.171,95 BTNF, fato este que, em princípio, não a prejudicou, pois, em compensação, calculou a maior o lucro isento.

Por sua vez, o Autuante também equivocou-se no cálculo do montante do incentivo fiscal, às fls. 58, uma vez que desconsiderou a existência da parcela isenta do adicional.

Assim, o valor da isenção passa para 15.123,97 BTNF, enquanto a importância glosada fica reduzida de 63.258,07 BTNF para 59.079,71 BTNF ou 12.553,13 UFIR.

Igualmente, no exercício de 1992, ano-base de 1991, o autor do feito ignorou a parcela do adicional do imposto de renda beneficiada com o favor fiscal, como se vê no demonstrativo de fls. 59. Recalculando-se o valor da isenção, ele passa a ser de 8.973,63 UFIR e o excesso apurado cai de 9.429,78 UFIR para 9.376,36 UFIR.

Quanto aos demais Autos de Infração - de Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido -, ambos decorrentes de infrações ao imposto de renda da pessoa

GA

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61

ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

jurídica, em se tratando de tributação reflexa, devem ser observadas as alterações introduzidas na base de cálculo daquele tributo."

Irresignada, a autuada ingressou, com o recurso voluntário de fls. 157/164, requerendo o cancelamento e arquivamento do presente processo, por conter erros e vícios insanáveis.

Inicia a recorrente transcrevendo as disposições dos artigos 5º e 10 do Decreto nº 70.235/72, e depois lembra o entendimento constante da Instrução Normativa SRF nº 54, de 13/06/97, com vistas a demonstrar a nulidade do procedimento fiscal.

Em seguida sustenta a recorrente:

"A primeira observação é que o ilustre Auditor não respeitou o determinado no Decreto 70.235/72, artigo 10, inciso III (descrição do fato). Pois, da leitura do fato restou dúvida quanto a matéria infringida: "insuficiência de correção monetária", como diz ser no início da descrição ou que foi pelo "não reconhecimento da variação monetária" como é afirmado na parte final da descrição.

A questão aqui discutida não é perquirir se a Recorrente sabe ou não sabe o que aconteceu. A questão é da legalidade, é de se saber ou dar conhecimento àquele que é acusado (a Recorrente) do inteiro teor da acusação, assim como, informar e esclarecer para as autoridades julgadoras qual foi o objeto da cobrança e constituição do crédito tributário de ofício. E isso ficou evidenciado na narrativa do preposto fiscal, na forma determinada por Lei.

Observe, que o ilustre Auditor fala ao mesmo tempo de duas irregularidades, quando ocorreu apenas uma. Até por que são excludentes.

Como o objeto da lide é aquele que o preposto anota no auto de infração, quer declarar a Recorrente que a partir da leitura do auto de infração não sabe, do ponto de vista legal, qual das duas irregularidades o Auditor atribuiu como infringência praticada pela Recorrente contra o regulamento do imposto de renda."

.....

"Concluindo a defesa do item primeiro: o item é nulo por violar o Decreto 70.235/72, artigo 10, no inciso III (descrição do fato) e no inciso IV (disposição legal infringida). Em vista do exposto, requer a Recorrente que o E. Conselho dê aqui o mesmo tratamento determinado pelo Secretário da Receita Federal, através da Instrução

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

Normativa SRF nº 54, aos lançamentos de ofício com preterição do direito de defesa e/ou com violação ao Processo Administrativo Fiscal."

No que tange ao segundo item da autuação, também alega a recorrente a nulidade do auto de infração, posto que a capitulação legal nele constante (art. 320 do RIR/94 c/c art. 4º do Decreto-lei nº 2.065/83) não diz respeito ao fato descrito: falta de apuração de variação monetária ativa em mútuo com empresa ligada.

No que se refere ao terceiro item da autuação, sustenta a suplicante que "não entendeu sobre o que está sendo acusada" (sic), posto que, enquanto no auto de infração foi acusada de "classificação indevida de receitas", na decisão monocrática afirma-se que a empresa deixou de "observar o critério de proporcionalidade entre a parcela incentivada da receita líquida e a receita líquida total".

Protesta pela aplicação ao caso dos autos da orientação contida na Instrução Normativa nº 54/97.

Por fim requer o cancelamento da exigência do imposto de renda devido na fonte sobre o lucro líquido, em face da orientação emanada pela Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97 (junta cópia do Contrato Social).

É o relatório.



PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, RELATOR

Conforme relatado, tratam-se de recurso de ofício interposto pelo Delegado da DRJ em Salvador (BA) e de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo META ELETRIFICAÇÃO RURAL LTDA.

No que tange ao recurso de ofício, o mesmo não merece ser conhecido, uma vez que não atende a um dos requisitos de admissibilidade, qual seja, a decisão ter exonerado o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos de multa de valor total superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), conforme estabelecido no art. 1º, "caput", da Portaria MF nº 333, de 11/12/97, publicada no D.O.U. de 12/12/97.

Com efeito, de acordo com o demonstrativo de fls. 154, as parcelas de tributos e multas canceladas pelo julgador monocrático, montam a importância de R\$ 184.980,79, abaixo portanto do mencionado limite de alçada.

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, dele tomo conhecimento, posto que tempestivo e presentes os demais pressupostos recursais.

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Sustenta a contribuinte em seu apelo a nulidade do auto de infração por diversas razões.



PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

Com relação ao primeiro item da autuação, a nulidade decorreria da capitulação legal insuficiente e da dubiedade da descrição do fato no auto de infração.

Quanto ao segundo item da autuação, o autuante teria apontado enquadramento legal inaplicável ao fato descrito na peça acusatória.

Já no que se refere ao último item (nº3) da exigência fiscal, alega a recorrente que não entendeu de que está sendo acusada, uma vez que as acusações do autuante e do julgador monocrático seriam conflitantes.

Preliminarmente deve ser assentado que as citadas alegações de nulidade, suscitadas pelo sujeito passivo somente agora na fase recursal, não podem ser conhecidas por este Conselho de Contribuintes.

Isso porque, tratando-se de nulidades relativas, posto que podem todas elas se resumir à ocorrência de possível cerceamento de defesa, deveria a suplicante tê-las levantado na primeira oportunidade, e não agora em grau de recurso.

Trata-se pois de matéria preclusa, não podendo a suplicante se dirigir à autoridade "ad quem" solicitando a apreciação de novos argumentos que poderiam (deveriam) ser oferecidos quando da impugnação.

Mesmo que não tivesse ocorrido a referida preclusão processual, melhor sorte não assistiria à suplicante.

À evidência, procurou a recorrente em seu apelo se apegar (tardamente) às falhas cometidas pela autoridade autuante na descrição dos fatos e na capitulação legal aplicável, não se insurgindo quanto ao mérito da exigência, na parte em que mantida na decisão singular.



PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

Se é certo que o agente fiscal não primou pela boa técnica, também é inquestionável que a autuada entendeu (e muito bem) do que estava sendo acusada.

De acordo com o que constou do relatório, apesar das apontadas deficiências, a contribuinte em sua peça impugnatória discorreu sobre toda a legislação pertinente à obrigatoriedade de reconhecimento de receitas de variação monetária ativa decorrente de mútuos a pessoas jurídicas interligadas, indicando em seu favor a orientação da própria Receita Federal (IN nº 125/91), o que, nesse particular, veio a ser acolhido pelo julgador monocrático.

No que se refere à acusação de a empresa ter incluído, no cômputo do favor fiscal da isenção, receitas de prestação de serviços não incentivados, também carecem de total fundamento as alegações da contribuinte apresentadas na peça recursal.

Ora, a decisão de primeiro grau apenas explicita, detalha, a acusação resumida pelo autuante no auto de infração; acusação essa bem entendida pela contribuinte, tanto é que, na peça impugnatória, apenas protestou pelo "direito de na fase posterior poder apresentar melhor forma de defesa "(sic), além da despropositada alegação de cerceamento de defesa em face da apreensão de notas fiscais, de cuja guarda ficou responsável.

No que tange ao que seria mérito, propriamente dito, a despeito de a recorrente não ter se insurgido quanto aos efeitos tributários atribuídos pelo Fisco aos fatos apurados, ressalva deve ser feita, exclusivamente, quanto aos itens 1 e 2 da autuação que tratam de insuficiência ou falta de reconhecimento de receitas de variação monetária ativa decorrente de mútuos a pessoas jurídicas interligadas.

A recorrente é detidora do benefício fiscal da isenção do imposto de renda incidente sobre o lucro da exploração de certas atividades incentivadas, conforme Portaria SUDENE DRI/PTE nº 316/86, favor este não questionado pelo Fisco.



PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

Este Colegiado consolidou o entendimento de que o valor da adição determinada pelo art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 deve ser admitido no cálculo do lucro da exploração para o 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.

Peço vênha ao Conselheiro José Antonio Minatel para transcrever parte do voto que proferiu quando do julgamento do Recurso nº 111.041, Acórdão nº 108-04.068, de 19/03/97, por mutio bem abordar o tema:

"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 a parcela dos mútuos do PL da empresa, para cálculo da correção monetária de balanço sobre o líquido dos recursos próprios empregados na

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

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 disposições da empresa.

Para confirmar que esse é o objetivo visado, veio o artigo 4º, I, "e", Decreto nº 332/91 trazer para dentro da contabilidade esse ajuste, ao determinar que as contas representativas de mútuos com pessoas ligadas ficassem sujeitas à correção monetária de balanço, a partir daquela norma legal, 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 subtraís 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."

Assim, é de se admitir que os valores da correção monetária calculados sobre as parcelas dos mútuos a pessoas ligadas, nos anos de 1990 e 1991, 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 do balanço, resultando, portanto, na redução da exigência do imposto de renda pessoa jurídica, em face da noticiada isenção.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Quanto a esta exigência a decisão de primeiro grau deve ser mantida "in totum", posto que não há falar-se em recomposição do lucro da exploração, para fins de apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.



PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

IMPOSTO DE RENDA DEVIDO NA FONTE

A exigência está fulcrada no art. 35 da Lei nº 7.713/88.

Referido dispositivo legal foi declarado inconstitucional pelo E. Supremo Tribunal Federal quando, em se tratando de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, o contrato social não preveja a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido do exercício.

É o caso dos autos.

Com efeito, não se vislumbra do contrato social da recorrente (cópia às fls. 165/170) a referida disponibilidade imediata dos lucros, consoante se infere da leitura do seu artigo 12 (fl. 169).

De se cancelar, portanto, a exigência relativa ao imposto de renda na fonte.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para: 1) admitir que os valores da correção monetária calculados sobre as parcelas dos mútuos a pessoas jurídicas interligadas, nos anos de 1990 e 1991, integrem o lucro da exploração para fins de apuração do IRPJ devido; 2) cancelar a exigência do imposto de renda na fonte.

Contudo, acolhida que foi, por maioria, após a leitura deste voto, a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo Colegiado, relativo ao exercício de 1989, passo ao seu exame.



PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

Registro que reitero o meu entendimento em sentido contrário à posição majoritária desta Câmara, acerca da contagem do prazo decadencial do imposto de renda pessoa jurídica de exercícios anteriores ao de 1993, ano de 1992, uma vez que o prazo quinquenal deve ser contado a partir da data da entrega da Declaração de Rendimentos - DIRPJ.

Dessa forma, o presente lançamento, relativo ao ano-base de 1988, efetuado em 25/03/94, se deu dentro do prazo decadencial, posto que a mencionada Declaração fora entregue em 26/04/89.

Nesse ponto, transcrevo parte do voto que proferi no Acórdão nº 108-03.609, de 16/10/96, no qual sustento que o imposto de renda das pessoas jurídicas do exercício em tela é tributo sujeito a lançamento na modalidade por declaração:

"O tema, que tinha entendimento pacificado neste Conselho de Contribuintes, homologado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme acórdão retrocitado, vem atualmente merecendo calorosas discussões acerca do tipo de lançamento a que está sujeito o imposto de renda da pessoa jurídica, notadamente a partir do Decreto-lei nº 1.967/82.

Defendem alguns Conselheiros, dentre os quais a maioria dos integrantes desta Câmara, que apesar de o formulário de Recibo de Entrega de Declaração e Notificação de Lançamento, aprovado anualmente pela Receita Federal, possuir tal denominação, desde o advento do referido decreto-lei, o imposto anual devido pelas pessoas jurídicas passou a submeter-se à modalidade de lançamento por homologação.

Esta conclusão se prende ao fato de que até a vigência do mencionado diploma legal, a legislação tributária não fixava prazo para o pagamento do tributo, ficando seu vencimento subordinado à notificação do lançamento, a qual ocorria no momento da recepção da declaração pela repartição fiscal. Com a publicação do Decreto-lei nº 1.967/92, modificou-se esta sistemática, à vista da fixação de prazo para pagamento do imposto desvinculado da entrega da declaração de rendimentos e, por consequinte, do prévio exame da autoridade administrativa.

Não obstante os sólidos e consistente argumentos expendidos por esta corrente, ainda me filio à corrente atualmente dominante neste Conselho, que continua entendendo que os pagamentos antecipados (anteriores à data da

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

entrega da declaração de rendimentos) não dispensam a apresentação da declaração de rendimentos, cuja finalidade é permitir à administração proceder ao lançamento. Essa também é a posição da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais em recente julgado. (Ac. CSRF/01.945, de 18/03/96).

É que, se é certo que as modalidades de lançamento estabelecidas pelo CTN se encontram em desarmonia com a legislação vigente, preocupada com a necessidade de manter o fluxo de caixa do Governo, não se pode pretender concluir, data venia, que a simples antecipação do pagamento do imposto (devido ou não), em relação à data de entrega da declaração de rendimentos tenha o condão de transmutar a natureza do lançamento, quando permanece, na essência, o fim específico da declaração de rendimentos, qual seja, o de prestar à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à efetivação do lançamento; pelo menos para o caso dos autos em que a apuração do imposto de renda ainda era anual (sistemática à Lei nº 8.383/91).

Também não descaracteriza o lançamento por declaração o fato de a administração fazendária, preocupada em facilitar o cumprimento da obrigação tributária pelo contribuinte, autorizar a rede bancária a recepcionar as declarações de rendimentos, sob pena de se chegar ao absurdo, permissa venia, de se identificar a modalidade do lançamento em função do local onde for entregue a declaração, e de se concluir que, para os contribuintes que optaram por fazê-lo em banco, o lançamento, para esses, passaria a ser por homologação, em razão da incompetência daqueles estabelecimentos para notificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

Nessa ordem de juízos, e considerando que a segurança jurídica é fundamental para que não ocorram injustiças, a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais vem confirmando estes entendimentos, mormente quando os próprios defensores da tese de que o lançamento do IRPJ seria por homologação reconhecem que, em verdade, o referido tributo não se subsume à forma pura do lançamento por homologação idealizada pelo legislador (art. 150 do CTN).

Assim, em se tratando o IRPJ de tributo sujeito a lançamento na modalidade por declaração, a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a lançamento suplementar, após 5 (cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo."

Com essas considerações, ratificando o voto por mim já proferido, sou por não conhecer do recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, rejeitar a preliminar de decadência relativa ao exercício de 1989, suscitada de ofício pela Câmara, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para: 1) admitir que os valores da correção monetária calculados sobre as

PROCESSO Nº. : 13558-000158/94-61

ACÓRDÃO Nº. : 108-05.205

parcelas dos mútuos a pessoas jurídicas interligadas, nos anos de 1990 e 1991, integrem o lucro da exploração para fins de apuração do IRPJ devido; 2) cancelar a exigência do imposto de renda na fonte.

É o meu voto.

Sala das Sessões(DF), em 04 de junho de 1998.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - RELATOR

VOTO VENCEDOR

Conselheiro: Nelson Lósso Filho – relator designado.

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o ilustre relator, peço vênica para dele discordar quanto à aplicabilidade das regras do instituto da decadência e suscitá-la de ofício.

Embora seja entendimento ainda controverso, tem esta E. Câmara assentado, por maioria de votos, o entendimento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).

Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.

Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retromencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a.



Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatórios, pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como "lançamento por homologação".

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o "quantum debeatur" do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, "verbis":

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

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

..."

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:

"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem



que a fazenda pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial, passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento, dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.” (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênha para transcrever:

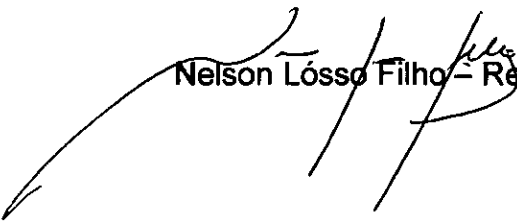
“... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” (Op. Cit. p. 284).

Impende, finalmente, destacar que o reconhecimento da decadência relativamente ao IRPJ, não se estende, automaticamente, aos tributos decorrentes, devendo, em cada caso, investigar-se a natureza jurídica do tributo, sua modalidade de lançamento, para determinação da ocorrência ou não da decadência. No caso presente o lançamento decorrente enquadra-se na regra decadencial adotada para aquele imposto.



Processo nº. : 13558.000158/94-61
Acórdão nº. : 108-05.205

Pelo exposto, tenho como ocorrida a decadência em relação ao exercício de 1989, período-base de 1988, pois o fato gerador aconteceu em 31/12/88 e a ciência da exigência pela contribuinte apenas em 25/03/94, fls.06, mais de cinco anos portanto.


Nelson Lósso Filho - Relator designado 