

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10384/002.499/91-41

Sessão de : 25 de outubro de 1993

ACORDÃO N. 101-85.718

Recurso n.º: 104.141 - IRPJ - EXS.: 1988 e 1989

Recorrente : CONSTRUTORA MAFRENSE LTDA.

Recorrida : DRF EM TERESINA - PI

CBE

NEGOCIOS DE MUTUO - Correção Monetária - A mutuante, nos negócios de mútuo contratados entre as pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, deverá reconhecer, pelo menos, o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da OTN.

OMISSÃO DE RECEITAS - Suprimentos - Se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, a efetiva entrega do dinheiro e sua origem, a importância suprida será tributada como omissão de receita.

DESPESAS FINANCEIRAS DE EMPRESTIMO REPASSADO - Os encargos financeiros referentes a empréstimos bancários repassados comprovadamente para a pessoa jurídica pelos seus sócios são dedutíveis, ainda que não existam contratos escritos do repassamento.

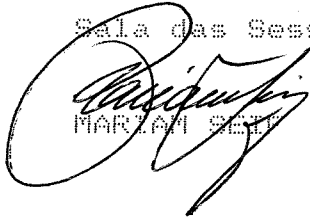
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA MAFRENSE LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para incluir da tributação a importância de CZ\$ 7.301.270,00, no exercício de 1989 (padrão monetário à época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo n 10384/002.499/91-41

Acórdão n : 101-85.718

Sala das Sessões, em 25 de outubro de 1993.


MARIANA SEIX

— PRESIDENTE
E
RELATORA

VISTO EM
SESSÃO DE:


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

— PROCURADORA DA FÂ-
ZENDA NACIONAL

24 MAR 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



Processo n 10384/002.499/91-41

Acórdão n : 101-85.718

Recurso n : 104.141

Recorrente : CONSTRUTORA MAFRENSE LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente, de recurso voluntário interposto às fls. 56, contra decisão proferida pelo Delegado da DRF em Teresina-PI, (As fls. 46/50), que julgou improcedente a impugnação oferecida às fls. 32 a 36, contra auto de infração de fls. 02, o qual lançou um crédito tributário de Cr\$ 10.136.561,82, inclusos imposto e acréscimos legais.

A constituição do crédito decorreu de fiscalização realizada nos exercícios de 1988 e 1989, anos-base 1987 e 1988, onde foi verificado a ocorrência dos seguintes fatos:

Exercício 1988, ano-base 1987;

a) Não reconhecimento das variações monetárias ativas decorrentes de contratos de mútuos celebrados faticamente através de empréstimos efetivados com as empresas coligadas Mafrense Ltda., Cerâmica Carajás, Agnord, resultando num valor total a tributar de CZ\$ 1.298.635,60.

Base legal deste item: art. 21 DL 2.065/83, art. 254 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80;

b) Ocorrência de omissão de receitas caracterizada por empréstimos de pessoas ligadas à empresa, sem a devida comprovação da efetiva entrada dos recursos.



Acórdão n 101-85.718

Base legal: art. 174, parágrafo 1 e 181 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80.

Exercício 1989, ano-base 1988:

a) Falta de reconhecimento das variações monetárias ativas decorrentes de empréstimos efetivados com a empresa coligada Marfrense Ltda, no valor a tributar de CZ\$ 8.850.690,19.

Base legal: art. 21 do DL 2.065/83 e art. 254 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80.

b) Glosa de encargos financeiros pagos ao sócio Joaquim Gomes da Costa Filho, no valor de CZ\$ 2.594.000,00 e Fernando Antonio Ferraz Fortes, por serem consideradas despesas não necessárias

a manutenção da atividade normal da empresa. Vez que, originadas de repasses em conta-corrente para pagamento de encargos financeiros dos referidos sócios.

Base legal: art. 191 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80

As fls. 11 a 27, constam documentos que deram suporte ao lançamento.

A impugnação, tempestivamente apresentada dentro do prazo de prorrogação, às fls. 32 a 36, refere-se a não ocorrência do contrato de mútuo, capitulado no art. 21 do DL 2.065 e sim a simples movimentação em conta-corrente entre empresas do mesmo grupo, com lançamentos a crédito e débito, impossível de ser tipificada como mútuo, conforme pretende a autuação.



Processo n 10384/002.499/91-41

Acórdão n 101-85.718

E mesmo em assim não sendo, a correção monetária não configuraria "renda" para efeitos de tributação e sim, nova tradução de um mesmo valor. Diz ter sua tributação efeito confiscatório, por se tributar o próprio patrimônio e não a renda, o que afrontaria o art. 150, IV da Constituição.

X Quanto à omissão de receitas, ~~ressalta~~ absurda a pretensão do fisco, pedindo vênia para contestar a forma como foi realizada a tributação. Visto que, "receita não é renda, apurado não é lucro". Mesmo se houvesse ocorrido omissão de receita, esta deveria ser usada como ponto de partida para a determinação da renda, sendo sob esse prisma ilegítima a tributação.

Da glosa dos encargos financeiros, alega ilegítima por se tratarem de valores operacionais necessários ao giro da empresa.

Requer também, independentemente do entendimento da autoridade julgadora em relação à matéria impugnada, seja julgada procedente a sua pretensão referente às parcelas de correção monetária dos valores das deduções do imposto relativamente a incentivos fiscais, a serem restituídas, bem como das exações destinadas ao finsocial, pis e contribuição social, fundamentando tal pedido no art. 165, I do CTN.

Na informação fiscal de fls. 40/42 os autuantes opinam pela manutenção do lançamento, após contraporem os fundamentos da autuação as razões impugnatórias.

A decisão da autoridade singular às fls. 46 a 50, relata as peças componentes do processo, produzindo o laudo conclusivo baseado nas seguintes análises:



Processo n 10384/002.499/91-41

Acórdão n 101-85.718

respeito às variações monetárias ativas, levadas a efeito nos exercícios de 1988 e 1989, os argumentos apresentados na impugnação, careceriam de fundamento legal. Isto porque, o artigo 254 do RIR, o DL 2.065/83, o Pn 30/87 e acórdãos do Conselho de Contribuintes, dispõem:

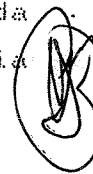
"Empréstimos entre empresas do mesmo grupo, quando creditados em conta-corrente e calculados pelos índices oficiais da correção monetária e considerada na apuração do Lucro Real, mesmo nos casos em que os mútuos entre coligadas, controladas, controladoras ou interligadas não sejam pactuados por escrito."

Transcreve o acórdão 1^o CC de n^o 101-78.799/89.

No tocante ao argumento de, no caso em tela, não ter havido ocorrência de mútuo, ressalta não ser relevante "a forma", mas o fato. E às fls. 43/44 encontram-se cópias de um dos contratos de concessão de empréstimos, caracterizando-os. Tendo em consequência a correção prevista no artigo 21 do DL 2. 065/83 perfeita aplicação.

Concernente à omissão de receitas, diz vasta a legislação fiscal. Além do artigo 180 do RIR/80, base legal que apoia o lançamento (transcreve) há o art. 174, parágrafo 1 (transcreve) e vários acórdãos do 1^o CC. Transcreve o de n 101-74.993/84. Refere-se à documentação anexada às fls. 14 a 27 pelo contribuinte, dizendo não servir de prova por não se constituírem documentos contábeis hábeis e idôneos por terem sido produzidos na própria empresa.

Do argumento da impugnação que, o fato de a recorrente apresentar suas declarações de rendimentos pelo lucro real, o valor da receita omitida na determinação do respectivo valor declarado, deveria



Processo n 10384/002.499/91-41

Acórdão n 101-85.718

ser adicionado ao lucro líquido do exercício na determinação do lucro real, cita os acórdãos 1 CC 103-4.310/82, 105-1.424/85 e 3.350/89 e o PN CST 11/81, ratificadores do procedimento adotado na autuação.

Com relação à glosa dos encargos financeiros, os documentos de fls. 11 a 13 dos autos, dão a entender que tais encargos seriam dos sócios e foram repassados à empresa, indevidamente.

Cita o artigo 191 do RIR/80 e jurisprudência do 1º CC justificando o feito.

Conclui, quanto ao pedido de restituição das parcelas de correção monetária dos valores das deduções do imposto relativamente a incentivos fiscais, bem como demais contribuições, tal pleito deve ser formalizado em processo independente deste.

Julga procedente o lançamento.

As fls. 56, há interposição recurso voluntário onde constam argumentos que a decisão proferida não abalou os alicerces de direito que militaria em favor da recorrente, bem como os fundamentos da impugnação apresentada.

Requer apreciação desses, em grau de recurso.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10384/002.499/91-41

ACORDÃO Nº 101- 85.718

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

No mérito, as questões serão apreciadas na ordem em que figuraram no auto de infração, a saber:

**I - OMISSÃO DE CORREÇÃO MONETÁRIA INCIDENTE
SOBRE CONTA CORRENTE MANTIDA COM EMPRESA INTERLIGADA**

Relativamente a este item a suplicante apenas se reporta aos argumentos expendidos em sua impugnação, no sentido de que houve simples movimentação de conta corrente entre empresas pertencentes ao mesmo grupo e que correção monetária não figura no conceito de "renda", portanto, não pode o fisco exigir tributo nesses casos.

A contestação da recorrente relativa a este item, além de não ter passado do terreno das alegações, desprovida de qualquer elemento comprobatório, não contempla circunstâncias relevantes para caracterização da irregularidade.

Aliás, o seu argumento central, de que as empresas pertencem ao mesmo grupo, vale esclarecer que a norma é dirigida precipuamente para os mútuos realizados entre empresas ligadas, com vistas a evitar o repasse de dinheiro obtido por uma sociedade em favor da mutuária, em que a mutuante contabilizava os juros pagos no empréstimo repassado e respectiva correção monetária como despesas operacionais, e também prevenir a ocorrência de operações tendentes a camuflar distribuição de lucros entre empresas integrantes de um mesmo grupo societário.

Daí o dispositivo fundamentador da exigência (artigo 21 do decreto-lei nº 2.065/83) exigir da mutuante o reconhecimento, para fins de apuração do lucro real, pelo menos, da correção monetária segundo a variação do valor do indexador oficial, nos negócios de mútuo contratados entre pessoas ~~MINIS-~~



TERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10384/002.499/91-41

ACORDÃO Nº 101-85.718

jurídicas coligadas, interligadas, controladas e controladoras, realizados sem ônus para as mutuárias ou com compensação financeira inferior ao limite estabelecido.

Vê-se, pois, que a norma inserta no referido artigo 21, reporta-se exatamente aos contratos firmados entre empresas associadas em condições de favorecimento à mutuária, que em alguns casos se vê completamente dispensada de remunerar o capital colocado à sua disposição, e por outras o remunera abaixo dos limites aceitáveis pela legislação fiscal, independentemente da forma que revista.

O que a lei pretendeu foi, simplesmente, "assegurar o reconhecimento de uma remuneração mínima aos valores mutuados durante o período em que estivessem colocados à disposição de terceiros, mesmo em se tratando de empresas ligadas, como forma de recompensar, na sociedade mutuante, o não reconhecimento do resultado que poderia ser gerado se a aplicação dos recursos correspondentes fosse efetuada pela própria titular dos capitais mutuados", conforme esclarecido no subitem 4.3 do Parecer Normativo CST nº 10/85.

De igual modo, não socorre a recorrente o argumento de que correção monetária não é renda, uma vez que o Brasil adota o chamado "conceito legal" de renda, tendo-se como tal tudo o que a lei diga que é renda. Na espécie, o prefalado artigo 21 além de definir a correção monetária como renda, impôs aos contribuintes o dever de incluí-la no lucro real para efeito de tributação.

Nestas circunstâncias, e considerando que a inclusão da variação monetária de valores mutuados entre empresas ligadas decorre de expressa determinação legal (artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83), só nos resta confirmar a exigência relativa a este item.

II - OMISSÃO DE RECEITAS, CARACTERIZADA POR SUPRIMENTOS FEITOS PELOS SOCIOS, A TÍTULO DE EMPRESTIMO, CUJA ORIGEM E EFETIVA ENTREGA NÃO FORAM COMPROVADAS



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10384/002.499/91-41

ACORDÃO Nº 101-85.718

Esta questão tem sido objeto de reiteradas decisões deste Colegiado, que vem entendendo que é imprescindível a prova, concreta e cumulativa, da origem e efetiva entrega do numerário, para que se possa afastar a presunção de omissão de receita.

A comprovação da origem, obviamente, não se esgota na demonstração da capacidade financeira do supridor ou mesmo da origem dessa capacidade. É necessário que espelhe, com toda clareza, a fonte de onde provém os recursos supridos, ou seja, deve restar cabalmente comprovado que estes resultam de negócios ou operações outras realizadas pelo supridor, sem qualquer vinculação com os objetivos sociais da empresa suprida.

Por outro lado, a prova da entrega do numerário à empresa deve expressar, objetivamente, a efetividade de sua transferência do patrimônio do supridor para o da suprida.

Na presente hipótese, a contribuinte não logrou comprovar nem a origem nem a efetiva entrega dos valores, limitando-se a alegar, simplesmente que receita não é renda, portanto, não pode ser base do imposto de renda.

Tal alegação, contudo, desserve, por si só, para elidir a exigência fiscal, posto que a tributação nesses casos decorre de expressa disposição legal (art. 181 do RIR/80), que autoriza a autoridade tributária a promover o competente lançamento, por presunção legal, nos casos em que constatar suprimentos feitos à empresa, pelas pessoas que especifica, se estas não logram comprovar a entrega e a origem dos recursos questionados. Isto significa que o lançamento fiscal nestes casos prescinde da prova cabal da omissão de receitas por parte do Fisco, bastando, para caracterizar a irregularidade a verificação do suprimento de numerário à empresa, o qual se constitui num dos indícios previstos no dispositivo em causa.

Nessa linha de raciocínio, conclui-se que, contrariamente ao entendimento da suplicante, o ônus da prova não é da autoridade fiscal, mas sim da pessoa jurídica, vez que trata-se de presunção "juris tantum", cuja caracterização só será infirmada se a contribuinte provar, com elementos concretos, os dois aspectos exigidos em lei, quais sejam, a origem e efetiva



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10384/002.499/91-41

ACORDÃO Nº 101-85.718

entrega do numerário suprido, o que, na espécie, a contribuinte não logrou apresentar.

Mantenho, pois, o crédito tributário relativo a este item.

III - GLOSA DE ENCARGOS FINANCEIROS DOS SOCIOS,
PAGOS PELA RECORRENTE, ORIGINADOS DE REPASSES EM CONTAS-
CORRENTES.

Neste tópico, entendo assistir razão à recorrente, na medida em que o Fisco não logrou comprovar serem os encargos desnecessários à manutenção da atividade normal da empresa, limitando-se a fundamentar a glosa sob o argumento de que os mesmos decorrem de repasses em conta-corrente para pagamento de encargos financeiros dos sócios que repassaram os empréstimos.

Ora, não há na legislação fiscal em vigor, ou mesmo na legislação comercial qualquer dispositivo que obsta as pessoas físicas dos sócios de repassarem empréstimos pessoais à empresa da qual participam, desde que reste devidamente comprovado o efetivo ingresso do numerário no patrimônio da pessoa jurídica. A prova da desnecessidade há que ser feita por quem a alega, e no caso foi o Fisco.

Quanto a jurisprudência invocada na decisão de primeira instância para manter a exigência, entendo-a inaplicável à espécie, pois o que ali se cogita é dos empréstimos repassados por pessoa jurídica para outra empresa ligada, cujos encargos são assumidos pela repassante, como declarado na ementa do Acórdão nº 101-75.558/84:

"DESPEAS FINANCEIRAS DE EMPRESTIMO REPASSADO - O custo financeiro de empréstimos repassados em conta corrente para outra empresa, através de pagamento em nome desta, não pode ser apropriado pela repassante por não se enquadrar no conceito de necessidade, violando os pressupostos da normalidade e usualidade das despesas."



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10384/002.499/91-41

ACORDÃO Nº 101-85.718

Vê-se, pois, que a situação tratada no acórdão suprarreferido é contrária a hipótese sob exame, ou seja, naquele caso a pessoa jurídica repassa empréstimo a outra empresa e assume com os encargos incidentes sobre o mesmo em nome da beneficiária; enquanto que no presente caso, os sócios (pessoas físicas) repassaram para a empresa empréstimos pessoais em conta-corrente, pelo valor bruto dos mesmos, tendo a pessoa jurídica beneficiária apropriado o valor líquido a crédito dos repassantes e os encargos como despesa financeira.

Tendo restado comprovado nos autos a efetiva transferência do valor mutuado para o patrimônio da empresa (fls. 11/13) e não tendo os autuantes comprovado a desnecessidade da operação realizada, entendo deva ser excluído do valor tributável o montante dos encargos glosados.

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$7.301.270,00, no exercício de 1989 (padrão monetário à época).

Brasília-DF, 25 de outubro de 1993


MARIAM SEIF - RELATORA