



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

Lam-4  
Processo nº : 10120.000521/95-34  
Recurso nº : 117.538  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1990 a 1992  
Recorrente : CLÍNICA SANTA PAULA LTDA  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA-DF  
Sessão de : 24 de fevereiro de 1999  
Acórdão nº : 107-05.540

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PERÍCIA** – Para que seja deferido o pedido de perícia, deve o mesmo ser realizado de acordo com o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72. Além disso, não se justifica a realização de perícia quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

**IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA** - Os suprimentos de caixa realizados por parte dos sócios da pessoa jurídica, a título de aumento de capital ou empréstimos em dinheiro, 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.

**IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - PATRIMÔNIO LÍQUIDO** - Na correção monetária do patrimônio líquido, o aumento de capital deve ser corrigido a partir do mês da efetiva integralização do capital social subscrito.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e FINSOCIAL - DECORRÊNCIA** - Em se tratando de contribuições lançadas 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 às citadas contribuições.

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - DECORRÊNCIA**. A partir da vigência da Lei nº 7.713/88, que estabeleceu nova sistemática de tributação dos rendimentos de participações societárias, não mais é admissível a exigência do Imposto de Renda na Fonte com fundamento no art. 8º do DL nº 2.065/83.

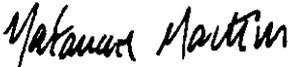
**ILL - ANO DE 1989 - INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 35 DA LEI Nº 7.713/88** - Nos termos da decisão proferida pelo STF junto ao RE nº 172058-1/SC, o artigo 35 da Lei nº 7.713/88, guarda sintonia com a Constituição Federal, na parte em que disciplinada a situação do sócio cotista, quando o contrato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

Processo nº :10120.000521/95-34  
Acórdão nº :107-05.540

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLINICA SANTA PAULA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, 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

  
NATANAEL MARTINS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 DEZ 1999

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

Processo nº :10120.000521/95-34  
Acórdão nº :107-05.540

## RELATÓRIO

Trata-se de procedimento de lançamento decorrente de fiscalização de imposto de renda pessoa jurídica em face da contribuinte CLÍNICA SANTA PAULA LTDA, relativamente aos exercícios fiscais de 1990 a 1993 no qual foi apurada redução indevida da base de cálculo daquele tributo cuja matéria tributável gerou, ainda, os Autos de Infração reflexos de Contribuição Social, Imposto de Renda na Fonte, FINSOCIAL - Faturamento e PIS - Faturamento.

De acordo com a fiscalização, os lançamentos decorreram da apuração das seguintes irregularidades:

- 1.1- Omissão de receitas configurada pela não comprovação de suprimento de numerário;
- 1.2- Correção Monetária de Balanço- despesa indevida de correção monetária e/ou receita insuficiente de correção monetária;
- 1.3 - Compensação indevida de prejuízos fiscais;

Inconformada, a contribuinte impugnou o auto de infração alegando, em síntese, o seguinte:

- a inexistência de omissão de receitas baseada na falta de comprovação de numerário em caixa, uma vez que encontra-se devidamente comprovada a origem de numerário suficiente nas pessoas físicas dos sócios para os valores apontados pela fiscalização;

Processo nº :10120.000521/95-34  
Acórdão nº :107-05.540

- inexistência de diferença de correção monetária na conta capital, haja vista os procedimentos adotados pela fiscalização no tocante a utilização do índice correto (FAP de junho/91 ao invés de agosto/91 utilizado pela fiscalização);
- glosa indevida de investimento registrado no ativo permanente resultando em diferenças na correção monetária (despesa);
- adoção de critérios indevidos para averiguação e cálculo dos valores utilizados para compensação de prejuízos fiscais;
- improcedência da utilização do Taxa Referencial Diária de juros assim como da UFIR, para atualização dos valores consignados no presente autuação;

A DRJ em Brasília / DF apreciando o feito, deu provimento parcial a impugnação do contribuinte, assim ementando sua decisão:

**"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA**

**ILEGALIDADE / INCONSTITUCIONALIDADE DOS JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA E UFIR.**

*Se as base tributáveis forma quantificadas e expressas na moeda à época da ocorrência do respectivo fato gerador bem como o correspondente imposto e o demonstrativo de apuração consigna os cálculos indexados com observância da legislação a fato gerador pretérito, mas de mera atualização monetária do crédito tributário dele decorrente, não pago no respectivo vencimento e que deve no auto de infração ser demonstrado em UFIR. O mesmo entendimento é extensivo à exigência dos juros de mora, inclusive equivalentes à TRD. Trata-se de legislação vigente à época da constituição do crédito tributário de aplicação obrigatória e indeclinável pelas autoridades administrativas.*

**PERÍCIA**

*Considerar-se-á não formalizado o pedido de perícia e diligências se não atenderem o comando do artigo 16 do Decreto 70.235/72, com redação dada pela Lei 8.748/93.*

*As provas constantes no processo dispensam diligências e/ou perícias por serem suficientes a formação da livre convicção da autoridade julgadora.*

**SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO** - *Se a pessoa jurídica não comprovar com documentação hábil e idônea, a efetiva entrada do dinheiro aportado à empresa e a sua origem, coincidente em data e valores, a importância referente aos suprimentos pelos sócios, será tributada como omissão de receita. O registro contábil mesmo sob o outro título sem documento emitido por terceiros que o lastrei e a simples demonstração da capacidade financeira dos fornecedores não são meios de prova suficientes.*

**CORREÇÃO MONETÁRIA** - *A correção monetária do Ativo Permanente, Patrimônio Líquido e outras contas do Ativo, que a legislação determina a correção deverá ser efetuada de acordo com os ditames da Lei em vigor, na espécie, a Lei 7.799/89, caso contrário ocasionará despesa indevida e/ou receita insuficiente de correção monetária.*

*Somente a partir de 04.11.91 os créditos correspondentes aos adiantamentos para futuro aumento de capital serão corrigidos monetariamente (art. 4º do Decreto nº 332 e IN 125/95) e ainda, se corresponderem à créditos entre empresas interligadas, não sendo cabível quando tratar-se de créditos de sócios, pessoas físicas.*

**CONTRATOS SOCIAIS**. - *Se um contrato social for protocolizado no órgão competente de registro do comércio, até 30 dias de sua assinatura, perante terceiros, valerá a partir da data da assinatura, no entanto, se protocolizado após 30 dias da assinatura valerá a partir da data do registro no órgão competente.*

**REVERSÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS** - *Havendo aumento do Lucro Real declarado pela contribuinte através de matéria tributável no ato de infração deverá ser considerada a reversão dos prejuízos fiscais antes compensados pela interessada resultando, ser for o caso,*

*interessada resultando, ser for o caso, na infração tipificada como "compensação indevida de prejuízos".*

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA

#### IMPOSTO DE RENA NA FONTE - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - FINSOCIAL - FATURAMENTO E PIS FATURAMENTO

*- O decidido em relação ao lançamento do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica - em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se por inteiro aos procedimentos que lhe sejam decorrentes.*

*- ALÍQUOTA FINSOCIAL - A medida provisória nº 1.110/95 consolidada pela de nº 1.320/96 determinou a alíquota de 0,5% para os fatos geradores ocorridos a partir de 1989.*

*- CONTRIBUIÇÃO PIS / FATURAMENTO - Fica mantido o crédito tributário do PIS Faturamento cobrado nos termos dos Decretos Leis 2.445 e 2.449/88 por não exceder o valor devido calculado com base na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores, em conformidade com o disposto no art. 17 inciso VIII, da Medida Provisória 1.320, de 08 de fevereiro de 1996.*

#### LANÇAMENTO PROCEDENTE

*PIS / Faturamento*

#### LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES

*Imposto de Renda Pessoa Jurídica - FINSOCIAL / Faturamento - Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Social."*

Não se conformando com os termos da r. decisão, a contribuinte recorre a este Colegiado, editando em seu recurso, fundamentalmente, as mesmas razões de sua peça vestibular.

É o relatório

## VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS - Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Em que pese as razões apresentadas pela Recorrente, a decisão de 1ª Instância não merece grandes reparos.

Conforme apontado pelo Ilmo. Sr. Delegado de Julgamento em Brasília, o pedido de perícia formulado pela contribuinte, ora Recorrente, não se coaduna com as disposições e regras contidas no art. 16 do Decreto nº 70.235/72 com redação determinada pela Lei nº 8.748/93:

*\*Art. 16 - A impugnação mencionará:*

*(...)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.\**

Nota-se, com clareza, que o pedido formulado pela Recorrente não reúne os requisitos legais acima expostos, não cabendo, de fato, a sua autorização.

Não obstante, mesmo que a solicitação estivesse de acordo com os parâmetros estabelecidos, não seria oportuna a sua realização, pois os autos de infração e as demais peças que compõem o presente processo são suficientes para o deslinde da questão, os quais foram lavrados nos termos da legislação de regência.

Processo nº :10120.000521/95-34  
Acórdão nº :107-05.540

Quanto ao mérito, o voto segue a mesma ordem das matérias apresentadas no relatório.

### OMISSÃO DE RECEITAS

Trata a acusação fiscal de omissão de receitas por falta de comprovação da origem dos recursos aportados pelos sócios à empresa.

Devidamente intimada pela fiscalização para comprovar, através de documentação hábil e idônea, a origem e o ingresso do numerário escriturado como suprimentos efetuados pelos sócios, a contribuinte informou que, quanto a origem, a comprovação fundamenta-se nas declarações de rendimentos das pessoas físicas dos sócios.

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

A legislação dispõe, através do artigo 181 do 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 arbitrariamente a 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."*

Do exposto, depreende-se que o suprimento de caixa registrado na contabilidade da empresa constitui o indício a partir do qual restará ou não provada a omissão de receita. São autênticos os suprimentos de caixa quando se comprova que os recursos provieram de fontes externas à empresa e lhe foram efetivamente entregues.

Porém, são ilegítimos os suprimentos de caixa quando não se comprova que os recursos supridos provieram de fontes externas à empresa. Por conseguinte, a empresa não conseguirá, quando intimada a tanto no curso da ação fiscal, produzir essas provas, impondo-se concluir que os suprimentos foram feitos com recursos financeiros da própria empresa, que estavam sendo girados através de contas alheias aos seus registros contábeis regulares.

Assinale-se que a comprovação adequada implica na comprovação cumulativa e indissociável tanto da boa origem dos recursos como de sua efetiva entrega à empresa. A comprovação isolada ou da boa origem ou da efetiva entrega não é suficiente para desfazer a suspeita de omissão já mencionada. A própria lei, através do § 3º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, veio consagrar a jurisprudência copiosa e pacífica, voltada nessa direção, de que as operações de suprimento de caixa somente são consideradas legítimas se houver a comprovação da boa origem dos recursos cumulativamente com a comprovação de sua efetiva entrega à empresa.

A própria norma legal, abrigada no artigo 181 do RIR/80, reconhece implicitamente que o suprimento de caixa, quando incomprovadas a origem e entrega dos recursos, pode ser tido como presunção de omissão de receita, quando autoriza a autoridade tributária a arbitrar o valor dessa omissão com base no valor do próprio suprimento.

Assim, o presente item deve ser mantido.

### DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO

A infração está assim espelhada nos autos:

***“DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA  
Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido, nas contas 2.411.0001-1 Capital; 2.412.006-6 C.M. do Capital e 2.413.0001-0 Lucros Acumulados, conforme Mapas Anexos, as fls. 143, 154, 188, 232 a 255 deste processo.”***

A autoridade de primeira instância, ao apreciar a matéria, explanou seu entendimento nos seguintes termos:

***“A Lei nº 7.799/89, em vigor na data em que foi efetuada a correção monetária determina a data inicial (da correção monetária) a do aumento do capital (Alteração Contratual), no caso, 15 de julho de 1991, fls. 140 a 142, e não como entendeu o autuante que procedeu os cálculos tomando como data inicial a do registro na Junta Comercial (15/08/92), verso das fls. 140 a 142.***

***Conforme Lei do registro de atos comerciais, o entendimento é o seguinte:***

***quando um contrato social é protocolado no órgão competente de registro até 30 dias da data da assinatura – a data a ser considerada é a da alteração contratual;  
quando protocolada a alteração após 30 dias da assinatura, válida será a data do registro no órgão competente.***

***No caso, o registro se deu 30 dias após a assinatura, portanto, é lógico que o protocolo foi anterior, isto é, dentro dos 30 dias contados da assinatura da alteração contratual.”***

Processo nº :10120.000521/95-34  
Acórdão nº :107-05.540

O presente item submetido ao crivo desta Câmara diz respeito a glosa de despesa de correção monetária do capital social integralizado em 15/07/91, tendo sido protocolizado o pedido de arquivamento da alteração contratual na Junta Comercial 15/08/91.

Destaque-se que a correção monetária de balanço foi calculada com base na data da integralização, ou seja, 15/07/91.

Não obstante, abstraindo-se o fato quanto a forma de integralização do capital, é de se presumir que, ao contabilizar a sua entrada ao caixa a título de aumento de capital, apesar do registro na Junta Comercial ter sido realizado em prazo superior a trinta dias, a pessoa jurídica tenha manifestado a intenção de dar ao mesmo aquela destinação específica, ou seja, aumentar o seu capital social. Referida adição ao patrimônio passou a gerar efeitos econômicos e produzir resultados.

Relativamente ao prazo estabelecido pelo artigo 39 da Lei nº 4.726/65, suas conseqüências dizem respeito aos efeitos jurídicos dos atos praticados pela pessoa jurídica com o objetivo de proteger seus próprios interesses, de seus sócios ou acionistas e credores, dentre outros, sem contudo, ter o condão de obstar os aspectos econômicos da correção monetária dos aumentos de capital. A correção monetária de balanço se destina especificamente a impedir os efeitos maléficos da inflação sobre o valor dos elementos patrimoniais da empresa.

Assim sendo, no momento em que o valor em questão aderiu ao patrimônio da pessoa jurídica, deve ser considerado definitivamente aumentado o capital social e, portanto, integrante das parcelas sujeitas à incidência da correção monetária de balanço.

Pelo exposto, o presente item deve ser provido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E FINSOCIAL

As exigências referentes a Contribuição Social sobre o Lucro e a Contribuição para o Finsocial, modalidade Faturamento, também devem ser mantidas parcialmente, pois o lançamento para sua cobrança baseia-se nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda, e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão dos exigências relativas às citadas contribuições.

### IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

A autuação relativa ao imposto de renda na fonte teve como fundamentação legal o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Em se tratando de lançamento decorrente, cujo auto de infração foi lavrado como reflexo das infrações apontadas no feito principal, em razão da íntima relação de causa e efeito, o decidido no processo matriz aplicar-se-ia por igual aos que dele decorrem.

Todavia, há que se considerar que a base legal da exigência (art. 8º do DL nº 2.065/83) só teve eficácia até o ano de 1988. A partir do ano de 1989, entrou em vigência a Lei nº 7.713/88, que, com base no art. 35, passou a exigir o Imposto sobre o Lucro Líquido incidente sobre os resultados apurados a partir de 01/01/89, estabelecendo uma nova sistemática de tributação dos rendimentos originários da atividade empresarial.

O artigo 35 da Lei nº 7.713, revogou o art. 8º do DL 2065, tendo estabelecido uma nova sistemática de tributação dos rendimentos originários da atividade empresarial. O fato gerador do tributo, que era revelado pela distribuição dos lucros, com a lei nova passou a se materializar com a apuração dos lucros; a alíquota que antes era de 25%, passou para 8%; o aspecto temporal da incidência também foi modificado, na medida em que o momento de incidência passou a ocorrer antes da distribuição dos resultados, ou

Processo nº :10120.000521/95-34  
Acórdão nº :107-05.540

seja, quando do encerramento do período-base; também foi alterado o quantum tributável, que, ao invés do valor do lucro distribuído, passou a ser o montante do lucro líquido ajustado.

Por esta razão, não vejo como prosperar a exigência fundamentada no artigo 8º do D.L. nº 2.065/83, no que se refere aos fatos apurados a partir de 01/01/89.

Relativamente ao Imposto na Fonte sobre o Lucro Líquido, incidente sobre as infrações ocorridas no ano-calendário de 1992, exigido com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, 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

Processo nº :10120.000521/95-34  
Acórdão nº :107-05.540

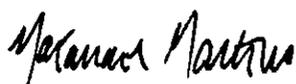
considerada legítima. De outra nota, foi considerada inconstitucional a exigência do gravame das empresas cujos contratos não previam a mencionada distribuição.

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.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o item relativo a glosa da correção monetária do capital social, declarar insubsistente o lançamento a título de PIS/Faturamento, declarar insubsistente o lançamento a título de Imposto de Renda na Fonte com base no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e no artigo 35 da Lei nº 7.713/88.

Sala das Sessões, DF em 24 de Fevereiro de 1999.



NATANAEL MARTINS