



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 19515.000766/2004-54
Recurso n° 161.511 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão n° 103-23.616
Sessão de 12 de novembro de 2008
Recorrente MALHARIA NOSSA SENHORA DA CONCEIÇÃO LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

É essencial para a validade do procedimento fiscal que todos os elementos de prova utilizados na apuração da exigência estejam contidos nos autos no momento em que ela é formalizada. Cumprido esse requisito, descabe falar em preterição do direito de defesa mesmo que algum desses elementos não tenha sido entregue no momento da autuação, principalmente levando-se em conta que o sujeito passivo teve acesso aos autos e poderia ter solicitado cópia de qualquer documento que julgasse necessário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

CUSTOS. DESPESAS OPERACIONAIS. DESNECESSIDADE.

Correta a glosa de valor computado como despesas quando não comprovada a necessidade da operação que lhe deu origem e sua correlação com a manutenção da respectiva fonte de receita.

DESÁGIO NA QUITAÇÃO DE DÍVIDA. RECEITA FINANCEIRA.

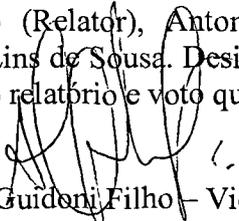
Se na quitação de empréstimo junto à instituição financeira, ainda que mediante transação, os bens oferecidos em dação de pagamento são avaliados em montante inferior ao total da dívida consolidada, a diferença representa ganho financeiro passível de tributação. Entretanto, se a escrituração do sujeito passivo registra como saldo do empréstimo um valor inferior ao estipulado na certidão de transação a contabilidade deve ser previamente ajustada, apropriando-se como despesa o valor da diferença em contrapartida à atualização do passivo no mesmo montante.

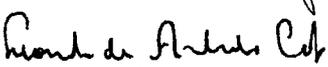
LANÇAMENTO.MULTA DE OFÍCIO.

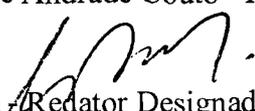
É aplicável na hipótese de lançamento de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, não cabendo a este Colegiado manifestar-se quanto a eventual natureza confiscatória de penalidade prevista em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MALHARIA NOSSA SENHORA DA CONCEIÇÃO LTDA..

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade suscitada no recurso. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir o valor de R\$ 10.565.690,42 da base de cálculo do IRPJ e CSLL, vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Nelso Kichel (Suplente Convocado); e, por voto de qualidade, afastar a exigência relativa a “glosas de custos” identificada no auto de infração, vencidos os Conselheiros, Leonardo de Andrade Couto (Relator), Antonio Bezerra Neto, Nelso Kichel (Suplente Convocado) e Éster Marques Lins de Sousa. Designado o Conselheiro Carlos Pelá para redigir o voto vencedor, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Vice-Presidente em exercício


Leonardo de Andrade Couto - Relator


Carlos Pelá - Redator Designado

FORMALIZADO EM 30 JUN 2011

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Nelso Kichel, Éster Marques Lins de Sousa, Carlos Pelá, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaribe e Rogério Garcia Peres.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia adoto o Relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

A empresa acima identificada foi submetida a procedimento Fiscal que redundou na lavratura de autos de infração (fls. 149/167) relativos a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa de ofício e juros calculados até 30/04/2004.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 139/146), foram constatadas as seguintes irregularidades:

OMISSÃO DE RECEITA FINANCEIRA. A empresa tinha dívidas com o UNIBANCO e o BRADESCO, tendo quitado por meio de dação em pagamento de bens num montante bem inferior ao devido. A diferença entre o valor devido e o pago caracteriza receita tributável.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS. Dentre os valores lançados na linha 13 da ficha 06 da DIPJ/2000, R\$ 941.709,12 era decorrente de ressarcimento de IPI, cujo crédito foi cedido para Kimberly Clark Kenko Ind. e Com. Ltda, que o quitou por meio de depósito no Banco Safra, no montante de R\$ 753.367,78. A diferença foi escriturada como despesa, contrariando o disposto no artigo 229 do RIR/1999.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. REALIZAÇÃO DE ATIVO. Não oferecimento à tributação de parcelas correspondentes ao lucro inflacionário realizado em face das baixas e depreciação do Ativo Permanente.

A autuação teve como fundamento legal os seguintes dispositivos:

IRPJ - artigos 247, 248, 249, inciso I, 251, *caput* e parágrafo único, 277, 288, 299, 300, 373 e 448 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), artigo 6º e 7º da Lei 9.249/1995 e artigo 5º da Lei 9.065/1995.

PIS – artigos 1º e 3º da LC 07/1970, artigos 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º da Lei 9.715/1998 e artigos 2º e 3º da Lei 9.718/1998.

COFINS - artigo 1º da LC 70/1991 e artigos 2º, 3º e 8º da Lei 9.718/1998, com alterações da MP 1.807/1999 e suas reedições, com alterações da MP 1.858/1999 e suas reedições.

CSLL - artigo 2º, *caput* e §§, da Lei 7.689/1988, artigo 28 da Lei 9.430/1996, artigo 1º da Lei 9.316/1996, artigo 19 da Lei 9.249/1995 e artigo 6º da MP 1.858/1999 e suas reedições.

Em 11/05/2004, deu-se a ciência dos autos de infração e, em 04/06/2004, a interessada apresentou defesa (fls. 215/242), apresentando, em síntese, as seguintes razões e fundamentos:

O comando que deflui do artigo 288, ao contrário do imaginado pela autuante, traça norma procedimental destinada a orientar a atitude da autoridade administrativa na prática do lançamento, sendo impréstatível para suportar a exação nos moldes realizados.



Com efeito, a par das hipóteses de omissão de receita contidas nos artigos 284 e 287, aí sim teria cabimento a aplicação dos comandos do artigo 288 para formalizar o lançamento, antes disso, jamais.

Não se deu conta a autoridade fiscal que a hipótese de omissão de receita não pode conviver com o perdão de dívida. Enquanto naquela o pressuposto é de que um direito que tenha sido adquirido em razão de ter sido satisfeita a prestação oriunda de uma obrigação de dar e de fazer foi deliberadamente mantido à margem da incidência tributária, neste o pressuposto, notavelmente diferente, é de que, por mera liberalidade do credor, a dívida, ou parte dela, seja remitida.

A escrituração mercantil revela que o valor apontado como tendo sido perdoado e omitido jamais chegou a ser reconhecido, a qualquer título jurídico, pela impugnante.

Prova disso é que a transação levada a efeito com os bancos deu-se exatamente pelo fato de a impugnante não ter aceitado as taxas utilizadas para cálculo e cobrança dos encargos sobre empréstimos contraídos, taxas essas que, em rigor, foram por ela consideradas excessivas.

Os bancos credores, por seu turno, acabaram registrando como receita o resultado da atualização e encargos calculados segundo os critérios que lhes figuravam legítimos. Foi essa a discrepância de critérios de cálculos de atualizações e encargos que deu origem à diferença tida como perdoada.

Em razão dos pagamentos já efetuados, o saldo dos empréstimos constantes das escrituras (R\$ 16.521.202,24 - UNIBANCO - e R\$ 998.711,63 - BRADESCO) apresentava, na data da transação, os montantes de R\$ 12.740.341,36 e R\$ 840.882,03, respectivamente.

Exsurge da simples comparação entre os saldos devedores desses empréstimos na contabilidade da impugnante e os valores dos bens e direitos por ela entregue aos bancos credores, a impossibilidade jurídica, já apontada, de ter havido perdão de dívida ou mesmo omissão de receita.

Já a perda na cessão de direito de crédito teve como finalidade evidente a obtenção de recursos financeiros para reforçar o capital de giro da sociedade, dando-lhe condições de manter a cadência de suas atividades, pois a manutenção de tais créditos pendentes de realização e sujeito à “boa-vontade” do Estado, obrigaria à empresa recorrer ao mercado financeiro para suprir suas necessidades de caixa.

O desconto concedido representou um custo inferior às taxas que lhe seriam cobradas caso tivesse ela obtido recursos no mercado financeiro.

No último parágrafo da folha nº 5 do Termo de Verificação Fiscal há indicação de ter sido a ele anexado documento, dando a conhecer o demonstrativo de cálculo feito pela auditora fiscal relativo ao valor do lucro inflacionário realizado.

Pois bem, por maiores que tenham sido os esforços despendidos na busca do aludido anexo, mostraram-se eles debaldes, posto que tal anexo não existe.

Em razão disso, impossível ofertar suas razões de defesa para este item.

A multa aplicada possui nítido caráter confiscatório. Nesse sentido, já se pronunciou, em diversas ocasiões, o STF.

A taxa SELIC possui natureza jurídica de remuneração de capital, podendo ser utilizada única e exclusivamente no mercado financeiro.

de



E como a lei ordinária não tratou de definir novos critérios para cobrança de juros moratórios, estes devem ser limitados à taxa de 1% ao mês, nos estritos termos do artigo 161, § 1º, da Lei 5.172/1966.

Ademais, a sua aplicação sobre tributos não pode vingar, pois significa real e efetivo aumento da carga tributária, acarretando a transferência de parte do patrimônio do contribuinte ao Erário Público, em verdadeiro confisco.

Protesta-se pela produção de todas as provas em direito admitidas, bem como a juntada de documentos complementares, apresentação de memoriais e sustentação oral de seu direito.

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão 16-12.295/2007 (fls. 264/273) considerando o lançamento integralmente procedente em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999

PERDÃO DE DÍVIDA. TRIBUTAÇÃO.

Constitui receita tributável o valor correspondente ao desconto obtido na renegociação de dívida da empresa.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS.

Considera-se desnecessário o encargo decorrente da perda na cessão de direito de crédito de IPI, por não ter conexão direta com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO.

Não se acata o argumento de impossibilidade de a impugnante ofertar suas razões de defesa por não ter recebido cópia de demonstrativo de cálculo relativo à realização do lucro inflacionário, se o processo permaneceu na repartição competente dentro do prazo para impugnação, à disposição do sujeito passivo para vista ou solicitação de cópia dos autos.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de constitucionalidade ou legalidade de norma é atribuição do Poder Judiciário, não cabendo à Administração proceder a tal exame a fim de afastar a aplicação de lei corretamente inserida no ordenamento.

JUROS DE MORA. SELIC.

A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios, calculados até a data do efetivo pagamento, com base na taxa SELIC.

MULTA DE OFÍCIO.



Correta a aplicação de multa de ofício exigida em consonância com a legislação vigente.

AUTOS REFLEXOS.

Aplica-se aos lançamentos de PIS, COFINS, IRRF e CSLL o que foi decidido em relação ao lançamento matriz, por serem fundamentados nos mesmos elementos de comprovação.

Devidamente cientificado (fls. 274-v), o sujeito passivo recorre a este Colegiado (fls. 284/308) ratificando as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

A parcela da exigência concernente ao lucro inflacionário realizado foi contestada em sede recursal sob a alegação de nulidade, pois não teria sido disponibilizado ao sujeito passivo o demonstrativo de apuração do valor tributado.

Pelo exame dos autos à fl. 147 cai por terra o argumento de que o demonstrativo não constaria do auto de infração. Ainda que, por hipótese, cópia desse documento não houvesse sido entregue à interessada junto com as demais peças da autuação, o prazo de impugnação seria suficiente para que o documento fosse solicitado.

Registre-se ainda que, ao contrário do alegado, a existência do demonstrativo está claramente mencionada no Termo de Verificação Fiscal (fl. 143):

Com base nas planilhas de depreciação e amortização apresentadas pelo contribuinte em resposta ao termo de intimação nº 07/2003, das variações ocorridas no Ativo Permanente apresentadas em resposta ao Termo de Intimação nº 21/2004 elaboramos o demonstrativo de realização do lucro inflacionário (Doc. anexo). (grifo acrescido)

Depois de cientificado da decisão de primeira instância, o sujeito passivo assinou Termo de Vista Processual (fl. 283) momento em que já não poderia alegar desconhecer a existência do demonstrativo em questão, eis que a decisão recorrida já havia apreciado a matéria e feito menção à folha dos autos onde estaria o documento.

Dessa forma entendo que, mesmo na hipótese do demonstrativo do lucro inflacionário não ter sido entregue ao sujeito passivo no instante em que foi cientificado da autuação, o documento integra os autos desde a formalização da exigência e poderia ter sido disponibilizado por cópia à interessada no momento em que o desejasse. A arguição de nulidade deve ser rejeitada.

No que se refere à omissão de receitas financeiras, os questionamentos em relação à inexistência de omissão foram bem enfrentados pela decisão recorrida e, a meu ver, envolvem argumentações de natureza eminentemente semântica sem impacto no mérito em discussão. O mesmo se dá em relação à quitação da dívida que pode gerar irregularidade tributária tanto no caso de perdão como na hipótese de transação. O que se avalia é a ocorrência de eventual deságio para o devedor na quitação. Ocorrendo tal situação, o devedor tem que reconhecer o valor do deságio como ganho financeiro.

Sob esse entendimento a autoridade lançadora considerou que a diferença entre o valor da dívida estabelecido na certidão de transação (R\$ 23.595.181,04; para o Unibanco, e R\$ 1.463.509,38, para o Bradesco) e o valor dos bens apresentados para quitação deveria ser considerada receita financeira.

De acordo com a interessada, o valor estabelecido na certidão é superior ao valor contabilizado da dívida e a diferença tem origem no fato de não ter reconhecido a integralidade dos encargos que as instituições financeiras consideravam devidos. Afirmo que se

fosse levado em consideração o registro contábil, não haveria diferença em relação ao valor dos bens ou, ainda, a diferença seria negativa pois os bens foram cotados em montante superior à dívida registrada na contabilidade.

Essa alegação não foi levada em consideração pela decisão recorrida, posicionamento esse do qual divirjo parcialmente. Concordo com primeira instância julgadora no sentido de que o valor constante da certidão é aquele a ser considerado para efeito de apuração de eventual ganho financeiro. Afinal, as partes concordaram expressamente com os termos do documento.

Entretanto, se o valor consolidado da dívida estipulado na certidão é diferente daquele registrado na contabilidade, a escrituração deve ser ajustada para que o passivo correspondente ao empréstimo registre o valor da certidão. Caso contrário, sem o registro na escrituração qual a explicação para o fato de uma dívida contabilizada no valor de R\$ 12.740.341,36 (Unibanco) ter se transformado como por encanto em R\$ 23.595.181,04?

A diferença (R\$ 10.854.839,68) poderia ser apropriada como despesa, tendo como contrapartida um incremento de mesmo valor no passivo correspondente ao empréstimo. Assim o valor contábil da dívida fica ajustado para R\$ 23.595.181,04. A partir desse ajuste pode-se registrar a transação propriamente dita. O passivo da dívida é zerado com lançamento a débito naquela conta (R\$ 23.595.181,04). A contrapartida a crédito corresponde ao lançamento do valor dos imóveis em nova conta de passivo em função da dívida assumida com os antigos proprietários (R\$ 13.338.000,00) e a diferença como receita financeira que foi justamente o valor autuado (R\$ 10.257.181,04).

A mesma sistemática aplicar-se-ia ao empréstimo junto ao Bradesco. Assim, na apuração do resultado, para efeito do IRPJ e da CSLL, a receita financeira (R\$ 10.257.181,04) seria anulada pela despesa decorrente do ajuste do saldo contábil da dívida (R\$ 10.854.839,68) e não geraria impacto tributário. Por esse motivo, aquele valor acrescido do correspondente ao empréstimo junto ao Bradesco (R\$ 10.257.181,04 + R\$ 308.509,39 = R\$ 10.565.690,42) deve ser excluído do lançamento referente ao IRPJ e à CSLL.

Em relação ao PIS e à Cofins, a base de cálculo é o faturamento definido na Lei nº 9.718/98. Assim, a exigência dessas contribuições não é afetada pelas considerações acima prolatadas, devendo ser integralmente mantidas.

Quanto à glosa da despesa relativa ao deságio na cessão de créditos do IPI, apesar da insistência da recorrente não vejo como atestar a necessidade da operação que justificasse a dedução. Também não vislumbro de que forma a cessão de direitos nos moldes efetuados tenha correlação com a atividade explorada.

A principal linha de defesa da recorrente não lhe socorre. Conforme bem ressaltado pela decisão recorrida, se a cessão de direitos teve como escopo a obtenção de recursos financeiros para reforçar o capital de giro fica claro que a perda decorrente dessa operação não guarda relação com a manutenção da fonte de receita. Foi exatamente nessa linha que se manifestou o Parecer Normativo CST nº 32/81 transcrito pelo sujeito passivo.

Por esse motivo, voto por manter o lançamento quanto a esse item.



No que se refere à suposta natureza confiscatória da multa de ofício, é matéria que abrange violação a princípios constitucionais sendo estranha ao presente foro. Não compete a este Colegiado apreciar questões de inconstitucionalidade de norma legal plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio.

Esse entendimento foi consolidado neste Conselho de Contribuintes através da edição da Súmula 1º CC nº 2, com Enunciado nos seguintes termos:

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Aqui, cabe apenas registrar que a inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. Assim, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pertinente a aplicação da multa de ofício.

Em resumo do exposto, voto no sentido de :

- Excluir o valor de R\$ 10.565.690,42 na base de cálculo do IRPJ e da CSLL,e;
- Manter integralmente a exigência do PIS e da Cofins.

Leonardo de Andrade Couto
Leonardo de Andrade Couto



Voto Vencedor

Conselheiro CARLOS PELÁ - Redator Designado

Durante o julgamento deste processo, com todas as vênias, ousei divergir do ilustre Conselheiro Relator, embora conhecedor do seu grande conhecimento, preparo e habilidade e da clareza dos seus votos.

O ilustre Conselheiro Relator entendeu que o deságio na venda dos créditos de IPI passíveis de ressarcimento não poderia ser considerado como despesa dedutível, uma vez que não conseguiu atestar a necessidade da venda ou sua correlação com a atividade da empresa.

Contudo, parece-me que laborou em equívoco, neste ponto. Com efeito, a atividade da empresa a torna contribuinte do IPI, que, em determinadas situações, gera a ela crédito contra a União passível de ressarcimento. O mais comum é o ressarcimento em decorrência da impossibilidade de utilizar os créditos para compensar débitos do mesmo tributo quando suas vendas não estão sujeitas ao imposto. Isso faz com que o valor do crédito torne-se passível de ressarcimento.

Ocorre que o ressarcimento nem sempre ocorre no prazo desejado pelo contribuinte, que se vê titular de um crédito – decorrente da sua atividade empresarial – que não tem liquidez econômica.

Se o contribuinte necessitava de caixa para aplicar na sua atividade, caixa que iria resultar na geração de receita tributável, poderia tomá-lo junto a um Banco. Neste ponto, uma vez contraída uma dívida cujos recursos seriam empregados na atividade empresarial, não haveria dúvidas – certamente nem o ilustre Relator as teria – de que os encargos da dívida seriam dedutíveis na apuração dos tributos.

Todavia, ao invés de tomar os recursos em um Banco, mantendo os créditos de IPI no seu ativo, o empresário optou pelo caminho economicamente mais vantajoso. Vendeu (na verdade cedeu seus créditos) a um terceiro, mediante um desconto do seu valor de face. O valor do desconto é justamente o custo do dinheiro no tempo: aquele que tem disponibilidade de recursos resolve investir, mediante remuneração, no ativo que poderá aproveitar em tempo mais curto que o cedente – vantagem para ele portanto – em contrapartida do pagamento com desconto. Para quem cede também há uma vantagem, pois consegue monetizar o crédito com um desconto cujos encargos são inferiores aos usualmente cobrados no mercado financeiro.

Não haveria, do ponto de vista econômico, qualquer justificativa para manter no ativo um crédito ilíquido, enquanto se obtém liquidez mediante pagamento de juros a um terceiro.

Ora, se o pagamento de juros para obtenção de recursos a serem empregados na atividade produtiva é usual e necessário, não há qualquer razão para inadmitir o desconto no valor de alienação de um ativo que cumpre a mesma função e tem justificativa econômica.

Assim, na minha visão e no dos colegas que me acompanharam, não agiu com o costumeiro acerto o ilustre relator, de sorte que, nesta parte, é de prover o recurso voluntário.


Carlos Pelá