



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13886.000.154/97-11
Recurso nº : 118.673
Matéria : IRPJ E OUTROS - Exercícios de 1992 a 1994
Recorrente : FIBRA S. A.
Recorrida : D.R.J. EM CAMPINAS - SP
Sessão de : 30 de janeiro de 2004
Acórdão nº : 101-94.494

I.R.P.J. – NEGÓCIO JURÍDICO DE MÚTUO. CRÉDITO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. APROPRIAÇÃO DOS JUROS. – O crédito resultante da realização do negócio jurídico de mútuo, quando decretada a falência de um dos garantidores, após executada a garantia ofertada, está sujeito à atualização monetária até que o correspondente direito venha de ser considerado como perda ou incobrável. Da mesma forma, os juros contratados devem ser contabilmente apropriados como receitas financeiras.

PREJUÍZOS COMPENSÁVEIS – Subsistente o lançamento, permanece inalterada a glosa dos prejuízos indevidamente compensados.

PROCEDIMENTO REFLEXO - A decisão prolatada no processo instaurado contra a pessoa jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa a relação jurídica referente às exigências materializadas contra a mesma empresa, aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FIBRA S. A.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

Processo n.º :13886.000154/97-11
Acórdão n.º :101-94.494

FORMALIZADO EM: 18 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA, VALMIR SANDRI e AUSBERTO PALHA MENEZES, CLÁUDIA ALVES L. BERNARDINO (Suplentes Convocados).



Processo n.º : 13886.000154/97-11
Acórdão n.º : 101-94.494

Recurso n.º : 118.673
Recorrente : FIBRA S. A.

R E L A T Ó R I O.

FIBRA S. A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C.-MF sob o nº 54.949.912/0001-33, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Campinas - SP que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve em parte a exigência do crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração de fls. 02/03 (IRPJ), 09/10 (IRRF) e 14/15 (CONTRIBUIÇÃO SOCIAL), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. nos dá conta de que a matéria objeto de tributação resulta de:

"1 –OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS
GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS
Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.

.....
2 – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.

REGIME DE COMPENSAÇÃO

REGIME DE COMPENSAÇÃO

Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a reversão do prejuízo após o lançamento da infração contatada no período-base 1991, através deste Auto de Infração."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 151 a 173, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular (fls. 336/365), assim ementada:

**"IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA
Exercícios 1992, 1993 e 1994 – Ano-base 1991, 2º semestre
1992 e fevereiro 1993
Decadência**

"NORMAS GERAIS – DIREITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento do IRPJ, espécie sujeita à modalidade de lançamento por declaração, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o referido ato poderia ter sido celebrado ou da data da entrega da declaração, se aquele se der após esta data." (Acórdão nº 107-03.466).



Mútuo – Falência da fiadora – Atualização monetária dos créditos até o esgotamento de todos os meios de cobrança.

Executadas as garantias e decretada a falência de um dos fiadores da operação de mútuo, não há que se falar em dispensa de atualização monetária (variação monetária e juros) dos valores assim remanescentes, até que sejam esgotados todos os meios de cobrança dos demais devedores, principal e/ou solidários, seus sucessores e herdeiros; ou, alternativamente, até que seja saldada a dívida.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Imposto de Renda Retido na Fonte, Contribuição Social sobre o Lucro

Os autos de infração reflexos, lavrados em decorrência do previsto no artigo 142, parágrafo único do CTN, devem seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, naquilo em que não forem especificamente impugnados.

EXIGÊNCIAS FISCAIS PROCEDENTES.”

Cientificada dessa decisão em 20 de novembro de 1998 (A.R. de fls. 369), a contribuinte ingressou com recurso voluntário para este Conselho, protocolizado no dia 21 de dezembro seguinte, onde sustenta em resumo:

a) o Auto de Infração acusa a recorrente de ter cometido infração à legislação do imposto de renda, invocando dispositivo legal inexistente, o que torna inepta a capitulação legal, fato argüido com preliminar em sua peça impugnativa e reconhecido pela decisão recorrida que, todavia, não chegou à conclusão a que estava obrigada por lei;

b) as exigências contidas no artigo 142 do CTN, combinadas com aquelas constantes do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, são absolutamente indispensáveis à legalidade do lançamento tributário e resultam de imposições constitucionais que objetivam dar corpo à segurança jurídica dos cidadãos, que é o objetivo da Lei Maior;

c) no caso concreto temos, portanto, a seguinte situação incontroversa: o Auto de Infração apóia a situação em dispositivo inexistente, fato argüido como prefacial na peça impugnativa e admitido pelo julgador “*a quo*”, todavia, ao invés de anular o lançamento, por violar direitos constitucionais e legais, considera válido e procedente ao argumento de que “*pensar diferentemente seria premiar uma manobra evasiva e sem fundamento*”;

d) por alicerçado em dispositivo legal inexistente, o lançamento contestado é absolutamente nulo e juridicamente ineficaz, sendo, em conseqüência, absolutamente inepto, o que pede seja reconhecido por este Conselho;

e) o imposto de renda da pessoa jurídica constitui um lançamento sujeito a homologação, visto que o sujeito passivo da relação tributária calcula o valor devido e adianta parcelas dele ao fisco, existindo uma declaração para simples ajuste,

documento que em verdade apenas instrumenta a homologação que o fisco faz do valor que já recebeu total ou parcialmente;

f) na hipótese deste tipo de lançamento, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos corre a partir da ocorrência do fato gerador, e no caso do imposto de renda, desde o momento em que se encerrou o ano-base a que se refere o exercício;

g) dúvida não pode existir quanto a que o fato gerador do imposto de renda, relativo ao exercício de 1992, por ser complexo, iniciou-se a 1º de janeiro e terminou a 31 de dezembro de 1991, sendo certo que o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento encerrou-se a 31 de dezembro de 1996, enquanto que o ato impugnado foi lavrado em 06 de maio de 1997, constituindo-se, por isso, em um nada jurídico, um instrumento natimorto de cobrança fiscal;

h) a conclusão inarredável é que o Auto de Infração impugnado e os que dele se derivaram não podem subsistir no mundo jurídico, por constituírem abuso de direito, eis que lançados quando já decaíra a Fazenda Pública do direito de fazê-lo;

i) no mérito, temos que o contrato de mútuo foi rescindido antecipadamente a 18 de agosto de 1990, por inadimplência contratual das garantidoras, tendo sido as ações empenhadas vendidas a 20 e 22 desse mesmo mês, e uma vez rescindido o ajuste instrumentado por escritura pública, obviamente deixaram as suas cláusulas de ter vigência, inclusive no que concerne a juros;

j) realizadas as garantias por meio da alienação das ações dadas em penhor mediante caução, o seu montante foi deduzido do saldo devedor apurado, que restou na contabilidade, obviamente em moeda corrente nacional;

l) esta singela realidade não foi apreendida nem pelos autuante nem pela digna autoridade julgadora de primeira instância – o contrato, tendo-se vencido antecipadamente, encerrou-se, deixou de produzir efeitos, o que nada tem a ver com o não exercício de direitos pela credora, que buscou, por todas as formas, haver seu saldo credor cristalizado em moeda nacional quando do vencimento do mútuo, sem lograr êxito;

m) a autoridade ‘a quo’ focalizou longamente a questão da natureza jurídica da sub-rogação, que teria decorrido dos acordos firmados entre a devedora primitiva e suas garantidoras, para concluir que tal sub-rogação só seria válida para as quantias pagas pelas devedoras, deixando, estranhamente, de examinar o fato de que tanto devedoras original, como as suas garantidoras assumiram, na avença com a recorrente, a condição de devedoras solidárias;

n) tendo presente a lição de renomados doutrinadores, é óbvio que, entre uma devedora que era sociedade sediada no estrangeiro, com características de mera intermediária de uma operação financeira e que, segundo informações obtidas pela recorrente, já teria sido liquidada; e um devedor com ela solidário e com ela coobrigado situado no Brasil e que ofereceu todas as garantias do empréstimo, seria preferível cobrar seu crédito deste último, a tanto estando autorizada pela lei e pelo contrato;

o) comete grave equívoco, também, a decisão recorrida quando declara que apenas uma das co-devedoras solidárias faliu, tal não ocorrendo com as demais co-devedoras, o que permitiria à recorrente cobrar delas – e da pessoa física falida - o seu

crédito, o que não faz justiça ao bom senso que, sem dúvida preside os atos do digno julgador singular;

p) conforme se vê do documento que vai acostado a este recurso, o MM Juiz de Direito da 27ª Vara Cível da Comarca da Capital do Estado de São Paulo, ao decretar a falência de "Cevekol S. A. Indústria e Comércio de Produtos Químicos", estendeu os seus efeitos a todas as demais companhias e sociedades integrantes daquele grupo empresarial, sedo certo que a devedora com mais condições de eventualmente liquidar o saldo devedor do empréstimo era, dadas as circunstâncias, a falida "Cevekol", sendo por isto que a recorrente habilitou-se naquela falência pelo saldo devedor do empréstimo que ela garantira.

Esta Colenda Primeira Câmara acolheu a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, conforme Acórdão nº 101-92.708, assim ementado:

"I.R.P.J. - DECADÊNCIA - (Período-base de 1991, Exercício de 1992) - Independentemente da discussão em torno da natureza do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (se por declaração ou por homologação), no presente caso, operou-se a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento em questão, eis que o fato autuado ocorreu em 31 de dezembro de 1991, enquanto que o lançamento de ofício só foi formalizado em 06 de maio de 1997, portanto, após expirado o prazo de 5 (cinco) anos, cotado quer da data fixada para a entrega da declaração de rendimentos, quer da ocorrência do fato gerador.

PREJUÍZOS COMPENSÁVEIS – RESTABELECIMENTO – Uma vez insubsistente o lançamento, por decadente o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, pelo lançamento, deve ser restabelecido o direito de o sujeito passivo compensar os prejuízos apurados."

Em face de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional, a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais reformou a mencionada decisão, conforme Aresto nº CSRF/01-03.999, assim ementado:

"IRPJ – EXERCÍCIO DE 1992 – ANO-BASE DE 1991 – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO – DECADÊNCIA – O Imposto de Renda, antes do advento da Lei 8.383, de 30/12/91, era tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade antecipava-se para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN, ART. 173 e seu parágrafo único). Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos contado a partir da entrega da declaração de rendimentos, improcede a

Processo n.º :13886.000154/97-11
Acórdão n.º :101-94.494

preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional
laçar o tributo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – DECADÊNCIA – Consoante
jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais,
aplica-se o mesmo critério observado em relação à exigência
tributária principal de imposto de renda pessoa jurídica, face ao
princípio da decorrência em sede tributária.

Recurso Especial provido.”

Retornam, portanto, os presentes autos para que seja dirimida a controvérsia,
apreciando-se o mérito da questão.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Em face do decidido pela Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão n.º CSRF/01-03.999, de 18 de junho de 2002, (fls. 590 a 521), passo a enfrentar o mérito da matéria cujo litígio restou inaugurado.

Conforme descrito no “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL” de fls. 19/21, os fatos que deram causa ao lançamento tributário sob exame ocorreram na forma e datas que se seguem:

- i) o empréstimo foi concedido em 05 de fevereiro de 1990;
- ii) seu vencimento estava previsto para 06 de dezembro de 1990;
- iii) o estorno dos valores apropriados a título de juros e correção monetária foi promovido em 31 de dezembro de 1990.

Ratificando normas jurídicas anteriormente editadas, a Lei n.º 8.383, de 1991, fixou o prazo de até o último dia útil do mês de abril, de cada ano, para entrega do formulário da declaração de rendimentos (agora denominada declaração de ajuste anual), no caso das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

Sustenta a recorrente a tese de que em razão de as autoridades lançadoras haverem invocado dispositivo inexistente no Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto n.º 85.450, de 1980, teria ocorrido a inépcia da peça básica e, de conseqüência, deve ser reconhecida sua nulidade.

De plano cumpre deixar consignado que o texto ao qual se prende a recorrente para sustentar a nulidade do auto de infração, consta do “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL” de fls. 19/21.

Fica evidenciado que a tese desenvolvida pelo patrono da recorrente focada ou visa tumultuar o andamento do processo no âmbito da administração tributária, vez que o alegado equívoco, com certeza, em nada prejudicou o seu direito de defesa, notadamente quando se tem presente que a fiscalização fez reproduzir, no mesmo “TERMO”, os dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda baixado com o Decreto n.º 1.041, de 1994, correspondentes àqueles indicados como infringidos e constantes do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto n.º 85.450, de 1980.

Não se vislumbra, portanto, qualquer descumprimento de preceito legal que pudesse dar ensejo à alegada declaração de nulidade da peça básica.

Rejeito, pois, a preliminar levantada.

DESPEAS FINANCEIRAS

Para sustentar que não estaria obrigada a promover a correção cambial do valor do crédito, como também que não caberia apropriar os juros contratualmente previstos, a recorrente traz os argumentos que podem ser assim sintetizados:

- i) o contrato de mútuo teria sido antecipadamente rescindido, face à inadimplência das empresas garantidoras, do que resultou venda das ações empenhadas;
- ii) rescindido o contrato, resulta a não vigência de suas cláusulas, o que implica ineficácia contratual, inclusive quanto aos juros;
- iii) uma vez realizadas as garantias, deduzido o valor obtido na alienação, o saldo devedor remanescente restou contabilmente indicado;
- iv) a decisão recorrida deixou de examinar o fato consistente em que tanto a devedora original, quanto suas garantidoras, assumiram a condição de devedoras solidárias;
- v) resta evidente que entre uma devedora sediada no exterior, cujas informações davam-na como liquidada, e um devedor solidário, situado no Brasil, o qual ofereceu garantias ao empréstimo, a recorrente preferiu cobrar seu crédito desta última pessoa jurídica, que para tanto estava autorizada, seja contratual ou legalmente;
- vi) a decisão recorrida contém gravíssimo equívoco, quando declara que apenas uma das empresas co-devedoras solidárias teria falido, o que permitiria à recorrente cobrar seu crédito das demais empresas co-obrigadas;
- vii) está demonstrado que em razão de haver antecipadamente vencido o contrato de mútuo, o eventual saldo ficou convertido em moeda nacional, não mais existindo crédito em moeda estrangeira que pudesse ser atualizado segundo a variação da taxa de câmbio, muito menos poderiam ser cobrados juros contratualmente previstos;
- viii) ainda que não tivesse havido o vencimento antecipado do contrato, a decretação da falência em janeiro de 1991, nos termos do artigo 213 do Decreto-lei nº 7.661, de 1945, não poderia a recorrente obter o ressarcimento de seu crédito a não ser pelo valor em moeda nacional, do que resulta impossibilidade de correção cambial do saldo devedor;
- ix) demais, não poderia apropriar os juros como receita financeira, seja porque antecipadamente vencido o contrato de mútuo, seja em razão da proibição da incidência de tal encargo pelo artigo 26 da "Lei de Falências".

Trata-se, no caso, de uma operação de mútuo contratada entre a recorrente, na condição de mutuante, e uma sociedade estrangeira, KIETA HOLDING INC., com sede no Panamá, tendo como garantidoras, caucionantes e principais pagadoras, as pessoas jurídicas e física elencadas às fls. 356.

A essência do negócio jurídico realizado resta evidenciada quando se tem presente os documentos trazidos para os presentes autos, os quais permitiram à autoridade julgadora monocrática produzir esta síntese:

“Em primeiro lugar, o documento ora elencado (sem entrar no mérito, por ser desnecessário no momento, dos seus efeitos perante terceiros – Lei nº 6.015, art. 129) foi assinado pelas mesmas empresas intervenientes fiadoras do mútuo – ditas, pela interessada, como componentes do Grupo GEVEKOL -, bem como pela pessoa física da Srª. Mônica Yvone Rosemberg, também fiadora e principal pagadora.

Em segundo lugar, a mesma carta acaba por esclarecer a operação intentada, posto que nela encontra-se consignado, como contrapartida da responsabilidade assumida pelos caucionantes da primeira operação, a conclusão de um outro empréstimo, **no mesmo valor e no mesmo dia**, só que desta vez possuindo como mutuante a KIETA HOLDING INC. (antiga mutuaría), e como mutuaría, uma das empresas fiadoras da primeira operação, qual seja, CEVEKOL S. A. – Indústria e Comércio de Produtos Químicos.

Explicando melhor: FIBRAPAR (denominação anterior da FIBRA S. A.) emprestou a quantia de US\$ 30.000.000,00 à KIETA HOLDING INC., que por sua vez emprestou a mesma quantia, no mesmo dia, à uma das fiadoras da primeira operação, no caso, a CEVEKOL S. A. – Indústria e Comércio de Produtos Químicos (doravante denominada apenas CEVEKOL S. A.). Sendo assim, chega-se a uma possível conclusão de que, ao invés da operação de mútuo realizar-se diretamente entre a FIBRA S. A. e a CEVEKOL S. A., ocorreu a intermediação de uma sociedade localizada no exterior – KIETA HOLDING INC..

De acordo com a carta acostada aos autos, os fiadores da primeira operação teriam renunciado a todos os créditos contra a mutuaría (KIETA HOLDING INC.) que viessem a ser a eles **subrogados** em decorrência desta operação de mútuo.

Em contrapartida, a KIETA HOLDING INC. ficaria obrigada a ceder à Srª. Mônica Yvone Rosemberg e/ou às sociedades fiadoras os seguintes créditos contra a CEVEKOL S. A., resultantes do referido mútuo (com exceção da comissão de intermediação de meio por cento), a saber:

- os créditos correspondentes ao montante líquido que a Sr^a. Mônica Yvone Rosemberg e/ou as sociedades fiadoras venham a pagar à FIBRAPAR na sua qualidade de fiadoras solidárias e principais pagadoras; e
- os créditos correspondentes ao montante líquido obtido com a venda das ações dadas em penhor à FIBRAPAR, se este viesse a ser executado (como acabou acontecendo), conforme cláusula oitava do contrato de empréstimo firmado entre FIBRAPAR E KIETA HOLDING INC..

Explicando melhor: a medida em que o primeiro empréstimo FIBRAPAR>>>KIETA) fosse sendo pago pelos intervenientes fiadores, a mutuaria/mutuante (primeiro/segundo empréstimo) KIETA HOLDING INC. deixaria de ter direito a exigir, na mesma proporção, o empréstimo por ela concedido à CEVEKOL S. A., uma das empresas fiadoras do primeiro empréstimo. Trata-se, portanto, de mera conta-corrente.”

Por outro lado, não é verdadeiro que a autoridade julgadora monocrática tenha cometido equívoco ao declarar que apenas uma das empresas garantidoras da operação de mútuo havia falido. Pelo menos em consequência do que nos revela a cópia da sentença constante às fls. 408/415, da qual se extrai que as empresas controladas pela CEVEKOL S. A. foram consideradas regulamente constituídas, todas mantendo escrituração regular, não apresentando qualquer delas estado de insolvência. Ao revés, todas possuíam liquidez.

Ressalta, ainda a mencionada sentença que qualquer que venha de ser o enfoque a ser utilizado para caracterizar o conglomerado, “... *não há com decretar-se a extinção – SIC – dos efeitos da falência a tais empresas...*”, vez que as sociedades controladas possuem economia própria. O pedido de extensão dos efeitos da falência às demais empresas controladas pela CEVEKOL S. A. restou indeferido, razão pela qual continuaram elas a existirem, com patrimônios saudáveis e, ainda, solventes.

Resta incontroverso que, no caso, está configurada a sub-rogação, vez que o negócio jurídico realizado consistiu no contrato de mútuo com oferecimento de garantia, esta representada por fiança, o que restou admitido pela recorrente quando invocou o disposto no artigo 1.481 do Código Civil Brasileiro, e que por força do disposto no artigo 989 do mesmo Código, apenas a parcela objeto de pagamento pelos garantidores pode ser objeto de sub-rogação.

Com razão a autoridade julgadora de primeira instância quando consigna:

“... mesmo que aceitássemos a tese de que ocorrera a sub-rogação total da dívida, esta teria se operado solidariamente entre todas as empresas caucionantes (...), além da **pessoa**

Processo n.º :13886.000154/97-11
Acórdão n.º :101-94.494

física da Sr^a. Mônica Yvone Rosemberg (CC, art. 1493). Ora, se a alegada falecia se abateu apenas sobre um estes fiadores, por que estaria impossibilitada a cobrança da dívida dos demais fiadores? E se assim acontece, como dizer que tais créditos tornaram-se incobráveis pela falência de apenas um dos fiadores? Não se pode confundir a falida CEVEKOL S. A. – Ind. e Comércio de Produtos Químicos com o denominado Grupo CEVEKOL.”

A decisão recorrida não merece reparos.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso voluntário interposto.

Brasília - DF, 30 de janeiro de 2004.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

