MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13629.000414/2001-92
Recurso nº : 134.002
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1997
Recorrente : TRANSAMIGOS TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 18 de março de 2004
Acórdão nº : 103-21.558

AUTO DE INFRAÇÃO - DESCRIÇÃO DO FATO - A descrição detalhada dos fatos relativos à matéria tributável é elemento obrigatório do auto de infração.

EXCESSO DE RETIRADAS - O valor das retiradas *pro labore* dos sócios que exceder o limite legal deve ser adicionado ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSAMIGOS TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação a verba autuada a título "lucro inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.

Processo nº : 13629.000414/2001-92
Acórdão nº : 103-21.558

Recurso nº : 134.002
Recorrente : TRANSAMIGOS TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto por TRANSAMIGOS TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA., já devidamente qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 1.613/2002 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora (fls. 301).

O presente processo tem por objeto exigência de crédito tributário de imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ) do exercício 1997, formalizada mediante a lavratura do auto de infração às fls. 01. As irregularidades identificadas pela Fiscalização são as abaixo relacionadas, em transcrição do auto de infração:

a) "Excesso de retiradas em relação ao limite mínimo assegurado adicionado a menor na apuração do lucro real";
b) "Lucro inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, conforme demonstrativos anexos";
c) "Compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real, conforme demonstrativo anexo".

Enquadramento legal e descrição dos fatos às fls. 02.

A ora Recorrente tomou ciência do lançamento em 26/04/2001 e apresentou impugnação em 25/05/2001 (fls. 136).

A Turma de Julgamento *a quo*, por unanimidade de votos dos seus integrantes, julgou o lançamento procedente em parte e exonerou "a contribuinte da parcela do IRPJ no valor de R$ 219,20, relativo à rubrica *compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal*, bem como dos correspondentes encargos legais."

Ciência do acórdão pela Recorrente em 21/08/2002 (fls. 310/verso).

Transamigos Transportes e Serviços Ltda. interpôs recurso em

20/09/2002 (fls. 312). As suas razões de contestação são as abaixo indicadas, em breve síntese.

- O auto de infração deve ser anulado por vício formal uma vez que contém a indicação de dispositivos regulamentares e não legais;

- a autoridade fiscal não demonstrou os cálculos do excesso de retiradas além de não informar no mapa "demonstrativo de valores apurados – IRPJ" os códigos que possibilitariam identificar os lançamentos de R$ 255,96 e R$ 320,63, correspondentes aos meses de março e junho de 1996, respectivamente;

- "Os fundamentos para tributação do excesso de retiradas utilizados pela autoridade administrativa contrariam o próprio fato gerador do imposto de renda, em relação à pessoa jurídica uma vez que tais atos (pagamento ou crédito) não traduzem o ingresso de uma riqueza nova, nem aumentam o patrimônio da pessoa jurídica, nem da firma individual";

- A tributação do excesso de retiradas não tem respaldo legal "porque infringe o conceito de fato gerador do imposto de renda e representa cobrança sem lei (CF/88, art. 150, I) e ato administrativo fora do campo da legalidade (CF/88, art. 37, *caput*), causando lesão à livre iniciativa (CF/88, art. 170, *caput*) e ao exercício normal da atividade lícita pela forma gravosa que impõe ao arrepio da lei (CF/88, art. 5º, XIII)";

- Não foram demonstradas as origens das diferenças relativas à tributação do lucro inflacionário, o que caracteriza nulidade do lançamento por ausência de fundamentação;

- Já não havia mais saldo de lucro inflacionário a tributar no início de 1996. O saldo correspondente a períodos anteriores a 1993 foi integralmente oferecido à tributação em dezembro desse ano. O saldo final existente em setembro de 1994 foi tributado nesse mesmo mês. "A partir daí, ou seja, nos meses de outubro de 1994 e novembro de 1994, não apurou lucro inflacionário, sendo que nos meses que se seguiram até dezembro de 1995 quando então foi extinta a correção monetária de balanço, se apurou saldo credor de correção monetária o mesmo foi integralmente oferecido à tributação nos respectivos meses, não restando absolutamente um centavo sequer para ser diferido e oferecido à tributação nos períodos que se seguiram.";

- "As únicas diferenças entre os valores lançados na parte B do LALUR e a recomposição da conta gráfica do lucro inflacionário retirada dos valores lançados nas respectivas declarações são em relação aos períodos de janeiro a junho de 1993, quando pelo preenchimento da declaração do IRPJ a legislação já determinou que o contribuinte fizesse a conversão de moedas dividindo por 1.000 desde o mês de janeiro, enquanto que na parte B do LALUR tal conversão foi feita a partir do mês em que efetivamente ocorreu a modificação da unidade monetária, entretanto, o resultado final foi exatamente o mesmo e não afetou

absolutamente a apuração dos saldos e o oferecimento à tributação das parcelas determinadas pela lei";

- O seu lucro real foi apurado com base em escrituração com observância das disposições legais e lastreada em documentação hábil e idônea, o que lhe faz prova favorável dos fatos nela registrados, para a qual não foram apontadas deficiências pela Fiscalização;

- "O emprego da presunção em matéria tributária apenas é admitido sob reservas. Dentre essas reservas está a necessidade de conformação das normas aos princípios legais de hierarquia superior, como por exemplo, o da tipicidade da tributação";

- Não foram observados os quatro princípios que norteiam a matéria objeto da autuação, a saber: estrita legalidade em matéria tributária; praticabilidade do direito; garantia, certeza e segurança do direito e ampla defesa;

- A Fiscalização não poderia rever valores de períodos anteriores a 1996 uma vez que já se encontravam albergados pelo instituto da decadência previsto no art. 173, I, do CTN;

- Respeitou o limite de 30% em todos os meses de 1996 nos quais compensou prejuízos.

Arrolamento controlado no processo nº 13629.001089/2002-66 conforme despacho às fls. 339.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Relator

O Recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade.

Os princípios orientadores da atividade tributária, comentados pela Recorrente, foram observados no ato de lançamento aqui examinado. Quanto às presunções, a autoridade fiscal delas não se utilizou na caracterização da matéria tributável.

O Auto de infração foi lavrado com observância do art. 10, IV, do Decreto 70.235/72 uma vez que todos os dispositivos regulamentares citados, do RIR/94, são originários de lei e contêm a transcrição da matriz legal nos seus respectivos textos, sempre entre parênteses.

Alega a Recorrente que autoridade fiscal não demonstrou o cálculo do excesso de retiradas. Observe-se o enquadramento legal do auto de infração, art. 195, I, e 296, §§ 3º e 4º, do RIR/94, que passo a transcrever:

> *"Art. 195. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período-base (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, §2º):*
> *I – Os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;*
> *(...)*
>
> *Art.296. A despesa operacional relativa à remuneração mensal dos sócios, diretores ou administradores da pessoa jurídica, inclusive os membros do conselho de administração, assim como a dos titulares das empresas individuais, não poderá exceder, para cada beneficiário, a quinze vezes o valor fixado como limite de isenção na tabela de desconto do imposto na fonte, vigorante no mês a que corresponder a despesa (Decreto-lei nº 2.341/87, art. 29).*
> *(...)*

§ 3º Em qualquer hipótese, mesmo no caso de prejuízo fiscal, será admitida, para cada um dos beneficiários, remuneração mensal igual ao dobro do limite de isenção para efeito de desconto do imposto na fonte (Decreto-lei nº 2.341/87, art. 29, § 3º).
§ 4º Para apuração do montante mensal da remuneração, serão computados todos os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica em caráter de retribuição pelo exercício da função, inclusive as despesas de representação (Decreto-lei nº 2.341/87, art. 29, § 4º).
(...)"

Percebe-se que o comando do art. 296, ao estabelecer o excesso de retiradas, simultaneamente, define de modo claro e objetivo uma sistemática simples de cálculo desse excesso. Alie-se a isso, a existência, nos autos, de documentos que, juntos, fornecem todos os elementos para demonstração dos valores tributados. Entre esses documentos, destaco:

a) Quadros demonstrativos das retiradas *pro labore* dos sócios (fls. 16/17), fornecidos pela Recorrente;

b) Demonstrativos das fls. 12 a 15;

c) O "demonstrativo de valores apurados" às fls. 03 a 05;

d) Ficha 15 da declaração de rendimentos às fls. 127.

Não procede a afirmação de ausência de demonstração dos valores tributados.

A alegada omissão na indicação nos códigos relativos aos valores de R$ 255,96 e R$ 320,63, no preenchimento do "demonstrativo de valores apurados" (fls. 03/05), em nada prejudicou a perfeita identificação da infração pela Recorrente, como se percebe pela leitura do seu recurso, no qual consta do quadro demonstrativo das parcelas tributadas (fls. 314/315), correlacionadas aos respectivos meses, as parcelas acima indicadas. Portanto, a omissão não resultou em prejuízo para o exercício do seu direito de defesa.

A base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica é o lucro,

definido conforme as suas três formas de apuração: real, arbitrado ou presumido, de acordo com o art. 44 do CTN. Segundo o art. 6º do Decreto-lei 1.598/77[1], o lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. Por sua vez, o lucro líquido deve ser apurado com observância das disposições da lei comercial, nos termos do art. 18 da Lei 7.450/85.

O mesmo art. 6º do Decreto-lei 1.598/77, no seu § 2º[2], ordena, na determinação do lucro real, a adição ao lucro líquido dos custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real.

Assim, tratando-se de retiradas *pro labore* dos sócios, despesa regularmente deduzida na apuração do lucro líquido, deve ser adicionada, para fins de determinação do lucro real, no que exceder ao limite admitido pela legislação tributária.

Considerando a breve explanação aqui feita, acerca da sistemática legal de determinação do lucro real, base de cálculo do IRPJ, percebe-se que a tributação não incide sobre o excesso de retiradas, mas sobre o lucro real ajustado pela adição de um item de despesa não admitido pela lei tributária. Portanto, é descabido alegar-se ofensa aos artigos 43 a 45 do CTN, assim como falar-se em inexistência de ingresso de riqueza nova, ausência de aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, etc., como defende a Recorrente.

As alegações de lesão à livre iniciativa e ao exercício normal da atividade lícita, além de desacompanhadas de demonstração, são igualmente impróprias uma vez que a tributação é atividade constitucionalmente regulada e inerente à própria atividade estatal.

[1] Correspondente ao art. 193 do RIR/94.
[2] Correspondente ao art. 195, I, do RIR/94.

Quanto ao item de autuação referente ao lucro inflacionário, tem razão a Recorrente por denunciar a omissão da Fiscalização em identificar a origem do valor tributado, o que resultou em insuficiência na descrição da matéria tributável. Tal omissão fere o comando do art. 10, III, do Decreto 70.235/72. Ressalve-se que a falha só foi sanada, intempestivamente, quando do julgamento de primeira instância, com a juntada do demonstrativo do lucro inflacionário, conforme consignado no voto condutor do acórdão contestado, às fls. 307, adiante transcrito:

> *"Ainda que ausente nos autos, o demonstrativo do lucro inflacionário (SAPLI) ora juntado às fls. 293/301 é esclarecedor sobre a reconstituição do saldo do lucro inflacionário diferido..."*

Em que pese a Recorrente ter reapresentado as suas razões de contestação relativas à glosa da compensação de prejuízo fiscal ocorrida em novembro de 1996, já manifestadas quando da impugnação, esse item de autuação não mais integra a exigência tributária uma vez que fora excluída pelo acórdão de primeira instância, conforme aqui já relatado.

A Turma Julgadora *a quo* reconheceu ter havido erro de fato no preenchimento da declaração de rendimentos. Por oportuno, transcrevo a conclusão do ilustre autor do voto condutor do acórdão atacado:

> *"Dessa forma, comprovado está o erro de fato cometido no preenchimento da DIRPJ/97. Como a fiscalizada tinha em 31/12/96 saldo de prejuízo fiscal acumulado correspondente ao período-base 1991 a 1996 superior ao valor de R$ 1.461,45, a esse título compensado com o lucro real em novembro/96 no valor de R$ 4.871,49, apurado por ela própria (aquele correspondente a 30% desse), não há como se sustentar a tributação nesse particular. Ato conseqüente, há que se expurgar do IRPJ lançado nesse mês o valor de R$ 219,20, correspondente à diferença entre o valor lançado de R$ 1.011,01 e o de R$ 791,79 encontrado, adotada a mesma sistemática de cálculo de que trata o demonstrativo de fl.05." (fls. 308/309).*

Com base na análise aqui realizada, deve-se dar provimento parcial ao

recurso para excluir-se da exigência o item de autuação relativo ao lucro inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório. Observe-se que o item de autuação referente à compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal já fora excluído pela decisão de primeira instância. Portanto, remanesce apenas a tributação decorrente do excesso de retiradas.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2004

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA