



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.001598/92-87
Recurso nº : 138.784
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1989
Recorrente : CIA. ITAÚ DE CAPITALIZAÇÃO - NOME ATUAL DA PHILCO PARTICIPAÇÕES
LTDA. INC. DA PIQUERI TRANS -TRADING BRASIL EXPORTADORA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 15 de junho de 2005
Acórdão nº : 103-21.988

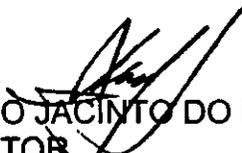
IRPJ. Ano-calendário 1998.
PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA. Os créditos com empresas coligadas e controladas podem ser considerados na composição da base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIA. ITAÚ DE CAPITALIZAÇÃO - NOME ATUAL DA PHILCO PARTICIPAÇÕES LTDA. INC. DA PIQUERI TRANS-TRADING BRASIL EXPORTADORA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 JUL 2005

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MARCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, FLÁVIO FRANCO CORREA e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.001598/92-87
Acórdão nº : 103-21.988

Recurso nº : 138.784
Recorrente : CIA. ITAÚ DE CAPITALIZAÇÃO - NOME ATUAL DA PHILCO PARTICIPAÇÕES
LTDA. INC. DA PIQUERI TRANS - TRADING BRASIL EXPORTADORA.

RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração de IRPJ, através do qual foram constituídos créditos tributários decorrentes das seguintes infrações:

- a) dedução indevida de encargos financeiros calculados sobre débitos de adiantamentos para futuro aumento de capital-AFAC, com enquadramento legal nos arts. 157, 191 e 387 do RIR/1980 e no ADN nº 34/76.
- b) dedução indevida de despesa de provisão para devedores duvidosos calculada sobre empréstimos de mútuo a coligadas, com enquadramento legal nos arts. 157, 221 e 387 do RIR/1980 e no ADN nº 34/76.

A Philco Participações Ltda., sucessora por incorporação da atuada, Piqueri Trans – Trading Brasil Exportadora S/A, apresentou impugnação argumentando, em síntese:

- a nulidade do auto de infração, por ter sido lavrado por autoridade fiscal territorialmente incompetente;

- a correção monetária reconhecida como despesa está contratualmente prevista;

- com base nos arts. 150, I, da Constituição Federal e 96 e 97, II e § 1º, do CTN, sustenta que o legislador, tanto o constituinte como o complementar, se preocupou em assegurar ao contribuinte o direito de só ter seu imposto alterado, no que se referir à base de cálculo, mediante lei *strictu sensu*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.001598/92-87
Acórdão nº : 103-21.988

- como a dedutibilidade da PDD diminui a base de cálculo do IRPJ, se prevalecer a sua ineditibilidade, evidentemente haverá majoração dessa base imponible, por isto, somente a lei *strictu sensu* pode definir sobre quais créditos é possível a sua constituição;

- a Lei nº 4.506/64 estendeu a constituição da PDD a todos os créditos da empresa, sendo, assim, inconstitucional e ilegal o Ato Declaratório e Normativo CST nº 34, de 1976, que somente a admite sobre créditos oriundos da atividade operacional.

Suscitado conflito negativo de competência entre os Delegados da Receita Federal de Julgamento de São Paulo e Manaus, foi este dirimido, definindo-se a competência do primeiro para o julgamento.

A decisão de primeira instância, a cargo da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba, deu pela procedência parcial do lançamento, sendo esta a sua ementa:

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

Período de apuração: 01/01/1988 a 31/10/1988, 01/11/1988 a 31/12/1988

Ementa: NULIDADE

Incabível a arguição de nulidade de auto de infração lavrado por agente competente e com observância dos pressupostos legais.

LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A lei determina que o auto de infração seja lavrado no local de verificação da falta que, mesmo no caso do IRPJ, não é necessariamente a sede da empresa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/10/1988, 01/11/1988 a 31/12/1988

Ementa: ADIANTAMENTO PARA AUMENTO DE CAPITAL.

Havendo previsão contratual de atualização das obrigações oriundas de adiantamentos para futuro aumento de capital, cabível a dedução da despesa de variação monetária correspondente.

PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.001598/92-87
Acórdão nº : 103-21.988

Os créditos relativos a operações efetuadas com coligadas somente podem compor a base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa quando oriundos da atividade operacional da empresa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1988 a 31/10/1988, 01/11/1988 a 31/12/1988

Ementa: JUROS DE MORA COM BASE NA TRD.

Conforme determinação contida na IN SRF nº 32, de 1997, com base na autorização prevista no Decreto nº 2.194, de 1997, ficam excluídos os juros moratórios calculados com base na TRD, no período compreendido entre 04/02/1991 a 29/07/1991.

Lançamento Procedente em Parte.*

Inconformada, a Cia. Itaú de Capitalização, atual razão social de Philco Participações Ltda., manifestou recurso voluntário para este Conselho, renovando toda a argumentação deduzida na impugnação acerca da dedutibilidade da provisão para devedores duvidosos sobre os créditos decorrentes de mútuo com empresas coligadas.

Foi feito o depósito de 30% do valor da exigência fiscal.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.001598/92-87
Acórdão nº : 103-21.988

VOTO

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Relator

Permitindo a Lei nº 4.506/64 que as importâncias necessárias à formação de provisão para os créditos de liquidação duvidosa possam ser registradas como custo ou despesa operacional, importando tal registro em redução da base de cálculo do IRPJ, é intuitivo que qualquer limite imposto à formação dessa provisão acarreta o alargamento da base imponible, com o conseqüente aumento do imposto.

Disso consciente, o legislador tratou, ele próprio, de fixar os limites da importância dedutível como provisão para créditos de liquidação duvidosa, pelo que, embora reconhecendo que ela deveria ser a necessária a tornar a provisão suficiente para absorver as perdas que provavelmente ocorrerão no recebimento dos créditos existentes ao fim de cada exercício, determinou que fossem excluídos da provisão os créditos provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária com garantia, ou de apuração com garantia real.

Em assim agindo, o legislador ordinário guardou total observância ao mais universal dos princípios vetores da tributação, o da estrita legalidade, consagrado no art. 150, I, da Constituição Federal, assecutorio, no dizer de BALEEIRO, "do direito de os contribuintes consentirem – e só eles – pelo voto de seus representantes eleitos, na decretação ou majoração dos tributos".

Desse modo, à luz da lei, a base de cálculo da provisão para devedores duvidosos é o do montante dos créditos, excluídos os nela mencionados e, como essa provisão é dedutível da base de cálculo do imposto, qualquer redução nela verificada implica, forçosamente, em aumento da base de cálculo do imposto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.001598/92-87
Acórdão nº : 103-21.988

Por outro lado, o § 1º do art. 97 do CTN esclarece que a modificação da base de cálculo do tributo, que importa em torná-lo mais oneroso, equipara-se à majoração. É que a base de cálculo está intimamente ligada ao fato gerador, sendo mera representação de sua grandeza. Quando a base de cálculo é elevada, está-se elevando o tributo. Por esta razão, a majoração da base de cálculo somente pode ser realizada por lei, o que, aliás, está implícito no inciso IV, no *caput* do mesmo artigo, que diz que somente a lei pode fixar a base de cálculo do tributo.

Manifestando-se sobre a matéria, com o precípuo objetivo de espancar dúvidas com relação a quais créditos poderiam ser considerados, a administração tributária, através do PN CST nº 74/75, esclarece que a Lei nº 4.506/64:

“6... Não faz distinção quanto à qualidade ou à pessoa do devedor. Não cogita da maior ou menor capacidade de solvência do devedor, nem quanto a seu status jurídico ou econômico. Por conseguinte, ressalvados os tratamentos específicos previstos para os créditos mencionados nos incisos nºs II e III do item 4 deste parecer (habilitados em concordata ou falência e provenientes de vendas com reserva de domínio ou de operações com garantia real), não cabe fazer outra distinção, por não autorizada nos dispositivos legais acima referidos.

7. Dentro da mesma linha de raciocínio, integrarão a base de cálculo do percentual os créditos relativos a operações efetuadas com outra pessoa jurídica da qual a credora seja acionista ou sócia, ou vice-versa, isto é, os créditos decorrentes de operações efetuadas com pessoas jurídicas que sejam acionistas ou sócios da credora...”

Contudo, essa orientação, de todo correta, veio a ser alterada pelo Ato Declaratório (Normativo) CST nº 34/76, que dispôs:

“Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e demais interessados, que somente os créditos oriundos da atividade operacional da empresa podem compor a base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa. Em decorrência, dela devem ser excluídas as aplicações financeiras de qualquer espécie”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.001598/92-87
Acórdão nº : 103-21.988

Distinguindo, onde a lei não distinguiu; excluindo, onde a lei não excluiu; limitando, onde a lei não limitou; o ADN nº 34/76 majorou a base de cálculo do IRPJ, que restou aumentado, invadindo campo reservado à lei.

Reiteradas decisões deste Conselho de Contribuintes afirmam a possibilidade de os créditos com empresas ligadas comporem a base de cálculo da PDD, dentre elas as desta Terceira Câmara, cujas ementas são abaixo transcritas: -

“Empréstimos a Pessoa Ligada e Aplicações Financeiras. Os saldos de empréstimos concedidos a pessoa jurídica ligada e de aplicações realizadas no mercado financeiro podem ser computados para efeito de determinar a base de cálculo da provisão para devedores duvidosos”.
(AC 103-11.406/91 – DO 29/07/92).

“Créditos contra Coligadas e Controladas. Os créditos com empresas coligadas e controladas são considerados na composição da base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa”.
(AC 103-11.923/92 – DO 11/08/92).

Por tais fundamentos, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, 15 de junho de 2005

PAULO JACINTO DO NASCIMENTO