

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.989/94-46

SESSAO DE 15 DE MAIO DE 1996

ACORDAO Nº 101-89.743

RECURSO Nº: 111.359 - I.R.P.J./I.L.L./CONT.SOC.S/L.L./PIS-
FATURAMENTO - EXS. DE 1990 A 1992

RECORRENTE: D.R.J. NO RIO DE JANEIRO (RJ)

INTERESSADA: TELECOMUNICAÇÕES AERONAUTICAS S/A - TASA

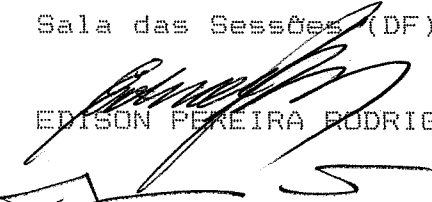
RECURSO EX OFFICIO - Tendo o julgador a quo, na decisão do presente litígio, se atido às provas dos autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao recurso de ofício.

I.R.P.J. - NEGOCIOS DE MUTUO (ART. 21 DO D.L. Nº 2.065/83) - EMPRESAS INTERLIGADAS - O simples fato de a União deter o controle acionário de duas empresas não as transforma em empresas interligadas para os fins previstos no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

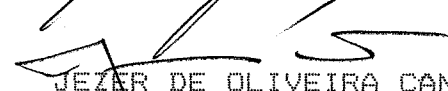
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 15 de maio de 1996


EDISON PEREIRA RODRIGUES

- PRESIDENTE


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

- RELATOR

FORMALIZADO EM: **15 MAI 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Francisco de Assis Miranda, Sandra Maria Faroni, Sebastião Rodrigues Cabral, Raul Pimentel, Kazuki Shiobara e Celso Alves Feitosa.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

RECURSO Nº: 111.359 - I.R.P.J./I.L.L./CONT.SOC.S/L.L./PIS-
FATURAMENTO - EXS. DE 1990 A 1992

ACORDÃO Nº: 101-89.743

RECORRENTE: D.R.J. NO RIO DE JANEIRO (RJ)

INTERESSADA: TELECOMUNICAÇÕES AERONAUTICAS S/A - TASA

R E L A T Ó R I O

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO (RJ), recorre a este Conselho da decisão que prolatou às fls. 326/341, pela qual julgou improcedentes as exigências fiscais formalizadas nos Autos de Infração de fls. 02 (IRPJ), 74 (CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO LIQUIDO), 80 (IMPOSTO NA FONTE S/ O LUCRO LIQUIDO) e 86 (CONTRIBUIÇÃO AO PIS/FATURAMENTO).

O lançamento tributário refere-se aos exercícios de 1990 a 1992 e resultou da apuração da irregularidade assim descrita na peça vestibular (fls. 05/06):

"A empresa deixou de apropriar a variação monetária ativa incidente na conta-corrente que o contribuinte mantinha com empresa interligada - Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária - INFRAERO, conforme abaixo se explica:

A TASA tem como objetivo social, implantar, administrar, operar e explorar comercial e industrialmente as atividades de proteção ao voo e telecomunicações que lhe foram atribuídas pelo Ministério da Aeronáutica, bem como outras atividades correlatas ligadas a aviação em geral. Sua receita é proveniente da cobrança de tarifas de uso das comunicações e auxílios à navegação aérea.

Cabe entretanto à INFRAERO, empresa interligada ao contribuinte ora fiscalizado, como sucessora da ARSA - Aeroporto do Rio de Janeiro S/A, a gestão do sistema de cobrança e por conseguinte a responsabilidade pelo processamento e cobrança das tarifas Aeroportuárias bem como a tarifa de uso das comunicações e de auxílio à navegação.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDÃO Nº 101-89.743

Assim a INFRAERO além de cobrança das tarifas, processa o rateio das quantias recebidas, cobrando por esse serviço uma taxa de 8% da TASA.

Pelo art. 14 da Portaria 325/SPC de 02.12.81, do Departamento de Aviação Civil, no décimo, vigésimo e último dia de cada mês ou no primeiro dia útil após, a gestora do sistema de cobrança deveria repassar às administradoras as importâncias recebidas que lhe couberem.

Na prática o que acontece é que a INFRAERO emite as faturas, recebe as importâncias dos clientes e não repassa de imediato esse numerário, só o fazendo geralmente no último dia útil do decêndio seguinte ao do recebimento.

A Fiscalização ressalta que apesar da INFRAERO ser responsável pelo processamento e cobrança das tarifas aeroportuárias, não pode interferir na Legislação Tributária, pois temos que levar em consideração o disposto no artigo 97 do Código Tributário Nacional que estabelece: "Somente a Lei pode estabelecer a definição do fato gerador da obrigação tributária principal.

Assim, estabelecer data diferente para apontar fato gerador ocorrido, só pode ser determinado pela Legislação Tributária e não por ato de uma empresa, no caso, INFRAERO.

Face ao exposto, não tem amparo perante a Legislação do Imposto de Renda, que a TASA tendo adotado um procedimento decorrente de uma Portaria emitida pelo Diretor Geral do Departamento de Aviação Civil, possa encontrar um valor tributável diferente do que foi estabelecido pela Lei vigente, pois somente a Lei pode alterar os efeitos tributários de outra Lei mas nunca um Ato Normativo emitido por autoridade Aeronáutica.

O repasse de numerário da INFRAERO para a autuada era feito em períodos que variavam de 10 a 20 dias. Assim, colocar capital financeiro à disposição de outra pessoa jurídica, independentemente do Ato, constitui fundamento para a aplicação do disposto no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83."



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDAO Nº 101-89.743

Contestando o lançamento, a autuada ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 95/130, acompanhada dos documentos de fls. 131/214, alegando, em síntese, que inexistem razões de fato e de direito que produzam a obrigação tributária capitulada, uma vez que: a) a arrecadação tarifária, pela INFRAERO, e a forma de repasse dos recursos, decorrem de norma do Poder Público; b) não há negócio de mútuo contratado entre a TASA e a INFRAERO; c) inexistente conta-corrente mantida pela TASA com a INFRAERO; d) o conceito de Empresas Interligadas (TASA/INFRAERO), na hipótese, não se presta à interpretação adotada.

Prosseguindo, transcreve parte das normas que cuidam da arrecadação e repasse dos recursos para demonstrar que existe toda uma sistemática regulada por atos normativos baixados pelo Ministro de Estado e Autoridades da Aeronáutica, assim reconhecida pelo art. 2º do Código Brasileiro da Aeronáutica, e, portanto, revestem-se as Portarias enfocadas em preceitos de Ordem Pública, que sujeitam a TASA e a INFRAERO ao seu cumprimento irrestrito e incondicional.

Ressalta, assim, que, no caso em tela, as empresas envolvidas não possuem, sequer, liberdade de contratar, face a sua submissão a ato administrativo normativo, originado de Autoridade competente, motivado por razões de ordem pública. Nessas circunstâncias e não sendo a prática adotada decorrente de acordo de vontade das partes, inaplicável o disposto no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

Aduz, ainda, que o mútuo é, essencialmente, um contrato translativo, cujo objeto é coisa fungível, só se aperfeiçoando com a transferência da propriedade, tendo em vista que a coisa emprestada é consumida, perdendo sua individualidade. Assim, só pode ser restituída uma outra coisa ou seu equivalente em gênero, quantidade e qualidade. Ora não se pode conceber que a titularidade inerente aos créditos decorrente da cobrança dessas tarifas se transfira para a INFRAERO, pois a TASA não emprestou e nem transferiu coisa alguma à INFRAERO, o que afasta a existência de mútuo na hipótese.

Ademais o contrato de mútuo é por essência unilateral, na medida em que só o mutuário tem obrigação de restituir o equivalente do que lhe foi emprestado, o que não se verifica na espécie, como reconhecido pelo próprio Fisco quando afirma que a

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDAO Nº 101-89.743

INFRAERO, além de cobrança das citadas tarifas, processa o rateio das quantias recebidas, cobrando por esse serviço, uma taxa de 8% da TASA.

Ao referir-se à inexistência de conta-corrente, como elemento descaracterizador do mútuo, a Impugnante cita o Parecer Normativo CST 10/85, para concluir que a forma de repasse dos recursos arrecadados pela INFRAERO, em obediência a ato administrativo, em nada se identifica com a adoção da conta-corrente, na acepção da norma fiscal. Assim, a premissa arguida pela Fiscalização não corresponde à realidade.

No que pertine à inadequação do conceito de empresas interligadas, alega que como estatais, por decorrência de Lei, não poderiam deixar de ter a União como acionista controladora, entretanto, as duas empresas se distinguem, não apenas quanto à natureza, como também quanto às atividades fins. E, mesmo que se pudesse entender pela existência do contrato de mútuo entre ambas, nos termos do art. 21 do Decreto-lei 2.065/83, não teria razoabilidade presumir-se que a União Federal, acionista das duas entidades, viesse a certificar práticas contábeis simuladas para encobrir resultado tributário que lhe pertence, nem mesmo disfarçar distribuição de lucro com entes seus, quando ela mesma é beneficiária do lucro e do tributo.

Quanto ao lançamento do Imposto de Renda na Fonte com base no art. 35 da Lei nº 7.713/88, incidente sobre o Lucro Líquido, diz ser improcedente "ex vi" do parágrafo 5º do citado dispositivo, que dispensa a retenção do imposto sobre a parcela do lucro líquido que corresponde à participação de pessoa jurídica imune ou isenta do Imposto de Renda, como ocorre com os acionistas da TASA - a UNIAO - majoritária e, praticamente, a única acionista e o FND - Fundo Nacional de Desenvolvimento, que goza de imunidade tributária, conforme documentos de fls. 1/14.

Suscita, ao final, erro de cálculo na quantificação da matéria tributável, representada pela falta de exclusão do valor equivalente a 8% pertencente à INFRAERO.

A autoridade julgadora de primeira instância, acolheu as razões de defesa apresentadas e julgou improcedente os lançamentos, consoante decisão de fls. 326/341, assim ementada:

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDÃO Nº 101-89.743

"IRPJ - MUTUO - Não se identificando o lapso de tempo em que os recursos ficaram à disposição da mutuada nem comprovado que a mutuante detinha a posse ou o domínio dos recursos tidos como mutuados, em razão da normativa emanada de Órgão da Administração Direta, ao qual está subordinada, não ocorre a figura do mútuo, caracterizado, apenas atraso de repasses, porquanto, em última análise, os beneficiários são todos entes imunes; 2) PRAZO - O "dies a quo" para contagem do mútuo há que ser aquele em que a mutuante tem à sua disposição de fato ou de direito os recursos objeto da operação; 3) DISPENSA DE RETENÇÃO DO IR-FONTE para entes imunes somente se aplica a referida dispensa quando a apuração é iniciativa do contribuinte obrigado à retenção.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE."

Nos fundamentos da decisão a autoridade singular procedeu à análise do dispositivo fundamentador do lançamento (art. 21 do D.L. 2.065/83) e do PN CST nº 23/83, concluindo que:

"Da análise do dispositivo legal retro transcrito, emerge o mandamento de que qualquer feitio que configurar capital financeiro posto à disposição de outra sociedade sem remuneração constitui fundamento para aplicação da norma legal, no caso o já transcrito art. 21.

Há que se identificar, pois, se a autuada pôs à disposição do ente coligado capital financeiro e a partir de quando.

O "pôr à disposição" implica "ánimus", isto é vontade de fazer, mesmo que essa vontade seja subjetiva, não manifesta sob a forma de contrato escrito ou verbal, ou outra ação que a caracterize, e ter a posse de coisa ou a expectativa de vir a tê-la num determinado lapso de tempo.

Temos, pois, que a data inicial para a contagem da correção monetária, a caracterizam-se os procedimentos como mútuo, é a estipulada em Portaria, isto é, o último dia do decêndio para os valores a repassar no decorrer deste.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDAO Nº 101-89.743

Ultrapassada a lide no concernente ao início da contagem, há que se analisar a situação dos repasses fora da data para eles estipulada, quanto à sua caracterização como mútuo, na acepção de que trata o artigo 21 subsidiado pelo Parecer 23/83.

De imediato aflora a questão do descumprimento da já refrida Portaria nº 85/87 do Diretor-Geral do Departamento de Aviação Civil, no que concerne ao cumprimento dos prazos, descumprimento este que, pela documentação acostada, não prevê qualquer sanção administrativa, como multa e/ou juros.

Inexistindo, legalmente, previsão da cobrança de qualquer acréscimo por atraso de repasse e no direito administrativo, a que está submetido o Departamento de Aviação Civil, responsável, por delegação de competência, pelas normas sistematizadoras de arrecadação e cobrança das tarifas que originaram os repasses em causa, a permissibilidade é condição dominante, não prevalecendo a tese de que "se não é proibido é permitido", entendo que não poderia a autuada efetuar qualquer cobrança financeira pelo atraso do repasse, sem que isso fosse previsto.

Assim, quanto ao fato gerador, entendo que os prazos estipulados, em Portaria, para o repasse, não que ser obedecidos, porquanto os mesmos equivalem a cláusulas contratuais que "per si" não se opõe ao Fisco, e, "data venia" não há porque se considerar que a autuada alterou a data do fato gerador, como explica a autuação, uma vez que a data do repasse independe de sua vontade e, também da INFRAERO, conforme esplanado.

A configuração do mútuo, na acepção do referido PN 23/83, parte do pressuposto de "qualquer feitio" que coloque capital financeiro à disposição de outra sociedade, o que exigiria, por parte da autuada, vontade de fazer e o domínio sobre esse capital.

"Feitio", segundo Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, in "Dicionário Aurélio Básico da Língua Portuguesa", 1ª Ed, pág. 239, significa: "Forma, figura, configuração, modo, maneira, jeito."

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDÃO Nº 101-89.743

Preliminarmente, traz-se à lide o artigo 136 do CTN, que dispõe: "Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".

Entretanto, há que se analisar a natureza jurídica dos intervenientes, embora isso não comprometa nem interfira com a sua condição de pessoa jurídica perante o fisco, objeto do caput do art. 96, parágrafo único do RIR/80, nem tampouco e principalmente, com o supra transcrito art. 136.

A autuada, empresa de economia mista, tem como subscritores de seu capital a União, com 88,2% e FND, autarquia federal com 11,8%, fls. 134, ambas entidades imunes; e tem seus serviços faturados pela Infraero, empresa pública, agente executor do SUCOTAP, que por sua vez, cumpre as determinações do Departamento de Aeração Civil, órgão da administração direta, integrante do Ministério da Aeronáutica, inclusive quanto aos prazos de repasse

O direito administrativo tem por corolário o cumprimento das normas administrativas, nos estritos limites da sua extensão, exceto, é claro, se manifestamente ilegais, pelo que, se norma administrativa emanada de ente superior hierarquicamente, dada ao conhecimento mediante publicação em órgão oficial (DOU), há que ser cumprida sob pena de responsabilidade funcional.

Nesta situação, entende-se que a autuada está obrigada à aceitação dos prazos de repasse, por carecer de qualquer poder de ação administrativa que os possa alterar.

Acresça-se o fato de que o art. 21 objetiva coibir senão impedir, a distribuição disfarçada de lucros, com o objetivo de se furtar à exigência tributária, o que não se configura no presente caso, por ambas as entidades, detentoras do capital da autuada, e, portanto, beneficiárias da eventual distribuição, gozarem da condição subjetiva de imunes.

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDÃO Nº 101-89.743

Houvesse a configuração do benefício retro a pessoas interligadas, que não os entes imunes, e caracterizada a posse ou domínio da coisa mutuada, a aplicação do referido dispositivo legal seria mansa e pacífica.

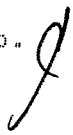
Tal não ocorre, entretanto, no caso em tela, não se configura, nem provado está que a autuada teve a posse ou o domínio da coisa mutuada, pelo que tal hipótese, "per si" é bastante e suficiente para ilidir a figura do mútuo, por lhe ser impossível dispor de que não dispunha.

Assim, além do não reconhecimento do dia "a quo" do fato gerador, se consumado o repasse, fazendo-o retroagir a data anterior a sua efetiva ocorrência, o que, de imediato, prejudica o lançamento, por não ser possível identificar o lapso de tempo em que os recursos ficaram à disposição da chamada mutuante, pelo que, o que seria simples atraso de repasses, passou a ser confundido com mútuo.

Finalizando, temos que o desconhecimento, pela autuação, dos prazos estipulados em norma administrativa, à qual a autuada está subordinada, prejudicou o conhecimento do lapso de tempo que medeia entre a data estipulada para o repasse e sua efetiva concretização, pelo que, além de não provado o domínio ou posse dos referidos recursos, condição necessária à forma (feitio) da disposição, está prejudicada a caracterização do mútuo."

Com base nesses fundamentos, a autoridade singular julgou improcedente a ação fiscal, exonerando a autuada do total da exigência tributária objeto do lançamento. Tendo em vista que o valor exonerado situa-se acima do limite de alçada (150.000 UFIR), recorre de seu ato decisório a este Conselho de Contribuintes.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDÃO Nº 101-89.743

V O T O

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator

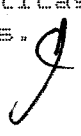
O recurso obedeceu ao requisitos estabelecidos em lei. Dele, portanto, conheço.

Como visto do relatório, nos presentes autos cuida-se, exclusivamente, de apreciar a matéria objeto do recurso **ex officio**, interposto pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, em face de haver acolhido integralmente as razões de defesa da autuada, julgando improcedente, em consequência, a ação fiscal.

A exigência tributária decorreu da acusação fiscal de que a autuada deixou de oferecer à tributação o valor da variação monetária ativa sobre créditos que a mesma detinha junto a INFRAERO, proveniente da cobrança de tarifas de uso das comunicações e auxílios à navegação aérea pertencentes à autuada, que a INFRAERO, por imposição normativa, arrecadava e posteriormente repassava à autuada, nos prazos previstos nos atos administrativos reguladores do procedimento. O fisco entendeu que as duas empresas são interligadas e que ocorreu demora no repasse das verbas à autuada, o que caracterizaria operação de mútuo, cuja variação monetária deveria integrar o lucro real para fins de tributação.

Citada irregularidade foi enquadrada no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, aplicável aos negócios de mútuo realizados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas.

Em suas peças de defesa, a recorrente insurge-se contra a exigência alegando, dentre outras razões, que a operação em causa não configuram o negócio de mútuo de que trata o dispositivo fundamentador da feito, posto que representam mero repasse de verba determinado por atos baixados pelas Autoridades Aeronáuticas e que inexistente qualquer interligação entre as duas empresas.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDAO Nº 101-89.743

A autoridade de primeiro grau entendeu assitir razão à autuada, por não ver caracterizado no procedimento questionado o negócio de mútuo a que se refere a lei de regência, posto que: de um lado, não se configura, nem provado está que a autuada teve a posse ou o domínio da coisa mutuada, fato bastante e suficiente para ilidir a figura do mútuo, por lhe ser impossível dispor do que não dispunha; de outro lado, o desconhecimento, pela autuação, dos prazos estipulados para o repasse, prejudicou o exato conhecimento do lapso de tempo que medeia entre a data estipulada para o repasse e da sua efetiva concretização, tornando incerta a data da ocorrência do eventual fato gerador da obrigação.

Concordo inteiramente com a autoridade de primeira instância, pelo que entendo deva ser improvido o recurso de ofício que interpôs, posto que, em sua decisão, a r. autoridade se ateve às provas dos autos e deu correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas a sua apreciação.

Com efeito, a matéria não é estranha a esta Câmara, visto que foi já objeto de sua apreciação, em sessão realizada em 22/01/96, ocasião do julgamento do recurso voluntário interposto pela autuada no processo nº 13709/001.347/93-81, onde se discutiu a mesma questão versada nestes autos.

Na oportunidade, à unanimidade de votos, esta Câmara, entendeu também improcedente a pretensão fiscal, não só por não configurado o mútuo, como também, por entender inexistente a interligação entre as empresas, na verdadeira acepção da legislação, como faz certo o Acórdão nº 101-89-304, cujos fundamentos a seguir transcrevo, para embasar a presente decisão:

"O deslinde da questão vincula-se, basicamente, a identificação das pessoas jurídicas e operações alcançadas pela norma preconizada no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, que dispõe:

"Art. 21 - Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN"

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDAO Nº 101-89.743

Nos termos em que está redigido, resta claro que o mandamento legal alcança tão somente os negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas.

As sociedades coligadas e controladas são tratadas na Lei nº 6.404/76, que as define em seu artigo 243, nos seguintes termos:

"Art. 243 - O relatório da administração deve relacionar os investimentos da companhia em sociedades coligadas e controladas e mencionar as modificações ocorridas durante o exercício.

Par. 1º - São coligadas as sociedades, quando uma participa, com 10% (dez por cento) ou mais do capital da outra, sem controlá-la.

Par. 2º - Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

Par. 3º - A companhia aberta divulgará as informações adicionais sobre coligadas e controladas, que forem exigidas pela Comissão de Valores Mobiliários."

Ora, não detendo a TASA qualquer participação ou controle na INFRAERO e nem esta naquela, é de se afastar, de plano, o enquadramento das empresas nesses tipos de associação. Aliás, os próprios autuantes não cogitaram, em nenhum momento, dessa classificação, enquadrando-as, desde o início, como empresas interligadas, por terem, em comum, a União Federal, como sócia controladora.

Em realidade, as chamadas "sociedades interligadas", são uma criação da legislação tributária - Decreto-lei nº 1.892/81 -, o qual, visando impedir a evasão e a elisão fiscal nas sociedades comerciais em que há a identidade de

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDAO Nº 101-89.743

sócios controladores e que exploram atividade econômica com intuito de obter lucro - não para atender a interesse público.

Tendo o artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 objetivado o mesmo propósito, qual seja, o de elidir a evasão tributária, estendeu a exigência que prevê também aos negócios de mútuo contratados entre empresas interligadas.

A discussão centra-se exatamente em saber se existe interligação entre a TASA (autuada), que é uma empresa de economia mista e a INFRAERO, que é uma empresa pública, as quais tem como controlador comum a União Federal.

O Fisco entende que o fato da União controlar as duas empresas, por si só, caracteriza a interligação, daí ter promovido o lançamento com base no art. 21 do D.L. 2.065/83.

A Recorrente, por seu turno, defende que a generalização de conceito adotada pelo Fisco não se coaduna com a realidade das empresas, as quais possuem atividade, finalidade e administração independentes e que o fato de serem controladas ambas pela União Federal, não as enquadra na categoria de interligadas, já que a participação destas nas empresas obedece a determinação de ordem constitucional ou legal, em função do interesse do Estado em controlar determinado setor da economia, em prol do interesse público.

Ressaltou, ainda, que a generalização imprimida pelo Fisco poderia conduzir a conclusões absurdas, como a de considerar como interligadas a Recorrente e outras sociedades de economia mista e empresas públicas, como Banco do Brasil, Petrobrás, Furnas, em que a União é igualmente majoritária.

Entendo que a razão está com a Recorrente, pois, de fato, em se tratando de pessoas jurídicas de direito público, os dispositivos das leis comercial e fiscal que cuidam das diversas formas de participação e associação de empresas e seus efei-



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDAO Nº 101-89.743

tos fiscais, devem ser interpretados com parcimônia, sob pena de se enquadrar como coligadas, controladas e interligadas empresas que absolutamente mantêm qualquer contato ou detêm qualquer interesse, seja no campo comercial, seja no campo econômico ou financeiro.

Com efeito, a própria Lei nº 6.404/76, se encarrega de estabelecer algumas diferenciações, ao tratar da participação das Sociedades de Economia Mista em outras sociedades. Tal participação, que nas sociedades comerciais de direito privado, em geral, depende de deliberação dos acionistas, nesse tipo societário depende de autorização expressa de Lei, conforme preceituado em seu artigo 237 e par. 1º:

"Art. 237 - A companhia de economia mista somente poderá explorar os empreendimentos ou exercer as atividades previstas na lei que autorizou a sua constituição.

Par. 1º - A companhia de economia mista somente poderá participar de outras sociedades quando autorizada por lei ou no exercício da opção legal para aplicar Imposto de Renda em investimentos para o desenvolvimento regional ou setorial."

As direnciões não param por aí. Veremos, a seguir, outras particularidades que diferenciarão, substancialmente, a sociedade de economia mista da sociedade comercial de Direito Privado, para a qual, a toda a evidência, é dirigido o dispositivo do Decreto-lei nº 2.065/83 em comento.

.....
... O FIM DA EMPRESA ESTATAL, como é o caso da Recorrente, E ATENDER AO PUBLICO, extensivo a todos os cidadãos integrantes do Estado. Em outras palavras, a União é a detentora e a quem é cometida a competência para explorar a atividade desenvolvida pela autuada. A própria Constituição Federal, em seu artigo 21, inciso XII, alínea "c", reserva para si tal competência, ao disciplinar, **ipsis litteris**:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDAO Nº 101-89.743

"Art. 21 - Compete a União:

.....
XII - explorar, diretamente ou mediante
autorização, concessão ou permissão:
.....

c) a navegação aérea, aeroespacial e a infra-
estrutura aeroportuária."

O fato é que, podemos ver com meridiana clareza, neste caso, que sendo A UNIAO O SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO JURIDICO-TRIBUTARIA E, AO MESMO TEMPO O SUJEITO PASSIVO dessa mesma relação, a prevalecer a pretensão fiscal, ocorrerá, em última análise, o instituto jurídico da CONFUSÃO, já que "mutatis mutandis", Autor e Réu são, exatamente, a mesma pessoa.

Com o fito de espantar, definitivamente, qualquer dúvida que ainda pairasse, valemo-nos do Mestre saudoso e sempre lembrado, o Professor Hely Lopes Meirelles, que, na obra "DIREITO ADMINISTRATIVO BRASILEIRO", Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 16ª Edição, 1991, pags. 296/297, ensinou:

"A repartição das competências para a prestação de serviço público ou de entidade pública, pelas três entidades estatais - União, Estado-membro, Município - se opera segundo critérios técnicos e jurídicos, tendo-se em vista sempre os interesses próprios de cada esfera administrativa, a natureza e extensão dos serviços, bem como a capacidade para executá-los vantajosamente para a Administração e para os administrados.

Serviços há, de caráter privativo e de caráter comum. Quanto aos primeiros, não padece dúvida de que sua execução incumbe exclusivamente à entidade interessada; quanto aos segundos, já a questão oferece certas dificuldades, em face de interesses equivalentes disputando a sua prestação. Para solucionar tais casos, aplica-se a regra seguinte: quando o serviço

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDAO Nº 101-89.743

da entidade superior coincidir em todos os pontos com o da inferior, afastará o desta (ação concorrente-excludente); quando não coincidir em todos os pontos, subsistirão ambos, como competências convergentes que se completam (ação complementar-supletiva).

A competência da União, em matéria de serviços públicos, se limita aos que lhe são constitucionalmente reservados (art. 21), dado o sistema de poderes enumerados adotado pelo constituinte brasileiro. Os serviços não reservados à União, remanescem para os Estados-membros (art. 25, pars. 1º e 2º), permanecendo para os Municípios os assuntos de interesse local (art. 30)."

Assim, ainda que se fizesse possível caracterizar com plenitude o mútuo no procedimento enfocado nos autos, não teríamos como ultrapassar a impossibilidade jurídica em caracterizar interligação entre a Recorrente e a INFRAERO, já que, como ressaltado nos itens anteriores existe vedação legal expressa da Recorrente, enquanto revestida da natureza jurídica de Sociedade de Economia Mista participar, a qualquer título de outras empresas, conforme estatuído no artigo 237 da Lei nº 6.404/76. E a interligação, tal como concebida no Decreto-lei nº 1.892/81, constitui-se numa forma indireta de participação, mais precisamente, através dos sócios controladores, que são comuns às duas empresas. E, no caso, sendo o sócio controlador a União, não se pode aplicar a mesma concepção aplicável à participação das pessoas jurídicas de Direito Privado, vez que, o interesse participativo vislumbrado por estas é geralmente o lucro, enquanto que o interesse da União será sempre o público. Tanto é assim que a sua competência para explorar tais atividades é ditada pela Carta Magna.

Logicamente, para bem explorar esta e outras atividades que lhe são constitucionalmente atribuídas, a União pode criar tantas empresas quanto sejam necessárias, detendo, como não poderia ser diferente, o controle acionário e administrativo das mesmas.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13709/002.939/94-46

ACORDÃO Nº 101-89.743

E é exatamente isto que se verifica na espécie. Assim é que a forma de recebimento e repasse das discutidas verbas decorre de atos administrativos baixados pelo Poder Executivo, através das Autoridades Aeronáuticas.

Nestas circunstâncias, a par da inexistência de interligação entre a Recorrente e a INFRAERO, o que afasta, de plano, qualquer exigência fundada no Decreto-lei nº 2.065/83, a própria caracterização do mútuo, na hipótese, é altamente questionável: a uma, porque, como já ressaltado, a sistemática de recebimento e repasse das verbas não decorre de vontade das partes, mas sim das determinações emanadas das autoridades responsáveis pela exploração da atividade; a duas, porque o simples atraso no repasse de valores arrecadados não pode e nunca poderá, de "per si", representar contrato de mútuo, haja vista que o mútuo, como contrato que é, é sempre bilateral (depende do acordo de vontades, de uma parte em emprestar e da outra em receber o empréstimo), enquanto que o atraso no repasse de verbas é, sempre foi e sempre será unilateral.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso."

A vista desses fundamentos, que acompanhei por ocasião do julgamento do noticiado recurso voluntário, e, considerando, ainda, as razões de decidir da autoridade "a quo", nego provimento ao recurso de ofício interposto.

Brasília, DF, 15 de maio de 1996



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO - RELATOR