



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 13709/000.431/88-92

AF.

Sessão de 19 de fevereiro, 19 92

ACORDÃO Nº .103-12.025

Recurso nº: 99.651 - IRPJ - EXS: 1986 e 1987

Recorrente: FACILITA UNIVERSAL CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVEST. S/A.

Recorrida : DRF NO RIO DE JANEIRO (RJ)

IRPJ - PROVISÃO PARA CRÉDITO DE LI-
QUIDAÇÃO DUVIDOSA.

Descabida a glosa de despesa com a constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa sobre créditos resultantes de contratos tidos pela Fiscalização como "celebrados de maneira irregular" quando tais irregularidades restam improvas nos autos e tal fato é, inclusive, reconhecido pela autoridade monocrática.

Recurso provido.

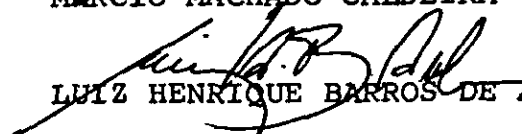
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FACILITA UNIVERSAL CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVEST. S/A:

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa ficando vencida a Conselheira Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo(Relatora) e por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Designado para redigir o Voto Vencedor, o Conselheiro Luiz Henrique Barros de Arruda.

Sala das Sessões(DF) ., em 19 de fevereiro de 1992.


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

PRESIDENTE


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA

RELATOR-DESIGNADO

VISTO EM


ZAINITO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

SESSÃO DE: 13 MAI 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, ILCENIL FRANCO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13.709/000.431/88-92

RECURSO Nº: 99.651

ACORDÃO Nº: 103-12.025

RECORRENTE: FACILITA UNIVERSAL CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVEST.S/A.

R E L A T Ó R I O

Facilita Universal Crédito Financiamento e Investimen to S/A, com sede à Rua Sacadura Cabral, 102, parte, Saúde, Rio de Janeiro-RJ., recorre a este Conselho de Contribuintes da decisão de primeira instância administrativa (doc.de fls.99 a 110), que julgou parcialmente procedente a ação fiscal, consubstancia da no Auto de Infração de fls.02 e seus anexos.

Fundamenta-se o lançamento "ex-offício" na glosa de despesas efetuadas com a formação de provisões para créditos em liquidação, nos anos-base de 1983 e 1984, respectivamente nos valores de Cr\$ 190.086.601 e Cr\$ 32.842.070, o que acarretou compensação indevida de prejuízos fiscais nos exercícios de 1986 e 1987. Foi aplicada a multa de 150%, sob a alegação de ocorrência de fraude.

A autuada apresentou impugnação tempestiva (doc. de fls. 64 a 72), com dilação do prazo original, alegando o seguinte:

- 1) haver substanciais equívocos de fato e de direito na autuação;
- 2) não ter o BACEN, em nenhum momento, alegado que as operações arroladas eram inexistentes, não apontando qualquer procedimento ilícito da impugnante;
- 3) fundamentar-se a autuação em meros indícios ou presunções aventados pelo BACEN;
- 4) serem os aludidos créditos legítimos, porém não liquidados, res

Acórdão nº 103-12.025

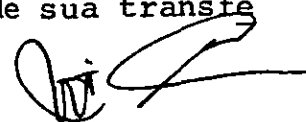
tringindo-se a suposta irregularidade cogitada pelo BACEN à forma da operação, o que não descaracterizaria o crédito e os consequentes juros;

- 5) não ser aplicável a multa de 150%, pela inexistência de prova da ocorrência de fraude, especialmente com referência a documentos ideologicamente falsos;
- 6) não estar o procedimento fiscal, sequer, respaldado na suposta denúncia do BACEN, não tendo sido produzida, quanto à matéria objeto do lançamento, qualquer prova nos autos do processo;
- 7) ser admissível, nos termos do art.1093 do Código Civil a informalidade da quitação;
- 8) e, por fim, não poderem ser imputadas à financeira os ilícitos porventura existentes com relação ao C.G.C. e ao C.P.F. dos financiados.

Através da informação de fls. 94, os autores do feito fiscal propuseram a manutenção integral do Auto de Infração, anexando os documentos de fls. 74/93, com o intuito de comprovar irregularidades cadastrais de alguns financiados. Esclareceram, ainda, que a base de cálculo da autuação foi elaborada em conjunto com o contribuinte e baseou-se em provisão não recuperada..

A decisão de primeira instância (doc.de fls.95 a 97) julgou parcialmente procedente a ação fiscal, sob os seguintes fundamentos:

- 1) que a denúncia do BACEN apenas sugere a indicação de possível irregularidade, com relação aos bens de contratos, cujos beneficiários apresentam CPF ou CGC inconsistentes;
- 2) que não ficou evidenciada a inexistência das operações de financiamento, tanto que a glosa de provisão pressupõe a existência anterior do crédito;
- 3) que, no entanto, a glosa dos créditos relacionados às fls.09 é legítima, sob o aspecto de sua transfe



PROCESSO Nº 13.709/000.431/88-92

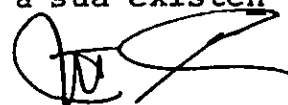
Acórdão nº 103-12.025

rência a terceiros;

- 4) que quando da transferência dos questionados créditos à controladora, presume-se restabelecido o valor comercial dos títulos, a cujos direitos a cessionária se sub-roga;
- 5) conseqüentemente, o benefício decorrente da perda já não mais existe para a cedente, embora tenha a cessão se dado a custo "zero";
- 6) que o ônus da transferência do controle acionário deve incorrer entre as partes cedentes ou alienantes da participação societária;
- 7) que o expurgo de parcelas do patrimônio ou pagamento de ações alienadas ou cedidas com recursos da própria emitente das ações, configura distribuição de parcela do lucro ainda não tributado ou distribuição de interesses, nos termos do art.387, parágrafo único, "a" do Decreto 85.450/80;
- 8) que é incabível a multa de 150%, por ausência de dolo específico, não se podendo conceituar como fraude, matéria que admite discussão de mérito sob aspecto técnico e cujos elementos se encontram transparentes no processo.

Tomando ciência da decisão da autoridade singular, em 23.01.91, o contribuinte interpôs contra ela, em 07.02.91, o recurso de fls.99 a 110, onde argumenta:

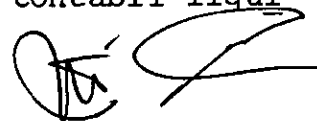
- 1) que o lançamento decorreu de incompreensão dos fatos pela fiscalização, fundando-se em presunções inferidas sem qualquer apoio em prova ou fato;
- 2) que em 01.10.85 a recorrente transferiu à sua ex-controladora, a título gratuito, os seus créditos em liquidação, já provisionados e não realizados;
- 3) que o ofício enviado pelo Banco Central, em 28.01.85, à SRRF-8a.Região Fiscal, fala em indícios de ilícitos fiscais na concessão de financiamentos para aquisição de bens, não havendo negado a sua existência



Acórdão nº 103-12.025

cia, levantando dúvidas, apenas, quanto ao destino dado ao dinheiro mutuado;

- 4) que das 101 operações relacionadas pelo BACEN, dezoito não foram quitadas, sendo constituída a respectiva provisão; e, posteriormente, em 01.10.85 foram tais créditos cedidos à sua ex-controladora;
- 5) que a decisão recorrida, não obstante aceite como premissas os argumentos da ora recorrente, no tocante a não ter ficado evidenciada a inexistência das operações, engana-se ante a transferência dos referidos créditos à sua ex-controladora, sendo suas conclusões equivocadas e contraditórias;
- 6) que não se pode negar um provisionamento ocorrido em 1982, 1983 e 1984, em razão da transferência dos respectivos créditos, ocorrida em 01.10.85, ou seja, que um fato futuro não pode ter reflexos para o passado;
- 7) que a própria decisão recorrida, além de não questionar que os aludidos créditos fossem incobráveis, reconheceu que os financiados cometeram fraudes, que impossibilitam a sua identificação e conseqüente cobrança dos mesmos pela recorrente;
- 8) que nenhuma empresa cede gratuitamente créditos que tenham algum valor, não conseguindo a nova controladora realizar exatamente os dezoito créditos cuja provisão se questiona;
- 9) que a cessão dos citados créditos foi feita em 01 de outubro de 1985, envolvendo empresas não mais ligadas, já que a transferência do controle acionário ocorrera quase um ano antes, em 11.10.1984;
- 10) que a presunção de valor de mercado para os créditos cedidos, valor este restabelecido por força da mencionada cessão, não tem qualquer fundamento lógico nem jurídico, os quais, efetivamente, têm valor zero;
- 11) que tal cessão foi feita pelo valor contábil líquido

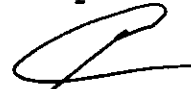


Acórdão nº 103-12.025

do dos créditos (valor nominal, menos provisão integral), não afetando o patrimônio da recorrente;

- 12) que sem qualquer fundamento, argumento ou meio de prova, a decisão recorrida impugnou o valor da transferência dos créditos provisionados, atribuindo-lhe o seu valor nominal;
- 13) que a decisão recorrida mudou o fundamento legal do lançamento original, que passou a ser o art.387, parágrafo único, alínea "a" do RIR/80, que caracteriza a hipótese de "distribuição de interesses";
- 14) que em ambos os enquadramentos legais, a exigência dos autos é espúria, por fundar-se em presunção, não existindo o pressuposto imprescindível à sua ocorrência, que é o vínculo societário entre as partes contratantes;
- 15) finalmente, que havendo mudança, na decisão recorrida, dos fundamentos jurídicos e da qualificação dos fatos do lançamento original, este não mais prevalece, dando lugar a um novo lançamento, datado de 15.01.1991, quando foi proferida a decisão singular;
- 16) que tendo ocorrido a hipótese de substituição de lançamento, acarretando a anulação do que foi substituído, há que ser reconhecida a insubsistência do novo lançamento, por 'decadência do direito de constituir o crédito tributário (Acórdão nº.... 103-00,0975 de 23.08.1976).
- 17) Requer, por fim, o cancelamento integral do crédito tributário, objeto destes autos, e dos processos dele decorrentes.

É o relatório.



V O T O V E N C I D O

Conselheira: MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, relatora.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

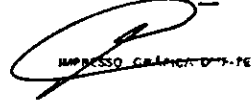
Inicialmente, cabe apreciar as preliminares apresentadas pela recorrente, a saber:

- a de mudança de fundamento legal do lançamento de origem, por força do julgamento proferido pela autoridade monocrática;
- a de decadência de direito de constituir o crédito tributário, com referência ao novo lançamento efetuado com a prolação da decisão singular.

Quanto à questão da MUDANÇA DE FUNDAMENTO LEGAL, alguns aspectos merecem ser destacados:

- 1) O Auto de Infração, às fls.02, ao descrever os fatos que fundamentaram o lançamento, diz textualmente:
 - "a presente autuação se reporta à denuncia do Banco Central do Brasil, efetuada através da documentação anexa, onde são listados vários contratos de financiamento celebrados de maneira irregular, fato constatado no decorrer da fiscalização" (grifo nosso);
 - "Em consequência do exposto, e tendo em vista que tais contratos já foram transferidos para a Superpagasbrás Indústria e Comércio S/A... estamos glosando as despesas efetuadas com a formação das provisões para créditos em liquidação"... (grifo nosso);

Da leitura dos textos transcritos da peça básica do lançamento original, depreende-se que dois foram os fatos que ensejaram a tipificação da infringência à legislação do IRPJ: irre



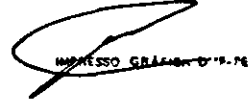
IMPRESSO: 07/07/98

gularidades na celebração dos respectivos contratos e transferência dos créditos para a Supergasbrás Indústria e Comércio S/A. Com base nessas duas circunstâncias, o autor do feito fiscal concluiu pela indedutibilidade (glosa) dos valores relativos às provisões constituídas para fazer face aos questionados créditos em liquidação.

- 2) O mesmo Auto de Infração considerou como infringidos os arts.154, 191, 383 e 387 "I" do RIR/80. O art. 154 trata da apuração do lucro real, mediante adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas, ao lucro líquido do exercício. O art. 191 conceitua o que são despesas operacionais. O art.383 se refere à compensação de prejuízos.O art. 387 "I" disciplina a adição ao lucro líquido do exercício de valores que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, sejam considerados indedutíveis.

Como se verifica, o enquadramento legal está compatível com a descrição dos fatos que fundamentaram o lançamento, já que o mesmo diz respeito à glosa de despesa indedutível, cujo valor deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício, repercutindo, ainda, na compensação de prejuízos de exercícios subsequentes.

- 3) A Decisão recorrida, às fls.96, considerando que a denúncia do BACEN apenas sugere a indicação de possível irregularidade com relação aos bens objeto dos aludidos contratos, afirma não haver ficado evidenciada no processo a inexistência das operações de financiamento. Admite, no entanto, que a glosa do valor dos créditos não recebidos é legítima pelo aspecto da transferência desses créditos a terceiros. Como se vê, a decisão singular rejeitou o argumento da irregularidade na celebração dos contratos, acatando a segunda circunstância caracterizadora da infringência, constante do Auto de Infra

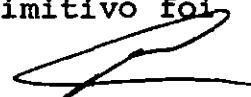
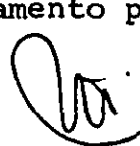

PROCESSO 13.709/000.431/88-92

ção, ou seja, a transferência dos ditos créditos à Supergasbrás Indústria e Comércio S/A.

- 4) Cabe salientar, entretanto, que a mesma decisão aperfeiçoou o lançamento original, ao concluir que "o expurgo de parcelas do patrimônio, ou pagamentos de ações alienadas ou cedidas com recursos da própria emissora das ações, se constituem de distribuição de parcela de lucro ainda não tributado ou distribuição de interesse, tal como capitulado no art. 387, parágrafo único "a" do Decreto 85450/80. Daí surge a adição ao lucro líquido do exercício".
- 5) Assim sendo, entendo ter ocorrido aperfeiçoamento e não inovação ou substituição do lançamento primitivo, conforme pretendia a recorrente, vez que lhe foram acrescentados novos argumentos ratificadores do caráter irregular da matéria tributada que, em sua essência, permaneceu a mesma: adição ao lucro líquido do exercício do valor das provisões para créditos em liquidação.

Com relação à outra preliminar argüida, a da decadência do direito de constituir o crédito tributário, fica a mesma prejudicada, por não haver restado evidenciada a substituição do lançamento de origem. Da análise das peças fundamentais dos autos, conclui-se pela ocorrência de aperfeiçoamento ao lançamento primitivo, conforme anteriormente explicitado. Não há que se cogitar, na hipótese, de decadência já que o lançamento original prevalece, assim como a exigência nele consubstanciada, tendo sido os mesmos efetivados tempestivamente.

Esclareça-se, por fim, que a decisão recorrida ao aperfeiçoar o lançamento, trazendo-lhe novos fundamentos corroborativos do ilícito fiscal estampado no Auto de Infração, não modificou a matéria objeto de tributação que, na substância, permaneceu inalterada. O fato qualificado no lançamento primitivo foi



IMPRESSO GRÁFICA D. 7-76

o da adição ao lucro líquido do exercício, do valor das provisões para créditos em liquidação. Não houve mudança na matéria tributada, nem nos seus fundamentos legais, já que tanto no Auto de Infração, quanto na decisão recorrida, foi-lhe dado o tratamento de adição ao lucro líquido do exercício.

Em resumo, o que se tem no presente processo é o seguinte:

- a) O Auto de Infração considerou que as despesas relativas à constituição de provisão para créditos em liquidação eram indedutíveis, pela ocorrência de irregularidades nos respectivos contratos e por haverem sido, os questionados créditos, transferidos a empresa coligada;
- b) A Decisão recorrida rejeitou a questão da irregularidade dos contratos, por não restar provada nos autos, reconhecendo a indedutibilidade dos valores objeto do litígio, em face da transferência dos aludidos créditos a empresa controladora, ou seja, acatou um dos argumentos contidos no Auto de Infração, utilizado para caracterizar o ilícito fiscal;
- c) Além do mais, a Decisão Recorrida no intuito de melhor tipificar a infração, acrescentou que aquela mesma circunstância que fundamentara o julgamento, ou seja a transferência dos créditos objeto da provisão, a empresa ligada (a custo zero) configurava distribuição de lucros não tributados ou distribuição de interesses, hipótese essa contemplada no mesmo artigo 387, do RIR/80, invocado no Auto de Infração, só que na alínea "a" do parágrafo único, em vez de no inciso I;
- d) Ora, houve, com a inclusão de tal argumento, um reforço à caracterização da ilicitude fiscal da matéria objeto do litígio corresponde a se afirmar que as ditas provisões são indedutíveis e, portanto, devem ser adicionadas ao lucro líquido do exercício,


IMPRESSO GRÁFICA D 79-78

na apuração do lucro real, não somente por ter havido a transferência dos respectivos créditos a terceiros, mas também, pelo fato de, sendo tal terceiro pessoa ligada e havendo a transferência se processado a custo zero, restar configurada a hipótese de distribuição de interesses ou lucros não tributados. Ou seja, duas razões conduziriam à indedutibilidade de tais provisões: aquela contida no Auto de Infração e, ainda, a circunstância aduzida na decisão monocrática.

Assim sendo, o lançamento original não foi cancelado, nem, tampouco, substituído, mas sim, aperfeiçoado, o que torna inócua a cogitação de decadência do direito de lançar.

Cumprе reconhecer, porém, que o julgador de primeira instância, ao acrescentar novos fundamentos à exigência fiscal, causou prejuízo ao contribuinte, por comprometer o duplo grau de jurisdição. Dessa forma, hão que ser tomadas medidas saneadoras, no resguardo do princípio processual da ampla defesa.

À vista do exposto e do mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo, para acolher a preliminar suscitada, votando no sentido de que:

- a) seja devolvido o presente processo à repartição de origem, para que a petição de fls. 99 a 110 seja apreciada como se impugnação fosse ao lançamento;
- b) seja proferida nova decisão singular, assegurando-se o duplo grau de jurisdição e no resguardo do princípio constitucional da ampla defesa, assegurado aos litigantes.

Caberá ao contribuinte o direito a novo recurso, que ficará restrito à matéria objeto da nova decisão.

É o meu voto.

Brasília (DF) .. 19 de fevereiro de 1992

MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, relatora.

Acórdão nº 103.12.025

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, Relator:

Trata-se de examinar a matéria objeto da divergência com o voto vencido, que reside, apenas, na arguição de cerceamento do direito de defesa de que estaria elvada a decisão recorrida, ao re-ferir-se ao artigo 387, parágrafo único, alínea a, no seguinte excerto do parecer de fls. 95/96, que a embasa:

"Por outro lado, o ônus da transferência do controle acionário deve incorrer entre as partes cedentes ou alienantes da participação societária. O expurgo de parcelas do patrimônio, ou pagamentos de ações alienadas ou cedidas com recursos da própria emissora das ações, se constituem da distribuição de parcela de lucro ainda não tributado ou distribuição de materiais, tal como capitulado no art. 387 parágrafo "a" do Dec. nº 85.450/80."

Com a devida vênia da ilustre Conselheira Relatora, não vislumbro tal deficiência naquele aresto.

Isto, porque, como evidencia a descrição dos fatos contida na peça básica, o lançamento, desde a sua concepção (fls. 2v), arrolou a cessão dos créditos à Supergasbrás Indústria e Comércio S.A. como circunstância capaz de embasar a exigência, aspecto prestigiado na decisão proferida pelo órgão singular, e capitulou a infração como incurso, dentre outros dispositivos, no artigo 387, inciso I do RIR/80, do qual a alínea "a" do parágrafo único do mesmo artigo é mero desdobramento, como se depreende do seu enunciado, ao dispor.



Acórdão nº 103-12.025

"Parágrafo único - Incluem-se nas adições de que trata este artigo:"

Destarte, quando muito, a menção àquela alínea buscou apenas enfatizar os pontos já aventados, atribuindo maior precisão ao enquadramento legal devido, sem prejuízo do direito de ampla defesa, assegurado à Interessada.

Rejeito, pois, ambas as preliminares suscitadas.

No mérito, da análise dos elementos constantes dos autos, cumpre tecer as seguintes observações:

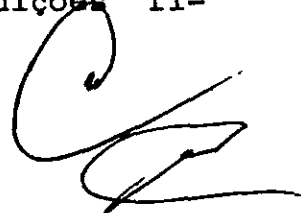
1) a partir da decisão singular, ficou afastada a hipótese de ocorrência de irregularidades nos contratos que deram origem às provisões glosadas, como justificativa do lançamento.

2) restaram, como circunstâncias fundamentadoras da indedutibilidade das questionadas provisões e da sua necessária adição ao lucro líquido do exercício, na apuração do lucro real, as seguintes:

a) a transferência dos aludidos créditos, objeto da provisão, a terceiros;

b) o fato de tal transferência haver^Xse realizado a pessoa ligada e a custo zero, configurando distribuição de interesses ou de lucros não tributados.

A recorrente afirma que os referidos créditos foram considerados como "em liquidação" sendo provisionados, nos termos da legislação que rege a atividade das instituições financeiras.



Acórdão nº 103-12.025

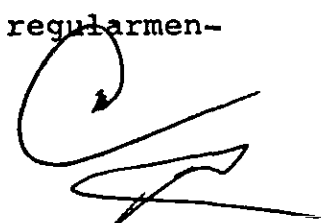
Ressalte-se que inexistente nos autos, qualquer referência ou prova da irregularidade ou ilegitimidade de tais provisões, quando da sua constituição, à exceção dos "indícios de ilícitos fiscais", a que se referiu o ofício do BACEN, aspecto esse, já superado pelo julgamento de primeira instância. Pelo que consta do litígio, nessa fase do procedimento, a indedutibilidade da provisão decorreria, simplesmente, da transferência dos respectivos créditos a terceiros.

Não se cogitou, portanto, que as provisões tivessem sido constituídas em desacordo com a legislação do IRPJ, ou com a legislação bancária, nem mesmo que os respectivos créditos não fossem incobráveis, mas sim, que, com a sua transferência à controladora, presumiu-se restabelecido o valor comercial dos títulos em questão. X

Além do mais, não ficou evidenciado nos autos que, com a mencionada transferência à empresa ligada, a custo zero, teria ocorrido qualquer vantagem ou favorecimento, para a adquirente, ou mesmo, recuperação de prejuízo ou lucro, para a alienante.

Ora, tendo sido a provisão para créditos em liquidação, constituída de conformidade com a legislação de regência, nada se demonstrando em contrário, a simples transferência dos respectivos créditos, em período-base posterior à sua constituição, não é suficiente para acarretar a sua indedutibilidade.

Caso houvesse ficado comprovada a ocorrência de lucro ou recuperação de prejuízos, por ocasião da referida transferência, em 01.10.85, (docs. fls. 33 a 48) haveria que ser tributado o ganho por ventura verificado, no respectivo período-base, não implicando a indedutibilidade de provisões regularmente constituídas, em períodos-base anteriores. X



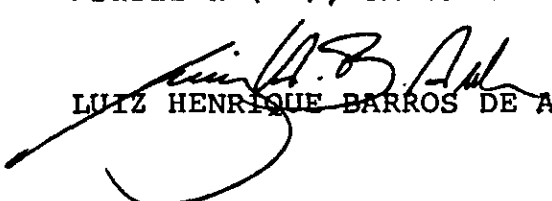
Acórdão nº 103-12.025

Destaque-se, ainda, que não se encontram no processo elementos alusivos aos lançamentos contábeis das mencionadas provisões, nem dos respectivos créditos, que possibilitassem a análise precisa das repercussões que tais fatos ocasionaram no resultado do exercício, em suas diversas etapas de desdobramentos, nos respectivos períodos-base.

Dessa forma, é de se concluir que o lançamento não se encontra suficientemente instruído de forma a tornar evidente a indedutibilidade das provisões para créditos em liquidação, a que a empresa procedeu nos anos-base de 1983 e 1984, nem, conseqüentemente, a pretendida compensação indevida de prejuízos. X

À vista do exposto, e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito dar provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 19 de fevereiro de 1992.



LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - RELATOR

