



MINISTÉRIO DA FAZENDA

cvgc.

Sessão de 06 de novembro de 1989

ACÓRDÃO Nº 103-09.732

Recurso nº 94.841 - IRPJ - EX: DE 1983

Recorrente GÁVEA S/A - VEÍCULOS E MÁQUINAS

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO - RJ

IRPJ - ERRO DE PROCEDIMENTO - AMPLITUDE DA IMPUGNAÇÃO - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - REMESSAS PARA O EXTERIOR - ASSUNÇÃO DO ÔNUS.

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível da forma a menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. O art. 516 do RIR/80 é de conteúdo mais instrumental que de direito material: objetiva resguardar estabilidade nas relações entre a administração e os contribuintes no que concerne aos lançamentos feitos com base nas declarações prestadas por estes últimos. Não inibe porém a correção de erros ou as retificações necessárias, comprovadamente devidas, mormente aquelas relacionadas com a definição do conteúdo material e quantitativo do fato gerador do imposto de renda e determinação da sua base de cálculo. Aumento ou redução do tributo nesses casos é consequência e não finalidade ou razão mesma de ser das retificações ou correções devidas.

O fato gerador do imposto de renda é a situação objetivamente definida na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Erros ou equívocos, em princípio, por si, não são causa de nascimento da obrigação tributária: princípio da legalidade. Por outro lado, o âmbito do procedimento de impugnação é amplo, compreendendo os aspectos materiais e procedimentais da cobrança.

Comprovado o erro ou equívoco no compensar (abater) diretamente do imposto de renda devido pelo regime de declaração (assim, pelo mais) legítima a pretensão do contribuinte em en-

deduzir da respectiva base de cálculo do tributo o im^{posto} de que se trata, por sua natureza dedutível segundo a lei, constatação oficial feita e mesmo sua melhor interpretação pelas autoridades (PN CST 02/80).

Imposto de renda devido na fonte quando a pessoa jurídica assume o ônus do imposto e o rendimento pago ou creditado a terceiro seja dedutível como custo ou despesa.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GÁVEA S/A - VEÍCULOS E MÁQUINAS.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF., em 06 de novembro de 1989.

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

DIOGER DE ASSUNÇÃO

RELATOR

VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FA

SESSÃO DE: 15 FEV 1990

ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, BRAZ JANUÁRIO PINTO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13703/001.236/84-70
Recurso nº 94.841
Acórdão nº 103-09.732
Recorrente: GÁVEA S/A - VEÍCULOS E MÁQUINAS

R E L A T Ó R I O

Trata-se de recurso voluntário (fls. 65/66) à decisão de primeira instância do Sr. Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ (fls. 60/61) que houve por bem em julgar improcedente a impugnação oferecida pela contribuinte (fls. 52/54) à auto de infração contra si lavrado (fls. 02), em virtude de redução do IRPJ por compensação indevida do imposto de renda retido na fonte pelo Banco Lar Brasileiro S/A, quando da remessa para o exterior de juros devidos pela empresa em empréstimo tomado de banco estrangeiro, em que a contribuinte assumiu o ônus do imposto. Isso, no exercício de 1983, ano-base de 1982.

Em sua primeira impugnação (fls. 08/28), a empresa admitiu, parcialmente, a autuação, eis que, por um lapso, o valor deduzido corresponderia a 1.964,02 ORTN's, superior ao valor real de 40,95 ORTN's. Alegou, também, que tais despesas constituir-se-iam em despesas financeiras e dedutíveis do Lucro Real, devido ao contrato do empréstimo celebrado com o Banco Lar Brasileiro S/A e PN nº 02/80. Apresentou, por fim, um novo demonstrativo do imposto devido, resultando num total de 1.342,55 ORTN's, o qual já recolheu através do DARF de fls. 10.

Informação fiscal prestada pelo agente autuante (fls. 31) foi pela procedência das razões de defesa.

Ao contrário, outra informação opinou pela manutenção do lançamento, eis que a conduta permitida pelo PN 02/80 só poderia ser seguida através de retificação espontânea de sua declaração de rendimentos, segundo o art. 616 do RIR/80 (fls. 45/48). Ressaltou, ainda, que a infração deveria ser capitulada nos arts. 159 e 172 do RIR/80, no que foi seguida "in totum" pela de-

cisão singular (fls. 49/50), razão pela qual se reabriu o prazo para novo pronunciamento da empresa, que veio às fls. 52/54, arguindo a nulidade da decisão, eis que lhe imputaria infração diversa da capitulada no lançamento original. Afirmou, que não pleiteara a retificação de sua declaração de rendimentos. Sustentou, também, que o parágrafo único do art. 616 do RIR/80 e o art. 147, § 2º do CTN permitiriam a alteração pretendida. Citou, finalmente, acórdão da CSRF que embasaria suas alegações.

Novas informações fiscais (fls. 56 e 57/59) nos mesmos sentidos das anteriores.

Também, na mesma linha, veio a decisão monocrática, cuja ementa esclarece (fls. 60/61):

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

O lançamento é revisto pela autoridade administrativa quando se comprova que, no lançamento anterior, houve omissão de ato ou formalidade essencial.

"LANÇAMENTO PROCEDENTE."

O recurso apresentado (fls. 65/66) nada acrescentou às razões já produzidas nas demais vezes em que a contribuinte pronunciou-se.

Este, o relatório.



V O T O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

Recurso tempestivo (fls.62v. e 65), devendo portanto ser conhecido.

A matéria em discussão prende-se exclusivamente a uma questão de direito. Os fatos estão aplainados e incontroversos. A própria contribuinte reconhecendo seu erro original propôs-se formalmente em deixar sua discussão contra somente parte da pretensão oficial.

A questão toda por ser assim resumida: a circunstância da empresa equivocadamente proceder de forma errada relativamente a determinado dispêndio, por sua natureza dedutível ou como despesa operacional ou como parcela redutora do lucro líquido, ao efeito de se calcular o lucro real, base de cálculo do imposto de renda, deduzindo-a ou compensando-a integralmente deste, na declaração, tira-lhe o direito de reparar esse erro futuramente, após o lançamento?

Com a devida venia da decisão recorrida, não.

Importa nesses casos os princípios maiores, a realidade dos fatos e sentido do comportamento.

Nenhuma lei a rigor pode impedir ou proibir o ser humano de falhar, errar, equivocar-se: isso aplica-se a todos: funcionários públicos, contribuintes, autoridades, etc.

O que a lei faz é tentar inibir determinados erros



ou falhas, cominando-lhes consequências (sanções, penas) desagradáveis. Porém, uma vez constado o erro, é da índole do direito incentivar sua reparação ou conserto, da forma a menos onerosa possível, mormente se decorrente de ação desprovida de dolo ou má-fé.

Mesmo na presença desses últimos a pena não deve ultrapassar os estritos limites da lei - ou melhor, do direito como um todo valendo, para o caso específico do direito tributário, a definição do tributo como insucetível de servir como instrumento de penalização do contribuinte (cfr. art. 3º do CTN).

De outra sorte há o balisamento doutrinário-científico no sentido de uma das finalidades do direito, tanto quanto possível, é o de realizar a paz e a justiça social: daí o princípio segundo o qual o imposto deve ser medido conforme a capacidade contributiva do cidadão e a justiça fiscal é um ideal a ser sempre perseguido, mormente por aqueles encarregados da aplicação e interpretação do direito para os casos concretos.

Como última vertente, apesar da prevalência do princípio da responsabilidade objetiva perante o direito tributário, não há como desconhecer a distinção que decorre da infração à lei procedimento determinado ou dirigido nesse sentido de um lado, daquela outra proveniente de evidente erro ou equívoco do contribuinte ou do seu preposto ou contratado (no caso o contador ou técnico encarregado de preparar sua declaração de rendimentos).

Nessas circunstâncias o julgador deverá aprofundar-se um pouco mais, buscando os princípios gerais e o espírito do ordenamento jurídico como um todo e não fixar-se cômoda e friamente na letra dos diversos dispositivos existentes, até porque, realmente o direito é mais que a soma das prescrições legais escritas.

Na espécie, que se tratou de equívoco de procedimento não resta a menor dúvida, tanto que inclusive reconhecido formalmente pela própria autoridade, no processo (fls. 31):

2

A.

"Tendo em vista a impugnação de fls., apresentada parcialmente pela empresa supra referenciada, de vez que recolheu pelo darf de fls. 10 a parte não litigiosa, no valor de 1.342,55 ORTNS, informamos o que segue.

O auto de infração trata do ano base de 1982. Neste ano o contribuinte quer que a parcela de Cr\$ 5.603.809, que foi contabilizada como IR-FONTE a recuperar, indevidamente compensada como tal na declaração do citado ano base, seja considerada como despesa, conforme prevê o PN CST nº 01/80. Considerando que tal parcela estava mal contabilizada e que a empresa reconheceu e recolheu a diferença do imposto, não vemos obstáculo a esta pretensão."

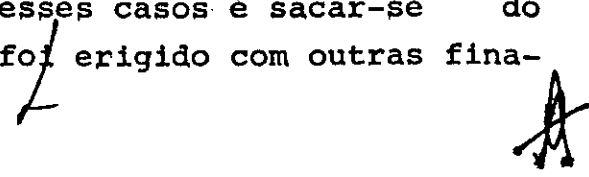
O dispêndio em si é dedutível segundo também reconhecido formalmente, PN CST 02/80, ementa, verbis:

"Integra o montante do custo ou despesa e como tal é dedutível, o imposto de renda devido na fonte quando a pessoa jurídica assume o ônus do imposto e o rendimento pago ou creditado a terceiro seja dedutível como custo ou despesa. Quando a fonte assumir o ônus do imposto, deverá ser efetuado o reajustamento de que trata o art. 365 do RIR/75."

Logo, não seria razoável e/ou justo de um lado, já que houve erro sujeitar o contribuinte aos estritos limites de um pedido de retificação da sua declaração de rendimentos, quando, sabidamente e de forma infeliz, nossas autoridades ainda confundem instrumento com finalidade?

Sim. Na maioria das vezes os pedidos de retificações de declaração são por sua natureza meramente instrumentais: vale dizer, são feitos como meio de demonstrar o equívoco, ou seja, no interesse da autoridade ou do seu controle e não como finalidade em si. O fim último buscado pelo contribuinte é o reparo de algum equívoco. O aumento ou diminuição do tributo no caso é assim consequência ou decorrência e não uma razão de ser em si.

Porém, o lugar comum nesses casos é sacar-se do art. 616 do RIR/80, que, no mínimo, foi erigido com outras fina-



lidades e/ou no contexto do ordenamento jurídico como um todo não tem a força imaginadas por nossas autoridades, consoante inúmeras decisões desse Conselho e/ou mesmo do judiciário.

Todo erro ou equívoco comprovado ou evidente, em princípio, pode e deve ser reparado: se a favor do fisco mediante lançamento de ofício ou lançamento suplementar (iniciativa da autoridade), ou mesmo mediante denúncia espontânea com as naturais e legítimas consequências; se a favor do contribuinte, idem.

Por outro lado, nunca é demais lembrar que o fato gerador do imposto de renda é aquela situação definida em lei, objetivamente, necessária e suficiente à sua ocorrência, e não a declaração em si do contribuinte, que, por sua natureza, pode conter erros ou equívocos. Mas isso, por si só, não autoriza, uma vez constatado o erro ou engano, a manutenção ou majoração da cobrança originalmente feita. A declaração apenas serve de base ao lançamento, ato revisível de ofício ou por provocação do contribuinte, mesmo no âmbito do processo - alguns diriam: principalmente no âmbito do processo, informado que é pelos princípios da legalidade e ampla defesa.

Feitas essas considerações preliminares, filosófico-jurídicas, entendo perfeitamente providas de sentido técnico-legal os fundamentos descortinados pelo contribuinte no caso (fls. 65 e 66):

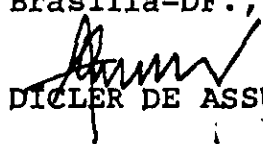
"Todavia, as despesas decorrentes do pagamento ao Banco Lar Brasileiro S/A. relativas às remessas de juros para o exterior, e de acordo com o contrato de empréstimo celebrado com aquele estabelecimento de crédito nos termos da Resolução 63, contrato anexo, constituíram ônus da reclamante, e portanto, como bem esclarece o Parecer Normativo nº 02/80, são consideradas despesas financeiras e dedutíveis do Lucro Real.

.....

O Parecer Normativo CST 945 de 04/08/86, reconhecendo ser de Justiça, admitir tal dedução, e portanto, com força de Lei de acordo com o Código Tributário Nacional, não poderia ser desprezado pela decisão da douta Delegacia."

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do r.
curso, por tempestivo, para, no mérito, dar-lhe provimento.

Brasília-DF., em 06 de novembro de 1989.


DICLER DE ASSUNÇÃO - RELATOR.