



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13805.002688/95-56
Recurso nº 160.221 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.460 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 18 de maio de 2010
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente CONSTRUTORA KHOURI LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1991, 1992

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO CORRETA DO ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO

Os problemas relativos à capitulação legal, desde que o fato esteja perfeitamente descrito, não comprometem o ato de lançamento. Além disso, a correção ou não do enquadramento legal, e conseqüentemente do próprio processo de subsunção do fato à norma, é matéria afeta ao mérito do lançamento, que ultrapassa o exame das preliminares.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1991, 1992

CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE MÚTUOS REALIZADOS COM EMPRESA COLIGADA - EFEITOS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

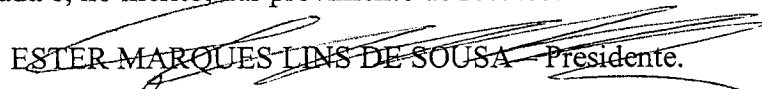
A correção monetária sobre créditos realizados em conta de passivo, ou seja, sobre dívidas contraídas pela empresa autuada, gera despesa financeira, e não receita a ser adicionada ao Lucro Real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento ao recurso.


ESTER MARQUES LINS DE SOUSA – Presidente.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA – Relator.

EDITADO EM: 08 JUL 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente de Turma), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gilberto Baptista (Suplente Convocado), Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, João Francisco Bianco (Vice Presidente de Turma).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, que considerou parcialmente procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme autos de infração de fls. 44 a 54, nos valores respectivos de 66.465,25 UFIR e 16.105,60 UFIR, a título de rubrica principal.

A Fiscalização imputou à Contribuinte a seguinte infração, relativamente aos exercícios de 1991 e 1992:

Adições não computadas na apuração do Lucro Real - Receita de correção monetária não adicionada aos resultados do exercício.

Os fatos que serviram de fundamento para a autuação estão descritos no Termo de Constatação, à fl. 43:

No curso da ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado, constatamos a existência de conta corrente entre empresas coligadas (Indústria de Roupas Confiança Ltda.), conforme cópia dos Razões que passam a integrar esse procedimento, não tendo sido reconhecida a correção monetária, como determina a legislação, a despeito de terem sido pagos encargos financeiros, quando devidos, à credora. Consoante planilhas de cálculos, também apensas, sumarizam-se as bases tributáveis como segue:

1. Ano Base de 1990 – 27.336.642,17
2. Ano Base de 1991 – 1. 01/02/91 = 47.170.853,76

2. 31/12/91 = 25.100.774,64

soma: 72.271.628,40

Instaurada a fase contenciosa, com a impugnação de fls. 56 a 58, a Contribuinte apresentou os seguintes argumentos, conforme descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 03.178, de fls. 65 a 70:

a) os valores registrados nos livros Razão, que o autuante entendeu como se fossem valores a receber da coligada Indústria de Roupas Confiança Ltda., na verdade são despesas, valores que o contribuinte deve à coligada, não tendo, assim, que reconhecer a correção monetária nos termos do disposto no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983;

b) o enquadramento legal do auto de infração do IRPJ está errado, eis que os dispositivos legais elencados não dizem respeito ao aludido reconhecimento da correção monetária;

c) o auto de infração não poderia impor penalidade e dar prazos em oferta a redução das multas, pois este fato constitui um verdadeiro instrumento de coação ao contribuinte, podendo induzi-lo em erro, já que poderá ser seduzido pelas aparentes vantagens oferecidas no auto de infração, deixando de apresentar a defesa cabível ou procurar a via judicial para fazer valer seus direitos.

Conforme mencionado, a DRJ Salvador/BA considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1991, 1992

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. ENQUADRAMENTO LEGAL GENÉRICO. VALIDADE.

Embora genérico o enquadramento legal inserido no auto de infração, é válido o lançamento, uma vez que a descrição dos fatos e das infrações cometidas possibilitaram o inteiro conhecimento da matéria e a ampla defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1991, 1992

Ementa: CONTRATOS DE MÚTUO. COLIGADAS. CORREÇÃO MONETÁRIA.

Noç contratos de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, o mutuante deve reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

CONTRATOS DE MÚTUO. COLIGADAS. CORREÇÃO MONETÁRIA. LANÇAMENTO DECORRENTE.

Sendo decorrente dos mesmos pressupostos fáticos que motivaram o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, aplicam-se ao lançamento da CSLL os mesmos fundamentos que serviram de base para a decisão do IRPJ.

EXERCÍCIO 1992. LANÇAMENTOS DE OFÍCIO. MULTA. RETROATIVIDADE BENÉFICA.

Em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, a multa sobre o imposto de renda e a contribuição social lançados de ofício, referentes ao exercício 1992, período-base de 1991, deve ter o seu percentual reduzido de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento).

Lançamento Procedente em Parte

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 02/03/2007, a Contribuinte apresentou em 30/03/2007 o recurso voluntário de fls. 74 a 83, onde reitera as suas razões, nos seguintes termos:



Da nulidade do auto de infração por ausência de indicação correta do enquadramento legal da infração:

- os artigos elencados no auto de infração não se referem à necessidade de proceder à correção monetária nos termos em que restou descrito no auto;

- a irregularidade quanto ao enquadramento ficou expressamente reconhecida no acórdão recorrido. Entretanto, não foi decretada a nulidade do auto de infração sob a justificativa de que os dispositivos mencionados “guardam relação com a infração apurada” e que não houve prejuízo para a defesa da contribuinte Recorrente;

- mas uma coisa é o princípio da ampla defesa e do contraditório, e outra coisa é a necessidade de observância dos requisitos de validade do ato administrativo;

- certo é que o princípio da ampla defesa não pode deixar de ser respeitado em nome dos requisitos de validade do ato administrativo, contudo, o contrário também é verdadeiro, ou seja, os requisitos de validade de um ato administrativo não podem deixar de serem cumpridos em nome desse princípio, como o faz a decisão ora recorrida;

- no presente caso, tem-se que a decisão convalida uma nulidade absoluta do auto de infração, impassível de convalidação, tão somente porque, de acordo com o seu entendimento, o princípio da ampla defesa foi assegurado;

- o princípio da ampla defesa não pode servir de causa jurídica para a violação de deveres inerentes à atividade administrativa, entre eles, o dever de observância dos requisitos de validade de um ato administrativo;

- a ausência de indicação do dispositivo legal no auto de infração implica ausência de tipificação legal da conduta imputada, pois sem a indicação desse dispositivo de forma expressa, não há como se saber se houve ou não adequação típica da conduta. E, uma vez que não há tipificação, não é possível exigência de tributo e, muito menos, imposição de sanção ao Contribuinte;

- por esse motivo, a indicação do dispositivo legal configura elemento essencial, requisito de validade do auto de infração, pois sem a indicação do dispositivo legal, a conduta imputada ao Contribuinte carece de tipificação, ocasionando, por consequência, a ausência de causa jurídica hábil a sustentar a imposição de tributo e de sanção;

- a falta de indicação expressa implica ausência do tipo tributário, o que impede o surgimento da obrigação tributária, tornando, via de consequência, nulo o presente auto de infração, independentemente do fato de o Contribuinte ter exercido sua defesa;

- a indicação de outros dispositivos que apenas guardam relação com a infração apurada, como resta consignado no acórdão recorrido, não tem força de sustentar a autuação, pois guardar relação não é tipificar, e o ato de impor tributo, por força dos princípios aos quais está submetido, requer tipificação.

No mérito: Erro quanto à análise do livro Razão – Inexistência de saldo credor a corrigir:

- houve equívoco quanto à análise dos documentos contábeis da Recorrente, ao considerarem a existência de saldo credor entre a contribuinte Recorrente e sua coligada;

- de acordo com as regras de contabilidade, todo lançamento de crédito na conta Passivo implica existência de aumento do passivo da empresa. Por isso, se ao final há um saldo credor na conta passiva, significa a existência de um passivo a ser por ela realizado;

- depreende-se do livro Razão anexado aos autos que a Recorrente possuía no seu passivo uma conta corrente referente aos créditos existentes junto a empresas coligadas, entre elas a empresa Indústria de Roupas Confiança Ltda. Após os diversos lançamentos (crédito e débito) efetuados durante o ano de 1990, verificou-se a existência de um saldo credor no valor de 148.468.570,54. Da mesma forma, no final de 1991, verificou-se um saldo credor no valor de 634.359.802,62;

- pelas regras da contabilidade, a existência de saldo credor na conta passiva não significa a existência de um crédito a favor da Recorrente, mas de um débito que deve ser pago à sua coligada. Por isso, o detentor do direito de receber a quantia constante no livro Razão era a empresa coligada, Indústria de Roupas Confiança Ltda., e não a Recorrente, que era quem detinha o dever de efetuar o pagamento dessa quantia;

- ora, se a empresa não detinha saldo do qual era credora, por óbvio que não deveria proceder à correção monetária para fins de incidência de IRPJ e CSLL, o que torna indevida a exigência tributária ante a ausência de causa jurídica para a sua imposição;

- a Recorrente procede, na presente oportunidade, à juntada de parte de seu plano de contas para demonstrar a existência, no seu passivo circulante, de uma conta que documenta os débitos com empresas ligadas à Recorrente, entre elas a Indústria de Roupas Confiança Ltda.;

- dessa sorte, verifica-se que a exigência fiscal se mostra completamente improcedente, fato que determina o cancelamento do auto de infração.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a exigência fiscal sob litígio está fundamentada em receitas de correção monetária sobre operações de mútuo com empresa coligada, receitas que, segundo a Fiscalização, não teriam sido adicionadas pela Recorrente na apuração do Lucro Real dos exercícios de 1991 e 1992.

Preliminarmente, a Contribuinte alega nulidade do auto de infração.

De acordo com o art. 59 do Decreto 70.235/1972 – PAF, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Não vislumbro, no caso, nenhuma destas hipóteses, mas também não foi delas que a Contribuinte tratou. A nulidade, de acordo com a Recorrente, decorreria da ausência de indicação correta do enquadramento legal da infração.

Desde logo, é preciso registrar que as nulidades do Ato Administrativo de Lançamento não se resumem às hipóteses do referido art. 59. Há outras situações que podem viciar o lançamento, como é o caso da utilização de prova ilícita, ou da inobservância dos demais requisitos formais e materiais estabelecidos em lei para a sua prática.

Mas em relação a estes outros aspectos, ao examinar as questões de nulidade, é sempre importante verificar qual a repercussão do vício, porque muitos deles são sanáveis.

Foi exatamente nesse sentido que a Delegacia de Julgamento trouxe a baila o princípio da ampla defesa, pois se restasse caracterizada a sua violação, a validade do ato estaria irremediavelmente comprometeria, dada a gravidade do problema. Mas como visto, não foi esse o caso, conforme reconheceu a própria Contribuinte no contexto do recurso.

De acordo com seus argumentos, o problema apontado, qual seja, a ausência de indicação correta do enquadramento legal da infração, guarda relação com o tema da tipificação, e teria implicado, nesse caso, na ausência de causa jurídica hábil a sustentar a imposição do tributo e da sanção.

Em relação a esse aspecto, entretanto, cabe ressaltar que a Jurisprudência Administrativa é pacífica em afirmar que os problemas relativos à capitulação legal, desde que o fato esteja perfeitamente descrito, não comprometem o ato de lançamento.

Nesse sentido, vê-se que desde o início não houve qualquer dúvida de que a autuação decorria do fato de a Contribuinte não ter computado na apuração do lucro líquido e do lucro real a correção monetária sobre os mútuos realizados com empresa coligada, conforme



previsto no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/1983, embora este dispositivo não tenha sido expressamente citado entre os demais.

Além disso, é importante dizer que as questões relativas ao enquadramento legal podem até colocar em cheque o motivo ou o objeto do ato administrativo, trazendo prejuízos à própria subsunção do fato à norma, mas nesse caso já estamos diante de temas que envolvem a análise de mérito, e não mais no âmbito das preliminares.

Portanto, não merece reparos a decisão de primeira instância, quanto a esse primeiro ponto.

No que toca ao mérito, entretanto, a razão está com a Contribuinte.

A forma como foram realizados os lançamentos, e a evolução da conta “Créditos de Empresas Ligadas”, conforme livro Razão às fls. 34 a 42, indicam que se trata de conta de passivo. Aliás, o próprio número da conta, 2501004, já evidencia essa circunstância.

O fato é que a constatação de saldo “credor” em uma determinada conta não significa a existência de crédito junto a terceiros. Ao contrário, o saldo credor revela é a existência de débito.

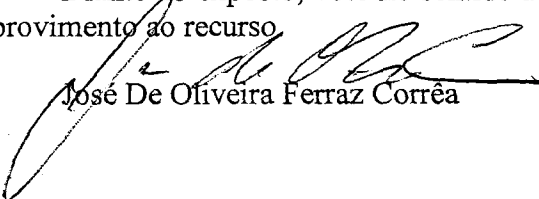
Nestes termos, constata-se que a correção monetária que embasou o lançamento corresponde na verdade a dívidas da empresa. A conclusão não pode ser outra, diante da significativa predominância de saldos credores na referida conta, que estão apresentados no livro Razão com o sinal positivo, como era de se esperar.

Vê-se, pelos Relatórios de fls. 27 a 33, que o procedimento fiscal consistiu em confrontar as correções monetárias implementadas na conta corrente entre as empresas, considerando-se como valor a ser adicionado a diferença positiva entre as correções dos créditos e dos débitos realizados nessa conta.

No caso, a correção monetária sobre os créditos superou a dos débitos. Isto porque os créditos sempre foram maiores que os débitos. Inclusive, o saldo final da conta nos dois períodos envolvidos é credor, como deveria mesmo ser.

Ocorre que a correção monetária sobre as dívidas contraídas pela Recorrente, ou seja, sobre os créditos em conta de passivo, gera despesa financeira, e não receita a ser adicionada ao lucro, pelo que devem ser acatados os argumentos da defesa em relação ao mérito da autuação.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, dou provimento ao recurso


José De Oliveira Ferraz Corrêa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 13805.002688/95-66

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1802-00.460**.

Brasília - DF, em 08 de julho de 2010


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional