



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

Processo nº. : 10166.005219/95-91
Recurso nº. : 115.300 - *EX OFFICIO* e VOLUNTÁRIO
Matéria: : IRPJ, IRF, PIS, FINSOCIAL, CSL
Recorrentes : DRJ em BRASÍLIA e PLANE CONST. INCORP. LTDA
Sessão de : 15 de agosto de 2000
Acórdão nº. : 101-93.133

NORMAS PROCESSUAIS- SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA- Não se defere a perícia que, além de desnecessária à formação da convicção, teve o respectivo pedido formulado em desacordo com a lei processual.

IRPJ- OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – OPERAÇÃO CONTABILIZADA – A presunção estabelecida no artigo 181 do RIR/80 é inaplicável à hipótese de suprimento de numerário para integralização de Capital Social subscrito feita de uma pessoa jurídica para outra pessoa jurídica, quando a operação está contabilizada nas duas empresas.

INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO-- MÚTUOS ENTRE PESSOAS LIGADAS- Não prospera o lançamento fundado no Decreto 332/91, eis que as delegações feitas através de lei e exercidas por decreto só são possíveis para explicitar a lei, nunca para ampliá-las.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS- MÚTUOS ENTRE EMPRESAS COLIGADAS- Exclui-se da exigência a parcela correspondente ao ano de 1991, quando não havia índice legalmente aplicável.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS- Glosam-se as variações monetárias passivas cujos lançamentos não estejam comprovados por documentos hábeis, excluindo-se da matéria tributável aquelas cuja comprovação o sujeito passivo logrou alcançar em fase de impugnação ou de recurso.

TRD- Os juros de mora segundo a TRD só são aplicáveis a partir de agosto de 1991, inclusive.

IRRF- BASE DE CÁLCULO NEGATIVA- Na apuração do IRRF sobre o lucro líquido compensam-se as bases de cálculo negativas de exercícios anteriores.

LANÇAMENTO COM BASE EM DISPOSITIVO LEGAL REVOGADO- Cancela-se a exigência formalizada com base no art. 8º do DL 2.065/83 quando esse dispositivo já se encontrava revogado pelo art. 35 da Lei 7.713/88.

VF

Processo nº. : 10166.005219/95-91

Acórdão nº. : 101-93.133

LANÇAMENTO COM BASE NO ART. 35 DA LEI 7.713/88- Em se tratando de sociedade por quotas, e prevendo o contrato social a efetiva disponibilidade para os sócios, mantém-se a exigência.

CSLL- BASE DE CÁLCULO NEGATIVA- Na apuração da CSLL relativa a períodos-base iniciados a partir de 01/01/92, compensam-se as bases de cálculo negativas de exercícios anteriores.

PIS- Não prevalece a exigência formalizada com base nos Decretos-lei 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF.

FINSOCIAL- LIMITAÇÃO DE ALÍQUOTA- A limitação de alíquotas prevista na MP 1.110 e suas alterações posteriores não se aplica às empresas sujeitas ao FINSOCIAL com base no art. 28 da Lei 7.738/89.

Recurso de ofício provido em parte.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pelo **DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em BRASÍLIA** e por **PLANE CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **DAR** provimento parcial ao recurso de ofício, vencida a Conselheira relatora Sandra Maria Faroni (Relatora), que dava provimento também quanto à parcela referente a suprimentos realizados por sócio pessoa jurídica, e por unanimidade de votos dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor quanto ao suprimento de caixa o Conselheiro Kazuki Shiobara.


EDISON PÉREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 18 SET 2000

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/101-0.230

Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

RELATÓRIO

Cuida-se de recursos, voluntário e de ofício, de decisão exarada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento de Brasília, que cancelou em parte as exigências constituídas pelos autos de infração relativos ao IRPJ, CSLL, IRRF, PIS Faturamento e Finsocial Faturamento.

Os valores originalmente exigidos equivalem, em UFIR, a, respectivamente a:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica

38.555.564,33

Programa de Integração Social

2.394,64

Finsocial/Faturamento

6.178,77

Imposto de Renda Retido na Fonte

8.300.916,40

Contribuição Social sobre o Lucro

10.629.316,35

As infrações verificadas no auto de infração do IRPJ, do qual os demais são considerados decorrentes, foram as seguintes :

- 1- Omissão de Receitas (exercícios de 1990 e 1991);
- 2- Custos, Despesas Operacionais e Encargos não Comprovados (Exercício de 1991);
- 3-Insuficiência de Receita de Correção Monetária (12/92);
- 4- Variações Monetárias Ativas- mútuos com pessoas ligadas (Exs. 1991 e 1992);
- 5- Glosa de variações monetárias passivas (Exercícios de 1990, 1991 ,1992, 06/92, 12/92).

No preparo do julgamento foram solicitadas diligências para, entre outras providências, analisar documentos anexados com a impugnação, correspondentes à glosa de variações monetárias passivas. Em decorrência dessa análise houve majoração do valor glosado em junho de 1992, e redução da glosa, no mesmo montante, em dezembro de 1992, tendo sido lavrados autos de infração complementares em função



Processo nº. : 10166.005219/95-91

Acórdão nº. : 101-93.133

dessa modificação, reabrindo-se prazo para impugná-los. Todos os autos (e respectivas impugnações) foram reunidos neste processo.

A impugnante apresentou impugnação tempestiva, dando origem ao litígio, tendo solicitado perícia, argüido nulidade do lançamento e contestado as acusações.

O julgador singular rejeitou a perícia e a preliminar de nulidade e decidiu a pendenga em ato assim ementado :

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

PERÍCIA- Será considerada não solicitada a realização de perícia em desacordo com o § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e/ou quando as provas constantes no processo são suficientes para formação da convicção do julgador ao deslinde das pendências.

NULIDADE DE ATOS E TERMOS PROCESSUAIS- Somente serão nulos os atos e termos processuais se efetuados conforme o previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, isto é, se lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

LANÇAMENTO - Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizadas no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resulte agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

SUPRIMENTO DE CAIXA- O artigo 181 do RIR/80 - Decreto 85.450/80, é inaplicável nos casos que o suprimento tenha sido efetuado por sócios pessoas jurídicas- Precedente da CSRF- Acórdão nº 01-0-202/82.

DESPESAS OPERACIONAIS- DESPESAS COM VEÍCULOS, CONSERVAÇÃO DE BENS E INSTALAÇÕES E DESPESAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS - As despesas operacionais admitidas na dedução do lucro real são as usuais ou normais no tipo de transação, operação ou atividades da empresa e devem ser comprovadas através de documentação hábil e idônea. Mantém-se a tributação quando as quantias não estiverem apoiadas em documentação hábil e idônea.

CORREÇÃO MONETÁRIA- MÚTUOS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS LIGADAS - As contas representativas de mútuos entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladas ou associadas por qualquer forma estão sujeitas à correção monetária sendo o resultado computado na determinação do lucro real, a partir do mês de dezembro de 1991 conforme Lei 7.799/89- Decreto nº 332/91 e IN SRF 91.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deve reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação da OTN (ou outro indexador, conforme a época) sendo inaplicável, a tais negócios, o disposto nos artigos 367 e 369 do Regulamento do Imposto de Renda. Decreto 85.450/80 (DL 2.065/83, art. 21). Essa obrigação é aplicável a partir dos contratos compreendidos dentro do período-base (após vigência do DL 2.065/83), sendo irrelevante a forma pela qual o empréstimo se exteriorize; o ajuste do lucro líquido deve ser efetuado no Livro de Apuração do Lucro Real (PN 23/83).



Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS- Os lançamentos contábeis correspondentes a variações monetárias passivas devem ser lastreados em documentos hábeis e idôneos expedidos pelo agente financiador, caso contrário, os valores serão glosados se computados na determinação do lucro real.

ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE DOS JUROS DE MORA, DA CORREÇÃO MONETÁRIA E UFIR- Se as bases tributáveis foram 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 vigente à época, não se trata de aplicação retroativa da legislação a fato pretérito, mas de mera atualização monetária do crédito tributário dela 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 os equivalentes à TRD. Trata-se de legislação vigente à época da constituição do crédito tributário de aplicação obrigatória e indeclinável pelas autoridades administrativas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

IMPOSTO DE RENDA 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.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - Na formalização dos autos de infração, Contribuição Social e Imposto de Renda Fonte sobre o lucro líquido, devem ser compensadas as bases de cálculo negativas que a contribuinte tem direito.

LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA- IMPOSTO DE RENDA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

LANÇAMENTOS IMPROCEDENTES

FINSOCIAL FATURAMENTO E PIS FATURAMENTO"

Na parte dispositiva do ato decisório, a autoridade determinou a reabertura do prazo de trinta dias para que a empresa, se desejasse, apresentasse impugnação perante a Primeira Instância, tão somente em relação à insuficiência de receita de correção monetária, por não terem constado na base legal que fundamentou o auto de infração o Decreto 332/91 e a IN SRF 125/91.

A empresa não apresentou a impugnação relativa à complementação da fundamentação legal, recorrendo a este Conselho, reiterando o pedido de perícia e a arguição de nulidade contidas na impugnação e deduzindo, em síntese, as seguintes razões:

a) Quanto à omissão de receita por suprimimento não comprovado :

- a sócia supridora, pessoa jurídica comprovou a origem e efetividade da entrega do numerário na medida em que demonstrou que os valores foram rigorosamente contabilizados.



Processo nº. : 10166.005219/95-91

Acórdão nº. : 101-93.133

- o art. 181 do RIR/80 se destina às pessoas físicas, e não às pessoas jurídicas, conforme entendimento manso e pacífico da jurisprudência administrativa, citando-se o Ac. 103-10077/90.

- a entrega do numerário em espécie não constitui procedimento insólito, pois a contribuinte e a interligada estão situadas no mesmo prédio.

b) Quanto aos custos e despesas não comprovados:

- por ser a empresa dedicada a atividade comercial de construção civil e incorporação, as despesas realizadas impressionam pelo seu valor, que é absolutamente normal em razão da quantidade de empreendimentos e volume de receitas.

- as despesas contabilizadas e glosadas são absolutamente necessárias e se acham comprovadas pela documentação hábil e idônea que se acosta aos autos nessa assentada

c) Quanto à insuficiência de receita de correção monetária e variações monetárias ativas-mútuos com pessoas ligadas :

- as operações foram realizadas de acordo com a lei e a correção monetária foi contabilizada, porém, mesmo que não tivesse sido contabilizada, não restaria parcela a tributar, porque a correção ativa do contrato de mútuo envolve, necessariamente, correção passiva do outro lado.

- o índice legalmente admitido incorporou o IPC, que no caso dos autos provocou distorções que só serão sanadas por perícia.

- a legislação de regência é contraditória, e o DL 2.065, ao mesmo tempo em que obriga a mutuante a reconhecer a receita, orienta no sentido de não reconhecer a correção das despesas da mutuária.

- com o advento da Lei 7.799/89 e do Decreto 332/91 restou consignado um lapso sobre a fixação do momento em que se devia promover o lançamento da correção, se por ocasião do balanço ou da liquidação do mútuo.

- como os contratos de mútuo não haviam sido liquidados, não se podia cogitar de correção monetária, segundo entendimento dos grandes tratadistas da matéria.

- na hipótese de dúvidas, pede perícia.

d)- Glosa de variações monetárias passivas:

- os valores contabilizados decorrem de financiamentos junto a instituições financeiras como CEF, Bradesco, Banco Real.



Processo nº. : 10166.005219/95-91

Acórdão nº. : 101-93.133

- os lançamentos contábeis foram promovidos de acordo com planilhas, livro razão e registros contábeis, postos à disposição da fiscalização e rejeitados sob alegação de não serem comprovação hábil.

- se o fisco entendeu que os cálculos registrados naqueles documentos não estavam corretos, cabia-lhe produção de prova em contrário, ou seja, elaborar novos cálculos demonstrando a diferença ou aceitar os números que lhe foram fornecidos. Ao contrário, preferiu glosá-los, deixando entender que os elementos verdadeiros seriam aqueles fornecidos pelas instituições financeiras.

- a empresa solicitou à Caixa Econômica as planilhas, mas não foi atendida. Havendo resistência dos estabelecimentos quanto às informações solicitadas pela empresa, caberia ao fisco intimar as instituições financeiras para informar.

e) Inaplicabilidade da TDR

- não cabe a aplicação da TRD no período de fevereiro a julho de 91, conforme farta jurisprudência administrativa.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões em que destaca :

- Despicienda a argumentação da recorrente quanto à omissão de receita caracterizada por suprimimento de numerário, pois tal parcela foi excluída pelo julgador singular.

- As despesas glosadas o foram por falta de comprovação.

- Distribuição disfarçada de lucros - Foi constatado que a recorrente efetuou a menor a correção monetária dos empréstimos a coligadas, o que caracteriza distribuição disfarçada de lucros.

-Pedido de perícia- Está em desacordo com a lei processual e os elementos dos autos são suficientes.

- Tributação reflexa - O § 1º do art. 9º do Dec. 70.235/72, com a nova redação, torna obrigatório o lançamento e julgamento dos autos , matriz e decorrentes, simultaneamente, e decidido no principal, a tributação reflexa tem efeito imediato.

- O art. 9º da Lei 8.177/91 foi alterado pelo art. 30 da Lei 8.218/91, com vigência a partir de 01/02/91, exatamente para escoimar possível ilegalidade.

- Não procede a alegação de inconstitucionalidade e da aplicação da TRD sobre impostos e contribuições devidos em função de fatos geradores ocorridos anteriormente a sua vigência, pois a lei que estabelece multas e encargos não se sujeita aos princípios da irretroatividade e ilegalidade.



Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

Submetido o processo à apreciação deste Conselho em sessão de 15 de abril de 1998, resolveu a Câmara converter o julgamento em diligência para que a fiscalização se pronunciasse sobre a documentação acostada ao recurso (23 caixas), elaborando parecer conclusivo sobre sua habilidade para comprovar as despesas glosadas, e, quanto à glosa de variação monetária passiva, elaborasse demonstrativo da diferença entre os valores previstos nos contratos de financiamento e os contabilizados.

Em atendimento, a fiscalização elaborou o relatório de fls. 982 a 1001, no qual esclarece que separou, das 23 caixas de documentos, os relacionados com as matérias objeto de diligência, que passaram a constituir as caixas XXIV a XXVI, elaborou relação dos documentos hábeis para comprovação quer das despesas não comprovadas, quer das variações monetárias passivas. Quanto a essas últimas, esclarece o diligenciante que entre os documentos selecionados para compor as caixas XXIV a XXVI não se acha nenhum contrato de financiamento, mas apenas documentos representativos de outros tipos de obrigações liquidadas em data posterior à do vencimento e sobre as quais incidiu correção monetária. Salienta que as variações monetárias glosadas foram registradas na conta **3.4.301.0005.6**, e que dentre os documentos selecionados apenas dois deles, no valor de, respectivamente, Cr\$25.748,79 e Cr\$158.599,00 referem-se a registros naquela conta.

Encontra-se, o processo, em condições de ser julgado.

É o relatório.



Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

VOTO VENCIDO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Ambos os recursos atendem os pressupostos de admissibilidade. Deles conheço.

A perícia é de ser rejeitada, pois, como bem fundamentado na decisão recorrida, foi formulada em desacordo com a lei processual e, além disso, é desnecessária, pois todos os elementos para formação da convicção estão nos autos.

Passo à análise do mérito, cujas conclusões aplicar-se-ão ao lançamento principal, e, no que couber e aos decorrentes.

I- Omissão de receita- suprimentos não comprovados.

O julgador singular excluiu da tributação a omissão de receita caracterizada por suprimento de numerário cuja entrega e origem não foram comprovadas, por entender que o art. 181 do RIR/80 não se aplica no caso de sócio pessoa jurídica, mencionando precedente da CSRF Ac. 01-0-202/82.

Inicialmente, destaco que o § 3º do artigo 12 do Decreto-lei 1.598/77, matriz legal do artigo 181 do RIR 80, não excepciona os suprimentos efetuados por sócio - pessoa jurídica. Para incidência do comando legal é suficiente que os suprimentos tenham sido fornecidos por administrador, sócio (pessoa física ou jurídica) da sociedade não anônima, titular da empresa individual ou acionista controlador da companhia, e que a efetiva entrega e a origem dos recursos não estejam comprovadas.

Quanto ao precedente da CSRF referido pelo julgador singular (Ac CSRF 01-0.220, sessão de 04/05/82), trata-se de decisão dada em recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, contra acórdão da 3ª Câmara que havia afastado a tributação com base no art. 181 do RIR/80, por ter a Câmara entendido que, para aplicação daquele dispositivo, ser indispensável que a autoridade tributária, antes de exigir a prova da efetiva entrega dos recursos e da sua origem, indique quais são as provas ou indícios de omissão de receitas. O caso concreto não tratava de suprimento feito por sócio pessoa



Processo nº. : 10166.005219/95-91
 Acórdão nº. : 101-93.133

jurídica e em momento algum o acórdão referido mencionou ser inaplicável o art. 181 em caso de suprimimento feito por pessoa jurídica. É a seguinte a ementa do Acórdão :

SUPRIMENTOS DE CAIXA OU AUMENTOS DE CAPITAL EFETUADOS POR DIRIGENTES - Devidamente intimada a pessoa jurídica a fazer prova da efetiva entrada do dinheiro e sua origem, se não lograr fazê-lo com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores , a importância suprida será tributada como omissão de receita. O registro na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova (NEMO SIBI IPSI TITULUM CONSTITUIT), isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil (art. 9º, § 1º do Decreto-lei nº 1.598/77) quando o crédito a sócio administrador reportar a entrega de numerário nestas condições; constituindo-se em indício de omissão de receita (art. 12, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77).

Assim, referido acórdão da Câmara Superior não pode ser tomado como precedente, pois sequer tratou da hipótese de suprimimentos efetuados por sócio pessoa jurídica. Se em vários momentos de seu voto o relator se referiu a pessoa física, é porque tal era a hipótese dos autos, não sendo lícito daí concluir que a hipótese legal não alcança suprimimentos feitos por pessoa jurídica.

É fato que na argumentação para fundamentar seu voto o Relator se refere às relações entre a pessoa jurídica e a pessoa física do sócio, acionista ou titular da empresa, como no trecho a seguir transcrito:

“ Nessas relações, em razão de sua natureza, a pessoa física do acionista, sócio ou titular de empresa individual, em geral, no caso dos dois primeiros, e sempre. No caso do último, age por si mesma e pela pessoa jurídica representada.

Tendo presente essa peculiaridade, ditas relações prestam-se a freqüentes distorções da realidade, levando-se em conta que, nos casos em que há conflitos de interesses, entre defender os da pessoa jurídica e os seus, é certo que, dada a natureza humana, a pessoa física escolha defender seus próprios interesses, mesmo que isso resulte em prejuízo para aquela.

.....
 Tais relações – que deveriam merecer especial atenção com referência a sua cabal comprovação, são, ao contrário, sempre relegadas a plano secundário pelas empresas e pelos participantes desta – em razão de sua natureza e peculiaridade, estão permanentemente sob a mira da fiscalização.

Aliados à obrigação legal de a pessoa jurídica escriturar todas as operações e de provar que os fatos contabilizados ocorreram e se deram na forma objeto de registro, esses fatos embasaram a também torrencial, remansosa e vitusta jurisprudência administrativa que sempre entendeu que a falta de comprovação da entrega e da origem dos recursos supridos é indício de omissão de receita que autoriza o lançamento do imposto correspondente.”

Essas considerações foram tecidas para demonstrar que o § 3º do art. 12 do Decreto-lei 1.598/77 não restringiu a atuação da fiscalização já consagrada pela jurisprudência (presunção simples), vedando-lhe considerar como indício de omissão de receita o valor dos recursos supridos, quando incomprovada a efetividade da entrega e origem.



Processo nº. : 10166.005219/95-91

Acórdão nº. : 101-93.133

Por outro lado, a argumentação erigida em torno da peculiaridade das relações entre a pessoa física do acionista, sócio ou titular da empresa individual com a pessoa jurídica não afasta a aplicação do dispositivo quando essa relação é indireta, isto é, a pessoa física se relaciona com a pessoa jurídica por intermédio e uma outra pessoa jurídica de quem é sócia.

É verdade que existe jurisprudência administrativa no sentido da decisão singular (Acórdãos 103-07.261/86, 103-10.077/90, 105-4.019/90, 101-81.504/91, 101-81.713/91, 103-11.291/91, 101-84.763/93, 101-86.542/94 e 105-13.104/00). Todavia, peço vênia para dela discordar. A lei não contém nenhuma ressalva em relação a sócio pessoa jurídica. No voto condutor do retromencionado Acórdão CSRF/01-0.220/82, o ilustre Relator assim registrou:

“.....a experiência de mais de meio século de fiscalização demonstrou ao Fisco que um dos meios de prova da apropriação, pelos titulares, sócios ou acionistas, de receitas da firma, após haver sonegado o seu ingresso na escrita da sociedade, era o registro na contabilidade da pessoa jurídica de : a) pseudo suprimentos em nome dos sócios ou administradores, evitando-se, desse modo, os eventuais “estouros de caixa” (liquidação de dívidas em montante superior às disponibilidades do caixa), ou ainda de b) enganosas entradas de numerário para aumento de capital.

A contabilização desses créditos só tinha lugar em razão da premência de numerário, ora para atender a compromissos com vencimento imediato, ora para expandir os negócios da pessoa jurídica. “

Ora, não há diferença entre suprimento feito por pessoa jurídica e suprimento feito por pessoa física. É bem possível que, tendo deixado de registrar receitas em sua contabilidade, a empresa, para fazer frente a compromissos a liquidar, e ante a iminência de apresentar saldo credor de caixa ao utilizar os recursos não contabilizados, necessite registrar entrada de numerário, fazendo-o em nome do sócio, mesmo pessoa jurídica. Os valores assim registrados permitem que as receitas antes omitidas continuem a salvo da tributação, inclusive para a pessoa jurídica pseudo-supridora, que dela se apropria sob a forma de investimento (participação no capital da suprida). A única diferença entre suprimento feito por sócio pessoa física e sócio pessoa jurídica, a meu ver, é que, **uma vez provado o efetivo ingresso dos recursos**, no caso de sócio pessoa jurídica, a regular escrituração do suprimento na contabilidade da supridora é suficiente **para provar a origem**, ao passo que para a pessoa física não basta demonstrar, com a Declaração do Imposto de Renda, sua capacidade econômica.

Há ainda quem entenda que a presunção de que se trata deixou de prevalecer, quando se trata de sócio pessoa jurídica, após a edição do Decreto-lei 2.065/83, cujo artigo 21 determina que, nos negócios de mútuo entre pessoas jurídicas

Processo nº. : 10166.005219/95-91

Acórdão nº. : 101-93.133

coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária. Todavia, discordo desse entendimento. As hipóteses tratadas nos dois dispositivos legais (§ 3º do artigo 9º do Decreto-lei 1.598/77 e art. 21 do Decreto-lei 2.065/83) são totalmente distintas. O art. 21 do DL 2.065/83 corresponde a uma hipótese em que a receita cuja omissão se pretende evitar é da **mutuante** (empresa que entrega os recursos), é seu valor corresponde apenas à correção monetária do valor transferido à mutuária. Já o dispositivo do DL 1.598/77 trata de receita omitida pelo **empresa suprida** (empresa que recebe os recursos), e seu valor é o total do suprimento.

Dessa forma, o fato descrito se subsume à hipótese legal (suprimentos feitos por sócio, cuja efetiva entrega e/ou origem dos recursos não restaram comprovadas), sendo irrelevante o fato de o suprimento estar registrado na escrituração do sócio supridor, eis que não demonstrado o efetivo ingresso na suprida. Por outro lado, a circunstância de as empresas coligadas funcionarem no mesmo prédio não é suficiente para descaracterizar como insólito o fato de a entrega de tão vultosa quantia ser feita em dinheiro.

Deve ser provido o recurso de ofício quanto a esse item.

II- Despesas não comprovados.

A dedutibilidade das despesas exige não só que elas se caracterizem como usuais e normais, mas também que estejam comprovadas por documentos hábeis e idôneos. Tendo a Recorrente trazido aos autos, com o recurso, documentação que, analisada pela fiscalização, mostrou-se hábil a comprovar parte das despesas glosadas (3.247.839,34 em 1990), deve, o montante respectivo, ser excluído da matéria tributável.

III-Insuficiência de receita de correção monetária

A exigência está fundada na Lei 7.799/89 e se refere a mútuos realizados no ano calendário de 1992. Embora não tenha constado do auto de infração a referência ao Decreto 332/91, que, de fato, foi o ato que, autorizado pela Lei 7.799/89, incluiu as contas representativas de mútuo entre as que se sujeitam obrigatoriamente à correção monetária por ocasião do balanço, essa omissão encontra-se suprida, eis que : a) a empresa , na impugnação, já faz referência ao referido decreto, o que indica que sua defesa não foi cerceada. b) o julgador, na decisão singular, reabriu prazo para impugnação quanto a esse fato, mas a empresa preferiu não fazê-lo, apresentando apenas recurso a este Conselho.

Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

Os argumentos de defesa trazidos na impugnação foram desconstituídos pela decisão recorrida. Efetivamente, a correção relativa aos mútuos não consta da composição da correção monetária de 1992 apresentada pela empresa, e, portanto, não foi contabilizada, como alega a Recorrente, e os efeitos da correção na mutuante não podem ser compensados com os efeitos na mutuária, dado o princípio da independência das pessoas jurídicas e a falta de previsão legal para tributação em conjunto.

Os mútuos entre coligadas receberam tratamento legal distinto pelo Decreto-lei 2.065/83 e pela Lei 7.799/89 e Dec. 332/91. De acordo com o art. 21 do Decreto-lei 2.065/83, nos negócios de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deve reconhecer, para efeito da apuração do lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação da OTN. A partir de 05/11/91, com o advento do Decreto 332/91, as contas representativas dos mútuos passaram a se sujeitar à correção monetária do balanço. Como a parcela do lançamento agora apreciada se refere a mútuos realizados no ano de 1992, está abrangido pelas normas da Lei 7.799/89 e Decreto 332/91 (correção por ocasião do balanço), conforme procedeu a fiscalização na formalização da exigência.

Todavia, deve ser considerado que a inclusão, entre as contas sujeitas à correção monetária por ocasião do balanço, das contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas deu-se através de decreto, e não de lei. Esta Câmara já teve oportunidade de apreciar a matéria, tendo decidido pela invalidade do artigo 4º do Decreto 332/91, eis que decorre de delegação pela Lei 7.799/89 ao Presidente da República.

É garantia constitucional fundamental que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (CF/88, art. 5º, III). Fazer as leis é atribuição do Poder Legislativo, e a regra constitucional, expressa na Constituição anterior e implícita na atual, é da indelegabilidade de atribuições. (Conforme ensina Michel Temer: “Em primeiro lugar, ao tripartir o Poder, o constituinte assinalou a independência entre eles. A independência supõe separação, sendo ilógico que, separadas as funções e entregues a órgãos distintos por uma vontade soberana (Assembleia Constituinte) e, portanto, acima da vontade dos órgãos criados, possam eles, a seu critério, delegar atribuições, uns para os outros. Em segundo lugar, porque a Constituição prevê, expressamente, a hipótese de delegação. É o caso da delegação que o Congresso Nacional pode fazer ao Presidente da República para que ele elabore a



Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

lei delegada (art. 68 da CF) . Se a delegação pudesse ser feita segundo critérios de cada Poder, não haveria necessidade da aludida autorização delegatória constitucional”)

A delegação do Congresso Nacional ao Presidente da República , exceção ao princípio da indelegabilidade das atribuições, desloca parcela de atribuição do Legislativo para o Executivo, mas tal delegação só é materializável por meio de Resolução do Congresso Nacional, que especifique o conteúdo e os termos de seu exercício, para que o Presidente elabore Lei Delegada. Por intermédio de decreto não pode o Presidente estender o conteúdo das leis aprovadas pelo Congresso Nacional, mas apenas viabilizar sua fiel execução (CF, art. 84, IV)

Portanto, excetuadas as delegações de conformidade com o art. 68 da CF, outras delegações, como a do presente caso, feitas através de lei e exercidas por decreto só são possíveis para explicitar a lei, nunca para ampliá-la, razão pela qual dou provimento ao recurso quanto a esse item para afastar a exigência da correção monetária sobre os contratos de mútuo.

IV- Variação monetária ativa- mútuos com pessoas jurídicas ligadas.

Esse item se refere ao não reconhecimento da variação monetária ativa mínima nos contratos de mútuo dos anos de 1990 e 1991, alicerçado no art. 21 do Decreto- Lei 2.065/83 e par. único do art. 5º do DL 2.072/83. Ocorre que a partir de fevereiro de 1991 a exigência não pode prosperar, por ausência de índice legal para a atualização, uma vez que o FAP destina-se à correção monetária do balanço. Para o ano de 1990 e janeiro de 1991, todavia, estando a exigência de acordo com a determinação legal, e não tendo a empresa conseguido infirmar a apuração feita pela fiscalização, permanece a exigência.

V- Glosa de variações monetárias passivas.

A empresa contabilizou variações monetárias passivas e, atendendo a intimação da fiscalização, comprovou apenas parte delas. Quanto às demais, após demonstrar circunstancialmente as diferenças, a fiscalização glosou-as. Os documentos apresentados com a impugnação foram apreciados e acatados em parte, resultando redução da exigência num período e acréscimo em outro.

Cabe ao contribuinte manter documentação comprobatória dos fatos que lastreiam os lançamentos por ele efetuados em sua contabilidade, não sendo dever do Fisco intimar terceiros para suprir falta do contribuinte nesse sentido.

Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

Portanto, correta a decisão singular quando mantém a glosa das variações monetárias passivas não comprovadas e reduz da exigência as parcelas baseadas nas provas posteriormente apresentadas e confirmadas em diligência fiscal. Uma vez que com o recurso a empresa trouxe documentos que comprovam parte da parcela mantida (Cr\$184.349,79), é de ser reduzida a matéria tributável relativa a esse item no montante comprovado .

VI- Aplicação da TRD no período anterior a agosto de 1991.

Sobre essa matéria (aplicação da TRD como índice de juros moratórios) a jurisprudência do Conselho foi uniformizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão CSRF/ 01-01.733/94, no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Medida Provisória 298/91, convertida na Lei 8.218/91. E a Secretaria da Receita Federal, através da Instrução Normativa 32, de 09/04/97, reconheceu a inaplicabilidade da TRD como índice de juros de mora no período que antecede a entrada em vigor da MP 298/91, ao determinar que “seja subtraído, no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991.”

VII- Quanto aos aspectos específicos das exações decorrentes :

- O julgador singular determinou, de ofício, em relação às exigências do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido e da Contribuição Social sobre o Lucro, as compensações das bases de cálculo negativas apuradas em exercícios anteriores . Tais compensações encontram previsão legal na Lei 7.713/88, art. 35, § 1º, “d”, e art. 44 da Lei 8.383/91. Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro, deve a autoridade encarregada da execução desse acórdão atentar para o fato de que essa compensação só é admitida em relação aos períodos-base iniciados a partir de 01/01/92.

- Parte da exigência do IRRF está formalizada com base no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e parte no art. 35 da Lei 7.713/88. Quanto à parcela lançada à alíquota de 25%, com base no art. 8º do DL 2.065/83, destaco que este Conselho, por suas diversas Câmaras, vinha, reiteradamente, entendendo que referido dispositivo fora revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei 7.713/88. Finalmente, a própria Secretaria da Receita Federal, através do Ato Declaratório Normativo COSIT 06/96, reconheceu a



Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

revogação do artigo 8º do DL 2.065/83. Assim, por ter sido feita com base dispositivo legal revogado, não prevalece a exigência. A parcela exigida com base no art. 35 da Lei 7.713/88 é de ser mantida, uma vez que não contaminada pela declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF, eis que o contrato social prevê expressamente que "os lucros ou prejuízos verificados serão atribuídos ou suportados pelos sócios na proporção da respectiva participação no capital".

- O lançamento do PIS está formalizado com base nos Decretos-lei 2.445 e 2.449, de 1988, declarados formalmente inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e que tiveram sua execução suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 49, de 9/10/95, (DOU 10/10/95). Não pode, pois, prevalecer a exigência.

- No que se refere ao FINSOCIAL, a exigência está calculada com base nas alíquotas de 1,2% e 2%. A autoridade singular excluiu parte da exigência no que exceder à aplicação da alíquota de 0,5%. Baseou-se na Medida Provisória 1.110/95 e suas edições posteriores. Ocorre que aquele ato legal se refere a empresas que realizam venda de mercadorias ou de mercadorias e serviços, que estavam sujeitas ao Finsocial com base no § 1º do art. 1º do Decreto-lei 1.940/82.

A legislação relativa ao Finsocial compreendia dois regimes jurídicos distintos. O primeiro, tratado no § 1º do art. 1º do Decreto-lei 1.940/82, aplicável às empresas comerciais e mistas e às instituições financeiras, sociedades seguradoras e entidades a elas equiparadas. O segundo, tratado no § 2º do mesmo artigo, aplicável às empresas exclusivamente prestadoras de serviços. Para o primeiro regime (§ 1º) a base de cálculo era a receita bruta (ou receita bruta com ajustes) e a alíquota 0,5% (0,6% para fatos geradores ocorridos em 1988), e para o segundo regime, a base de cálculo era o imposto de renda e a alíquota 5%. Conforme previsto no inciso VI do artigo 27 do Regulamento do FINSOCIAL aprovado com o Decreto nº 92.698, de 21/05/86, as empresas dedicadas a compra, loteamento, incorporação, construção e venda de imóveis em geral estavam sujeitas ao segundo regime acima mencionado (com base no imposto de renda devido).

O artigo 22 do Decreto-lei 2.397/87, ao alterar a redação do § 1º do art. 1º do Decreto-lei 1.940/82, manteve os dois regimes acima referidos.

Conforme reconhecido pela Administração Tributária (Ato Declaratório Normativo CST 04/89), o regime do § 2º do art. 1º foi derogado pela Lei 7.689/88, ficando as empresas que contribuíam com base no imposto de renda, desobrigadas de qualquer

Processo nº. : 10166.005219/95-91

Acórdão nº. : 101-93.133

contribuição. O art. 28 da Lei 7.738/89 reinstituiu a contribuição para aquelas empresas ao dispor que *"observado o disposto no art. 195, § 6º da Constituição, as empresas públicas ou privadas que realizam exclusivamente venda de serviços calcularão a contribuição para o FINSOCIAL à alíquota de 0,5% sobre a receita bruta"*

O STF, ao apreciar a questão, assim decidiu em sessão plenária:

1. A contribuição para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL), instituída pelo Decreto-lei Nº 1940, de 25/05/82, foi recepcionada pela Constituição de 1988.
2. A recepção, quanto às empresas em geral (art. 1º, § 1º - DL 1940), deu-se como imposto nominado, da competência residual da União, pela alíquota de 0,5%, incidente sobre o faturamento, assim permanecendo até a Lei Complementar Nº 70, de 30/12/91 (art. 56- ADCT/88).
3. São inconstitucionais as majorações de alíquota, operadas pelo art. 7º da Lei Nº 7.787, de 30/06/89 (para 1%), pelo art. 1º da Lei Nº 7.894, de 24/11/89 (para 1,2%), e pelo art. 1º da Lei nº 8.147, de 28/12/90 (para 2%), posto que não veiculadas por lei complementar, nos termos do art. 154, I. Precedente do Supremo Tribunal Federal, no RE Nº 150.764-1ª/PE (DJ de 02/04/93, pp.5.623/4).
4. Quanto às empresas dedicadas exclusivamente à venda de serviços (art. 1º, § 2º - DL 1.940), a recepção se deu como adicional do imposto de renda, à alíquota de 5%, assim vigendo até dezembro/88, quando foi instituída a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas (pela Lei Nº 7.689, de 15/12/88), que o substituiu.
5. Essas empresas, numa situação privilegiada, ficaram desobrigadas do pagamento no período compreendido entre dezembro/88 a junho/89, quando voltaram a fazê-lo em razão do art. 28 da Lei Nº 7.738, de 09/03/89, à alíquota de 0,5% sobre a receita bruta (faturamento), não mais como imposto, e sim como contribuição social, assim permanecendo até a Lei Complementar Nº 70/91. Precedente do Supremo Tribunal Federal no RE Nº 150.755-1/PE, que declarou a constitucionalidade do art. 28 da Lei Nº 7.738/89 (DJ 20/08/93).
6. A Lei Complementar Nº 70/91 instituiu nova contribuição social para o financiamento da Seguridade Social (COFINS), pela alíquota de 2% sobre o faturamento mensal, para todas as empresas, esgotando a trilogia prevista no art. 195, I, da Constituição. Daí em diante (abril/92) cessou a obrigatoriedade de pagamento do FINSOCIAL."

No julgamento do RE 150755-1, o STF declarou a constitucionalidade do art. 28 da Lei 7.738/89, porque compreensível no art. 195, inciso I, da Constituição. Ou seja, entendeu a Magna Corte que o art. 28 da Lei 7.738 instituiu tributo. Assim sendo, permaneceram os dois regimes jurídicos para o FINSOCIAL. O primeiro previsto no § 1º do art. 1º do DL 1.940/82, para as empresas comerciais e mistas e para as instituições financeiras, sociedades seguradoras e entidades a elas equiparadas, e o segundo, instituído pelo artigo 28 da Lei 7.738/89, para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços, cujo regime estava tratado no § 2º do artigo 1º do Decreto-lei 1.940/82.

No julgamento de RE 187.436-8RS, entendeu, o pleno do STF, que, tal como o artigo 28 da Lei 7.738/89, os artigos 7º da Lei 7.787/89, 1º da Lei 7.894/89 e 1º da Lei 8.147/90 são constitucionais no que implicaram a majoração da contribuição, porque enquadrável esta última no inciso I do art. 195 da Constituição Federal.

Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

Uma vez que a Recorrente, na condição de empresa que se dedica a compra, loteamento, incorporação e construção e venda de imóveis sujeita-se ao FINSOCIAL com base no art. 28 da Lei 7.738/89, não se lhe aplica a limitação de alíquota prevista na MP 1.110/95 e suas alterações posteriores.

Por se tratar de exigência decorrente, que repousa sobre os mesmos suportes fáticos da consubstanciada no processo relativo ao IRPJ, a decisão do litígio relativo à contribuição há que observar o decidido no processo matriz. Assim sendo, deve ser restabelecida a base de cálculo em função da restauração da exigência correspondente à omissão de receitas caracterizada por suprimentos não comprovados

Tendo em vista o exposto

I - Dou provimento parcial ao recurso de ofício para:

- a) reincluir nas bases de cálculo das exigências (principal e decorrentes) a parcela correspondente à omissão de receita caracterizada por suprimento de caixa por sócio;
- b) restaurar a exigência do FINSOCIAL nas alíquotas exigidas no auto de infração.

II - Dou provimento parcial ao recurso voluntário para :

- a) excluir das bases de cálculo das exigências a parcela correspondente à correção monetária das contas de representativas de mútuo com pessoa ligada, formalizada com base no Decreto 332/91, a parcela correspondente à variação monetária dos mútuos a partir de fevereiro de 1991 e as parcelas de Cr\$ 3.247.839,84, referente a despesas glosadas no período-base de 1990, e Cr\$ 184.347,79 , correspondente a variações monetárias passivas glosadas, contabilizadas em 4/6/92 e 2/12/92.
- b) cancelar a parcela exigência do IRRF formalizada com base no art. 8º do DL 2.065/83.
- c) Cancelar a exigência a título de Contribuição para o PIS.



Processo nº. : 10166.005219/95-91
Acórdão nº. : 101-93.133

d) Excluir os efeitos da TRD no cálculo dos juros de mora no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 15 de agosto de 2000


SANDRA MARIA FARONI

VOTO VENCEDOR

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA – Relator designado

A maioria dos componentes desta Câmara discorda do voto externado pela eminente Conselheira Relatora e optou pela manutenção da jurisprudência já pacificada no Primeiro Conselho de Contribuintes

Trata-se de recurso de ofício interposto pelo Delegado da Receita Federal em Brasília(DF) que julgou improcedente o lançamento relativo a omissão de receita caracterizada pela integralização de Capital Social subscrita pela pessoa jurídica.

A autoridade julgadora de 1º grau entendeu que integralização de Capital Social por suprimento de caixa em dinheiro pela pessoa jurídica, mesmo não comprovada a efetiva entrada de numerário, uma vez comprovada a origem na contabilidade da pessoa jurídica, não é aplicável a presunção estabelecida no artigo 181 do RIR/80.

A Conselheira Relatora entende que se o sujeito passivo não comprovar o efetivo trânsito do numerário, é aplicável a presunção estabelecida no artigo 181, do RIR/80, mesmo que a supridora seja uma pessoa jurídica e tenha contabilizado a operação de subscrição e integralização de Capital Social.

Embora a integralização de Capital Social não seja um empréstimo, o artigo 181 do RIR/80 teve como objetivo coibir escrituração de empréstimo e que por similitude no suprimento de numerário, a administração fiscal estendeu sua aplicação ao caso dos autos.

3

O artigo 181 do RIR/80 dispõe:

“Art. 181 – Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro 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.”

Pela leitura do artigo, constata-se que o valor do suprimento de caixa, quando não for comprovada a entrega e a origem do dinheiro, foi eleito como elemento de mensuração da omissão de receitas que deve ser prova por indícios de escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova.

Verifica-se, pois, que o suprimento de caixa, por si só, não se sustenta. O valor do suprimento de caixa, quando não comprovada a origem e a efetivo transito do numerário do patrimônio do supridor para o suprido, é o complemento de uma irregularidade já comprovada por indícios de escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova.

Quando a lei diz *administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual e acionista controlador*, aparentemente, está referindo-se a pessoa física tendo em vista que está implícito o ato de vontade e que caso fosse incluída a pessoa jurídica deveria ser identificada a pessoa física que efetivamente detém o comando da pessoa jurídica supridora de numerários.

Entretanto, da forma genérica como está redigido o artigo poderia ser interpretada de forma ampla, ou seja, a de que os administradores, sócios e acionistas controladores poderiam ser pessoas jurídicas ou que, onde a lei não distingue não compete ao interprete distinguir, e se estão incluídas no artigo transcrito, deve lembrar-se que as mesmas estão sujeitas a escrituração comercial e fiscal e, no caso dos autos, tanto a subscrição como a integralização do Capital Social foi contabilizada pela subscritora.

-2-

De acordo com o artigo 23 do Código Comercial Brasileiro e artigo 8º do Decreto-lei nº 486/69, a escrituração comercial mantida pelo comerciante com observância dos requisitos legais merece fé e se fosse o caso de dúvida, seria necessário comprovar, inicialmente, que a escrituração da pessoa jurídica supridora contém irregularidades e não retrata a verdade e desta forma, poderia reconstituir a conta Caixa expurgando a saída de numerário e, por consequência, promover os lançamentos cabíveis na autuada.

A legislação tributária adotou a escrituração comercial para a determinação da base imponible pela autoridade tributária e este comando ficou explicitado nos artigos 7º e 9º, do Decreto-lei nº 1.598/77, com a seguinte redação:

“Art. 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

*...
Art. 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.*

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus de prova de fatos registrados na sua escrituração.”

Aliás, a jurisprudência administrativa é pacífica neste sentido, como comprova as seguintes ementas de acórdãos:

“Não configura a hipótese de omissão de receita contemplada no art. 181 do RIR/80, o empréstimo contraído com empresa

interligada, mormente quando escriturada a operação nas duas empresas (Ac. 101-80.606/91 – DOU de 15/01/91). ”

“Não configura hipótese de incidência tributária prevista no art. 181 do RIR/80, importância creditada a outra pessoa jurídica ou a terceiros estranhos ao quadro da empresa tomada como empréstimo. Falta de adequação do fato ao tipo legal (Ac. 101-81.833 – DOU de 11/02/92). ”

“Não pode prevalecer a tributação a título de suprimento de origem e ingresso improvados, feitos por outra pessoa jurídica, se a supridora procedeu ao regular lançamento dos valores supridos, sem que os mesmos tenham sido objeto de questionamento e investigações por parte do fisco (Ac. 101-84.763/94 – DOU de 20/06/94). ”

Alguns especialistas em legislação do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica entendem que se o artigo 181 do RIR/80 abrange as pessoas jurídicas, esta abrangência estaria revogada pelo artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 quando disse que *nos negócios de mútuo contratadas entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária segundo a variação do valor da ORTN.*

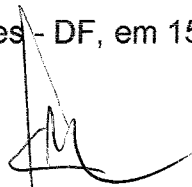
Como se vê, pairam diversas dúvidas sobre a aplicação do artigo 181 do RIR/80 para o suprimento de numerário feito pela pessoa jurídica (sócia) para outra pessoa jurídica interligada ou coligada, como no caso dos autos e, por este motivo, a maioria dos membros desta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes optou pela confirmação da decisão de 1º grau que julgou improcedente o lançamento ora em exame.

Outrossim, entendo que poderia ser aplicado o artigo 112 e seus incisos I e II do Código Tributário Nacional, face à fundada dúvida sobre inclusão ou não pessoa jurídica como supridora de numerário para a integralização do Capital Social subscrito.



De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, proponho
seja negado provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 15 de agosto de 2000



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR DESIGNADO