



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo nº : 13963.000229/93-44
Recurso nº : 110.964
Matéria : IRPJ E OUTROS - Exs.: 1989 e 1993
Recorrente : VERA CRUZ METALÚRGICA LTDA.
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 10 de novembro de 1998
Acórdão nº : 107-05.397

NORMAS PROCESSUAIS - "EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - PROCEDÊNCIA - ANULAÇÃO DE ACÓRDÃO - Constatada a inexistência do ato administrativo que fundamentou a decisão proferida no Acórdão nº 107-03.138 – agravamento do lançamento -, deve ser o mesmo, declarado nulo.

IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA - Os suprimentos de caixa realizados por parte dos sócios da pessoa jurídica, sem prova da boa origem e efetiva entrega dos mesmos, autoriza a presunção legal de omissão de receitas nos termos do disposto no artigo 181 do RIR/80.

OMISSÃO DE RECEITAS - Não comprovada a origem dos recursos aplicados na aquisição de bens do ativo permanente não contabilizados pela empresa, tem-se que os mesmos provieram de receitas desviadas do crivo da tributação.

DESPESAS INCOMPROVADAS – Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.

ELETOBRÁS – EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS - Os empréstimos compulsórios efetuados para a Eletrobrás geram direito de crédito junto aquela empresa, nos termos do Decreto-lei nº 1.512/76, devendo, portanto, serem ativados. Correta a glosa procedida pela fiscalização dos valores registrados como despesa operacional.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO – Cabível a exigência da correção monetária incidente sobre bem mantido à margem da escrituração. Porém, a tributação da correção monetária em um período-base faz aflorar reserva oculta de lucro representada pela diferença entre a base de cálculo e o valor da provisão para o imposto de renda, a qual se constitui em parcela do patrimônio líquido suscetível também de correção monetária no período-base seguinte.

Processo nº. : 13963.000229/93-4481
Acórdão nº. : 107-05.397

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – ART. 8º DO DECRETO-LEI Nº 2.065/83 - DECORRÊNCIA - A decisão proferida no processo principal, regra geral, estende seus efeitos aos dele decorrentes, na medida em que prevalece o nexo causal.

ILL - ANO DE 1989 - INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 35 DA LEI Nº 7.713/88 - Nos termos da decisão proferida pelo STF junto ao RE nº 172058-1/SC, o artigo 35 da Lei nº 7.713/88, guarda sintonia com a Constituição Federal, na parte em que disciplinada a situação do sócio cotista, quando o contrato social encerrar, por si só, a disponibilidade imediata, quer jurídica ou econômica, do lucro líquido.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – DECORRÊNCIA - Em se tratando de contribuição lançada com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão do processo relativo à citada contribuição.

PIS/FATURAMENTO – DECORRÊNCIA - LEI COMPLEMENTAR 7/70 – BASE DE CÁLCULO – INTELIGÊNCIA DO ART. 6º, § ÚNICO – INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - O PIS, exigido com base no faturamento, nos moldes da Lei Complementar nº 7/70, deve ser calculado com base no faturamento do sexto mês anterior.

FINSOCIAL - DECORRÊNCIA - MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTAS – INCONSTITUCIONALIDADE – PREVALÊNCIA DA ALÍQUOTA DE 0,50% - DEFINITIVIDADE EM FACE DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PROFERIDA PELO STF - Com a declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos legais que majoram a alíquota da contribuição para o FINSOCIAL instituída pelo D.L. nº 1.940/84, segundo decidido pelo STF, definitivamente, e desta forma admitida pela SRF, a alíquota a ser aplicada no cálculo desta contribuição é de 0,50%. Insubsiste o lançamento cuja exigência é feita com base nas alíquotas inconstitucionalmente majoradas.

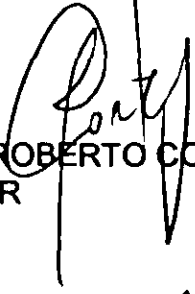
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VERA CRUZ METALÚRGICA LTDA.



Processo nº. : 13963.000229/93-4481
Acórdão nº. : 107-05.397

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração para declarar nulo o Acórdão nº 107-03.138 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº. : 13963.000229/93-4481
Acórdão nº. : 107-05.397

Recurso nº : 110.964
Recorrente : VERA CRUZ METALÚRGICA LTDA.

RELATÓRIO

Tratam os autos de exigência fiscal a título de IRPJ, IRFonte, Contribuição Social, Contribuição para o PIS e Contribuição para o Finsocial, cujo recurso voluntário já foi apreciado por esta Câmara, em sessão de 10 de julho de 1996.

Posteriormente, tendo em vista a representação firmada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, o Sr. Presidente desta 7ª Câmara exarou o Despacho Presi nº 107-3.138 (fls. 484), no qual determinou que o presente processo deve ser submetido à deliberação da Câmara, com fundamento no § 2º do art. 27 do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998.

O lançamento é decorrente da constatação de omissão de receitas e da glosa de despesas, relativamente aos exercícios de 1989 a 1993.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 291/304, em 16/12/93, seguiu-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação:

**"IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA
AUTO DE INFRAÇÃO
Exercícios 1989 a 1993**

OMISSÃO DE RECEITA

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Se a pessoa jurídica não comprovar, com documentação hábil idônea, a efetiva entrada do dinheiro e sua origem, coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de receita. O registro contábil sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova.

CUSTO DE CONSTRUÇÃO

Por ser fonte idônea e confiável aplica-se Laudo Técnico da Caixa Econômica Federal e a Tabela do Sindicato da Indústria da Construção Civil, no arbitramento do custo de construção de edificações, para determinação do lucro real da pessoa jurídica, quando a mesma não comprova o real custo da construção.

CORREÇÃO MONETÁRIA/BENS DO ATIVO PERMANENTE NÃO CONTABILIZADOS

Procede a tributação da correção monetária dos valores correspondentes ao pavilhão industrial da empresa, representadas pelas parcelas deduzidas como despesa operacional e pelas parcelas arbitradas.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS

As despesas, para que assim sejam consideradas pela legislação fiscal, possibilitando sua inserção na contabilidade, para posterior apuração do lucro, são as normais, usuais e no interesse da empresa. Carece de amparo legal despesas com prestação de serviços, cuja nota fiscal não discrimina o tipo de serviço realizado.

CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES

INEXISTÊNCIA DE LUCRO OPERACIONAL

Devem ser oferecidos à tributação as contribuições e doações, quando no exercício de suas realizações não se verificar ocorrência de lucro operacional.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS

Processo nº. : 13963.000229/93-4481
Acórdão nº. : 107-05.397

O valor do prejuízo a ser compensado é determinado pela legislação vigente no exercício de sua apuração e as condições para uso da faculdade são as vigentes no momento da compensação do prejuízo.

EXIGÊNCIAS DECORRENTES

**PIS/RECEITA OPERACIONAL
FINSOCIAL
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**

Dada a estreita relação de causa e efeito entre o lançamento principal e os decorrentes, a decisão prolatada naquele, constitui prejudicado para estes.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Parcelas que não integram os resultados da pessoa jurídica, por omissão de receitas ou por qualquer outro procedimento que implique redução no lucro líquido do exercício, consideram-se automaticamente distribuídas aos sócios e tributadas exclusivamente na fonte à alíquota de 25% prevista no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Constatada redução indevida do lucro líquido, cabível a cobrança do imposto na fonte nos termos do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, sobre a parcela então apurada.

AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA

Quando da decisão de 1ª instância resultar agravamento da exigência inicial, será emitida notificação de lançamento complementar para exigir a diferença de crédito apurada, à qual será anexada cópia da referida decisão, devolvendo-se ao contribuinte o prazo para apresentação de impugnação sobre o agravamento (art. 15, parágrafo único, do Dec. nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93 e art. 1º, inciso V, da Portaria SRF nº 4.980, de 04.10.94).

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE, COM AGRAVAMENTO."



Ciente da decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 464/467, onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) quando ao suprimento de numerário, os sócios se socorreram de empréstimo na empresa Azupiso Materiais de Construção Ltda. Que não foi possível comprovar as operações em razão da inutilização de parte da documentação fiscal daquela empresa, devido ao roubo ocorrido e, em consequência do mesmo, houve uma inundação na sala de arquivo contábil e outros compartimentos, em decorrência do rompimento de um cano d'água;
- b) que o valor correto dos bens do ativo permanente não contabilizados é aquele informado pela Prefeitura Municipal de Criciúma-SC;
- c) que a correção monetária sobre os bens do ativo não contabilizados é totalmente descabida, pois o sr. Fiscal, ao tributar o imóvel, atualizou até a data da tributação, não sendo admissível nova correção monetária;
- d) que as despesas de mão-de-obra glosadas na ação fiscal, estão devidamente amparadas em notas fiscais emitidas por empresas devidamente registradas;
- e) que é incabível a exigência de juros de mora com base na TRD.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

No Acórdão nº 107-3.138, julgado em Sessão de 10 de julho de 1996, relator o Conselheiro Jonas Francisco de Oliveira, hoje não mais integrando esta Câmara, foi declarada nula a decisão de primeira instância.

Por determinação do sr. Presidente desta Câmara, em decorrência da representação do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, retorna a matéria para apreciação.

O Relator do Acórdão original, Conselheiro Jonas tem razão ao afirmar que a exigência não pode ser agravada pela DRJ, pois estas são delegacias especializadas na atividade de julgamento de processos fiscais, cuja competência não mais compreende a de lançamento, como antes de sua criação. A atribuição de efetuar o lançamento permanece com as antigas Delegacias da Receita Federal. E se assim não fosse, seria desnecessária sua criação, separando uma atribuição da outra e especializando funções.

Porém, não é exatamente o caso dos autos. No presente processo, realmente não ocorreu o agravamento da exigência fiscal pela DRJ. Houve apenas o comunicado para a DRF proceder a lançamento complementar, em processo apartado.

Dessa forma, devem ser acolhidos os embargos de declaração para a apreciação do mérito do recurso voluntário interposto.



Quanto ao exame da matéria, o voto segue a mesma ordem do auto de infração:

ENTREGA DE NUMERÁRIO PARA AUMENTO DE CAPITAL

“Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação da origem e/ou efetividade da entrega de numerário para integralização de capital em moeda corrente, conforme item “a” do Termo de Intimação datado de 18 de agosto ao ano em curso.”

Durante a realização dos trabalhos de fiscalização, a autoridade fiscal intimou a contribuinte para que se efetivasse a comprovação da origem e da efetiva entrega dos suprimentos de numerário registrados a título de aumento de capital.

Face a não comprovação por parte da empresa, referidos suprimentos foram considerados como omissão de receita.

Na prática, tal procedimento tem o mesmo escopo que o empréstimo para suprimento de caixa, eis que o ato de destinar a fornecer recursos financeiros à empresa para o atendimento das necessidades regulares do caixa.

Todavia, para ter validade, os suprimentos efetuados por sócios ou pessoas ligadas, devem ser e espelhar legitimidade, regularidade e efetividade. Em outras palavras, o suprimento deve ser comprovado de forma hábil, segura e indubitosa, demonstrando a beneficiária que os recursos são provenientes de fontes externas e que os mesmos ingressaram efetivamente em seu caixa.

A esse respeito, a legislação abordou a questão com o intuito de tolher a prática dos suprimentos simulados, ilegítimos, como forma de omissão de

receitas, ao dispor no regulamento do imposto de renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 que:

“Art. 181 – Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.”

O suprimento de caixa registrado na contabilidade da empresa constitui pois, o indício a partir do qual restará ou não provada a omissão de receita. O ato de suprir o caixa constitui indício para justificar o procedimento fiscal, de modo que à pessoa jurídica favorecida impõe-se a demonstração da inocorrência de eventual ilícito fiscal, e, para tanto, deve ela realizar a prova hábil e idônea, coincidente em datas e valores, de que os recursos são de origem externa às suas atividades e que efetivamente ingressaram no caixa. Deve-se atentar para o fato de que tais requisitos são cumulativos, ou seja, o atendimento de um não afasta a obrigatoriedade da justificativa do outro.

No caso dos autos, a recorrente deixou de comprovar a efetividade, tanto da origem, como do efetivo ingresso do numerário no caixa, não conseguindo, dessa forma, infirmar a exigência que lhe foi imposta.

BENS DO ATIVO PERMANENTE NÃO CONTABILIZADOS E/OU CONTABILIZADOS A MENOR

“Omissão de receita operacional, caracterizada pela ausência de contabilização de bens de natureza

permanente, representados pelo Pavilhão Industrial da empresa."

Efetivamente, a recorrente não se insurgiu contra a imputação de omissão de receita em decorrência da falta de contabilização do imóvel acima referido.

Apenas não concorda com a forma de arbitramento levada a efeito pela fiscalização.

Porém, deve-se levar em conta que o arbitramento tomou como base o laudo técnico procedido pelo Departamento de Engenharia da Caixa Econômica Federal, agente do Sistema Financeiro da Habitação, sendo inquestionável a sua validade.

A falta de escrituração dos dispêndios realizados na construção de bem do ativo permanente, de acordo com a legislação de regência e com a jurisprudência interativa, caracteriza omissão no registro de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova de improcedência da presunção.

Uma vez que na hipótese sob exame a contribuinte não logrou infirmar, com documentação objetiva e inconteste, a acusação que lhe fora feita, a decisão recorrida manteve a autuação.

COMPROVAÇÃO INIDÔNEA

"Glosa de despesa operacional em virtude da não indicação da operação ou causa de sua origem nas respectivas notas fiscais, todas emitidas em 31/12/88, inviabilizando, assim, a prova efetiva da prestação de serviços, genericamente considerada 'mão-de-obra'."

Processo nº. : 13963.000229/93-4481
Acórdão nº. : 107-05.397

A matéria tributada a este título decorre de débitos efetuados pela empresa, à conta de despesas operacionais, de valores referentes a mão-de-obra, sem que ficasse comprovada a efetiva realização dos serviços prestados.

Tampouco traz para o processo qualquer comprovação material dos serviços a que se referem os pagamento glosados. Alega simplesmente que os serviços foram realizados, porém, não faz qualquer esforço para justificar as suas alegações, também não apresenta nenhum documento que pudesse infirmar o lançamento.

Sobre o assunto, este Conselho tem se manifestado através de suas Câmaras, no sentido de que não basta uma despesa estar contratada e até o pagamento estar revestido de formalidades externas características para que seja ela considerada dedutível. É preciso estar comprovada a efetiva prestação dos serviços a que se referem os documentos formais. Nesse sentido é exemplo o Acórdão nº 103.05.385, que aprovou o voto do eminente relator Dr. Urgel Pereira Lopes, cuja ementa reza:

"IRPJ – DESPESAS INCOMPROVADAS - Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido."

A Egrégia Primeira Câmara também se pronunciou neste sentido através do Acórdão nº 101-73.310, em cuja ementa se lê:



“IRPJ – DISPÊNDIOS REGISTRADOS COMO CUSTOS OU DESPESAS - Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentalmente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita.”

Do voto do ilustre relator Dr. Sylvio Rodrigues, que embase esse Acórdão, extraem-se estes ensinamentos:

“A legislação do imposto de renda sujeita o resultado do exercício à comprovação por meio de escrituração idônea e precisa, baseada em documentos que justifiquem a legitimidade dos registros contábeis. Comprovação que fique por fazer-se de maneira convincente e insofismável, dá direito ao fisco de proceder a lançamento sobre as importâncias não habilmente esclarecidas. Não basta, por exemplo, que a despesa esteja apenas contabilizada e que se diga tão-somente que ela é necessária à atividade explorada e à manutenção da fonte produtora. É necessário, antes e acima de tudo, que ela seja devidamente comprovada mediante documento adequado.”

Dessa forma, o presente item deve ser mantido.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA

***“Glosa de valores relativos ao Empréstimo Compulsório da Eletrobrás, apropriado indevidamente como despesa operacional.
Aquisição de bens do Ativo Permanente contabilizados indevidamente como despesa operacional.”***

A glosa dos valores realizada no presente item, refere-se aos recolhimentos realizados pela recorrente, a título de empréstimos compulsórios para

Processo nº. : 13963.000229/93-4481
Acórdão nº. : 107-05.397

a Eletrobrás, nos termos do Decreto-lei nº 1.512/76, como o próprio nome diz, tratam-se de depósitos com posterior devolução.

Não procede a argumentação da recorrente no sentido de que inexistente legislação que determine a ativação dos referidos depósitos. A Lei nº 6.404/76 (leis das sociedades anônimas), estabelece que serão classificadas no ativo realizável a longo prazo, as mesmas contas do ativo circulante (bens e direitos da sociedade) que, pelo conceito de curto e longo prazo, tenha realização, certa ou provável, para após o término do exercício social subsequente, ou seja, a realização ocorrerá num prazo superior a um ano, a contar da data de determinado balanço.

As aplicações de numerário efetuadas para a Eletrobrás geram direitos de crédito sendo, portanto, classificáveis no ativo realizável a longo prazo, por ocasião do registro contábil.

Dessa forma, o presente item deve ser mantido.

CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES / INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS

“Glosa de despesa com contribuições e doações, consideradas não dedutíveis na apuração do lucro real, tendo em vista que a empresa apresentou resultado operacional negativo.”

Nos termos do artigo 3º, § 2º, da Lei nº 4.506/64, o total das contribuições ou doações admitidas como despesas operacionais não poderá exceder, em cada exercício, a 5% (cinco por cento) do lucro operacional da empresa, antes de computada essa dedução.



Tendo em vista que a recorrente apurou em dezembro de 1989 e dezembro de 1990, prejuízo operacional, a autoridade autuante efetuou a glosa das despesas registradas sob o título de contribuições e doações, nos valores de Cr\$ 3.606,00 e Cr\$ 163.836,00, respectivamente.

Isto posto, considerando que os valores autuados referem-se a adição ao lucro real do período, correta a glosa efetuada.

BENS DO ATIVO PERMANENTE NÃO CONTABILIZADOS

“Omissão de receita de correção monetária, caracterizada pela falta de correção monetária de bens do ativo permanente, adquiridos pela empresa fiscalizada e não registrados na contabilidade da mesma.”

Trata-se da exigência da correção monetária de balanço sobre valores aplicados pela empresa para a construção de um prédio, mantidos à margem da escrituração.

A atualização dos valores representativos de bens sujeitos à correção monetária objetiva recompor os efeitos da desvalorização decorrentes da inflação sobre aquelas contas, devendo, em contrapartida, registrar a mesma importância como resultado do exercício.

Não procede os argumentos apresentados pela recorrente no sentido de que os valores lançados pela fiscalização encontravam-se atualizados até a data da lavratura do auto de infração, pois, para tanto, foram utilizadas as tabelas do SINDUSCON, tomando-se por base o custo de construção em cada um dos anos-base questionados.



Nesta linha de raciocínio, tem a Câmara em diversas oportunidades entendido que a recomposição de uma conta seja feita em sua inteireza.

Diz o Art. 347 do RIR/80:

"Art. 347 – Os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do exercício serão computados na determinação do lucro real através dos seguintes procedimentos (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 39):

I – correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:

a) - das contas do ativo permanente e respectiva depreciação, amortização ou exaustão, e das provisões para atender as perdas prováveis na realização do valor de investimentos;

b) – do patrimônio líquido."

A fiscalização corretamente classificou no ativo imobilizado o valor investido no prédio, esquecendo-se, todavia, de que essa recomposição traz consigo outros efeitos além da correção do valor da conta, dentre eles encontra-se, no período-base seguinte, a da reserva oculta de lucro gerada pela tributação do saldo credor de correção monetária e que deveria ser considerada como integrante do Patrimônio Líquido.

Quando o fisco tributou, no primeiro exercício em questão, o valor aplicado na construção do prédio mantido fora da contabilidade, formou-se uma reserva oculta de lucro de valor igual à base de cálculo tributada, líquida da provisão para o imposto de renda, e que se deve considerar como integrante do seu

patrimônio líquido suscetível de correção monetária, no encerramento do período-base seguinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

A exigência do Imposto de Renda na Fonte relativa ao ano-base de 1988, fundamentada no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, por tratar-se de decorrência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, deve ser mantida, eis que no feito matriz também foram mantidas as parcelas que deram origem ao feito.

Relativamente ao Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, exigido com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, este Conselho, de acordo com sua interativa jurisprudência, considera inaplicável aos períodos-base encerrados a partir de 01.01.89.

Sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 172058-1 - Santa Catarina, referente à aplicação do mencionado artigo, declarou a inconstitucionalidade da alusão a "o acionista", a constitucionalidade das expressões "*o titular de empresa individual*" e "*sócio cotista*", ressaltando, quanto a esta última, quando, de acordo com o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido outra finalidade que não a de distribuição.

Da referida decisão interessa ao caso vertente, apenas, a aplicação do artigo 35 da Lei 7.713 às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, por ser esta a natureza jurídica da recorrente.



Sob este aspecto, assim concluiu o Ministro Relator da precitada decisão:

"c) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88, guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada situação do sócio cotista, quando o contrato social encerrar, por si só, a disponibilidade imediata, que econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo."

Extrai-se desta conclusão que, em relação às empresas cujos contratos sociais estabeleciam a distribuição obrigatória dos lucros, a exigência do imposto foi considerada legítima. De outra nota, foi considerada inconstitucional a exigência do gravame das empresas cujos contratos não previam a mencionada distribuição.

Além disso, não constam dos autos, os documentos constitutivos da sociedade que estabeleçam a disponibilidade imediata aos sócios, dos lucros apurados pela empresa.

Logo, como a decisão suprema menciona a distribuição imediata estabelecida em contrato social e considerando-se que no caso vertente não se vislumbra tal requisito, conclui-se que, também aqui o lançamento é insubsistente, porquanto a hipótese foi declarada inconstitucional pela Suprema Corte do País, à qual deve este Conselho se curvar, sobretudo em razão do Parecer PGFN/CRF nº 439/96, que concluiu no sentido de que os Conselhos de Contribuintes têm competência para aplicar, em seus julgamentos, o entendimento manifestado, de forma definitiva, pelo STF, através do qual declara a inconstitucionalidade das leis, conforme, aliás, vinha procedendo este Colegiado.

Em se tratando de contribuição lançada com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão do processo relativo à citada contribuição.

PIS/RECEITA OPERACIONAL

Trata-se de lançamento formalizado com fulcro nos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88, o qual não respeitou o prazo de vencimento da referida contribuição, conforme estabelecido pela Lei Complementar nº 7/70.

Cabe aqui citar o brilhante voto proferido pelo ilustre relator Dr. Natanael Martins, no Acórdão nº 107-05.089, de 04/06/98, provido por unanimidade. Das conclusões daquele voto extraímos os seguintes ensinamentos:

“... Aliás, digno de nota, não se pode olvidar, são os citados Pareceres PGFN nº 1185/95 e o MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, quando afirmam, não obstante terem admitido a idéia da irretroatividade das Resoluções do Senado Federal (prestigiando, portanto, as leis declaradas inconstitucionais até sua suspensão), que as autoridades administrativas, ao promoverem a constituição de créditos tributários, em situações pretéritas (vale dizer, anteriores à Resolução do Senado), devam se pautar pela legislação anteriormente vigente, que se manteve imaculada dada a inaplicabilidade das leis que a pretenderam modificar, vale dizer, no caso concreto, pela Lei Complementar nº 7/70.

O PIS, contudo, afastados os malsinados decretos-leis, à evidência, foi recepcionado pela atual Carta Política, como aliás assim já proclamou a Suprema Corte, pelo que a alegação de sua inconstitucionalidade, tal como pretendido pela recorrente, não procede.

O lançamento, entretanto, de forma em que efetivado - com fulcro na Lei Complementar 7/70, porém tendo como base de cálculo o faturamento do próprio mês - não pode subsistir.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 7/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no § único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

"Art. 6º - A elevação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea "b" do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente". (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, de mera regra de prazo mas, sim, de regra insita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base impositiva da contribuição.

Nesse sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar 7/70:

'Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débito para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir.'

Outro não é o entendimento de Carlos Mario Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

'... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o

correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, "in" Revista de Direito Tributário nº 64, pg. 149, Malheiros Editores).

(.....)

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão "a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente", mas simplesmente diria: "o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior".

Com razão, pois a jurisprudência da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão nº 101-87.950

PIS/FATURAMENTO - CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS -
Procede o lançamento ex-offício das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar 07/70 pelos Dec.-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE-148754-2).

Acórdão nº 101-88.969

PIS/FATURAMENTO - *Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o Faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pela Suprema Corte.*

Nesse contexto, embora estejamos absolutamente concorde com o Parecer PGFN/CAT nº 437/98, quanto aos efeitos da Resolução do Senado Federal, com a devida vênia, não concordamos com a conclusão nele exarada de que seria óbvio que o legislador, com o advento da Lei 7.691/88, teria, implicitamente, revogado o disposto

no parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70, descabendo falar-se, conseqüentemente, em prazo de seis meses.

Com efeito, como já registramos, a referida Lei 7691/98 e todas as demais que a sucederam, versaram sobre prazo de pagamento e tributos, jamais sobre base cálculo, que efetivamente somente veio a ser alterada com o advento da MP 1212/95, ainda não convertida em lei, que vem sendo sucessivamente reeditada.

Que a regra inserta no referido parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70 é extravagante não se discute. Mas daí dizer-se que se trataria de mero prazo de pagamento vai um longo caminho, não sendo demais transcrever-se, uma vez mais, a lição de Geraldo Ataliba e J. A. Lima Gonçalves:

“A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato impositivo”. Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º: “A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.”

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que - ex vi de explícita disposição legal - o auto-lançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior. Isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada”.

Pelo exposto, deve ser declarado insubsistente o lançamento a título de PIS/Receita Operacional.

FINSOCIAL

Em se tratando de lançamento decorrente, a solução dada ao litígio principal estende-se ao litígio decorrente em razão da íntima vinculação entre causa e efeito.

Entretanto, há nos autos, uma questão cuja apreciação implica em desconsiderar este processo como mera decorrência do que lhe deu origem.

Trata-se das alterações verificadas na alíquota do FINSOCIAL, através das Leis nº 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, que a majoraram para mais de 0,50% prevista inicialmente para sua cobrança. O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 150.764-1-Pernambuco, decidiu que as citadas leis são inconstitucionais.

Para corroborar o entendimento a par de que o caso já se encontra definitivamente encerrado, a própria Secretaria da Receita Federal, que é o órgão imediatamente relacionado à questão, pronunciou-se expressamente, através de ordem do seu Secretário, publicada no Boletim Central nº 94, de 12/11/93, no sentido de que, nos pedidos de parcelamento do FINSOCIAL (devidos à alíquota de 0,50%), seja considerada sua compensação com os pagamentos indevidos da mesma contribuição, sem dúvida, em face dos incrementos verificados na referida alíquota.

Assim sendo, não se pode pôr em dúvida o fato de que a contribuição em apreço, exigida com base em alíquota superior a 0,50%, e definitivamente inconstitucional, sendo, pois, defesa a sua cobrança.

Processo nº. : 13963.000229/93-4481
Acórdão nº. : 107-05.397

Nessa ordem de juízos, acolho os “embargos de declaração” propostos, para declarar nulo o Acórdão nº 107-3.138, de 10 de julho de 1996, e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência, a reserva oculta resultante da correção monetária do prédio, bem como declarar insubsistentes os lançamentos a título de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, o PIS/Receita Operacional, e ajustar a alíquota da Contribuição para o Finsocial, para 0,50%.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, 10 de novembro de 1998.


PAULO ROBERTO CORTEZ