



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10580.007885/2006-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-000.948 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2013
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente CEPEL AGROPECUÁRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO.

A inoccorrência do pagamento foi justificada mediante a prática de conduta cientificada à Administração Tributária, de maneira que há situações em que a lei prevê o pagamento antecipado da exação, mas admite que ele não seja efetuado se a apuração do contribuinte dispensa o recolhimento efetivo em espécie, revelando o 'adimplemento pelo contribuinte' das obrigações tributárias estabelecidas em lei.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. SÓCIOS. COMPROVAÇÃO DO EFETIVO INGRESSO NO CAIXA DA EMPRESA.

Os suprimentos de caixa atribuídos a sócio da pessoa jurídica, cuja origem e efetiva entrega não forem devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, devem ser tributados como receitas omitidas na escrituração.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. REALIZAÇÃO MÍNIMA OBRIGATÓRIA.

A partir de 1º de janeiro de 1996, constatada a falta de realização mínima do saldo de lucro inflacionário acumulado, cabe exigir o imposto correspondente à parcela não oferecida à tributação, apurada com base no lucro inflacionário existente em 31/12/1995.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LIMITES NA COMPENSAÇÃO A 30%.

Para a determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa (Súmula CARF nº 3).

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Arguição de decadência acolhida parcialmente.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: 1) Por maioria de votos, foi **ACOLHIDA PARCIALMENTE** a arguição de decadência relativamente às exigências do ano-calendário 2000, divergindo o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão, e 2) por unanimidade de votos, foi **NEGADO PROVIMENTO** ao recurso voluntário nos termos do voto do relator.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente

JOSE RICARDO DA SILVA - Relator.

JOSELAINE BOEIRA ZATORRE - Relatora 'ad hoc' designada para formalização do acórdão.

Participaram desse julgamento os Conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri, Marcelo de Assis Guerra (suplente convocado), José Ricardo da Silva (vice-presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

CEPEL AGROPECUÁRIA LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 14.443.295/0001-85, com domicílio fiscal na cidade de Salvador – Estado Bahia, à Rua Amazonas, nº 122 – sala 004 – Bairro Pituba, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador - BA, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls.323/333, prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA, recorre, da decisão que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infrações de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls.343/358.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador - BA, em 01/09/2006, os Auto de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ; Programa de Integração Social – PIS; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 150/188), com ciência por AR, em 08/09/2006 (fls. 190), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 400.183,33 a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuições, acrescidos da multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do tributo e contribuição, referente ao período relativo aos exercícios de 2001 e 2002, correspondentes aos anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora constatou as seguintes irregularidades:

1 – OMISSÃO DE RECEITA. Suprimento de numerário não comprovado a origem e a efetividade da entrega. Infração capitulada no art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 249, inciso II; 251; 276; 281, II e III; 282; 288 e 923, todos do RIR, de 199;

2- ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - REALIZAÇÃO MÍNIMA. Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), do lucro inflacionário realizado nos montantes de R\$ 4.578,90 e R\$ 41.210,11, correspondentes aos anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente, uma vez que não foi observado o percentual de realização mínima previsto na legislação de regência. Infração capitulada no art. 8º da Lei nº 9.065, de 1995; arts. 6º e 7º, da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 249, inciso I, e 449, do RIR, de 1999.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece o lançamento através do próprio Auto de Infração (fls.150/188), baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a empresa não apresentou comprovantes das receitas, custos e despesas. Sem a documentação suporte, não se pode aceitar a veracidade dos dados de despesas e custos formalmente escriturados em seus livros e apresentados em suas declarações. No que diz respeito às receitas, considera-se que as receitas declaradas estão devidamente apuradas e integradas no valor de suprimento de numerário sem comprovação da origem e da efetividade da entrega, como visto nos itens 4 e 10 a seguir. Os valores de despesas tributárias incorridas,

R\$ 1.730,00 em 2000 e R\$ 1.779,40 em 2001, constam como redutores na apuração do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido devidos;

- que a empresa não apresentou documentos que comprovassem a efetividade do aporte de recursos para rolagem dos reiterados prejuízos por quase duas décadas (fls.129 a 144). Limitou-se a apresentar Demonstrativo de Prejuízos Contábeis (fls. 127/128). Repetiu os dados que já constavam de seus livros e declarações sem especificar e provar as fontes de financiamento da dívida. Deste modo, o grande saldo de prejuízos acumulados será desconsiderado para a compensação do lucro apurado;

- que a empresa não apresentou o Livro para Registro de Inventário e o Livro para Registro de Entradas;

- que a ausência de adição ao lucro líquido do ano base 2001, na determinação do lucro real apurado, do saldo de lucro inflacionário no montante de R\$ 41.210,11, devido à renitência do contribuinte em não cumprir a realização mínima prevista na legislação de regência. Estando em curso o prazo previsto para o cômputo do lucro inflacionário no lucro real, não há que se falar em decadência de lucro inflacionário, vez que, só pode haver decadência de tributo, e nunca decadência de parcela do lucro real que geraria um imposto não calculado pelo contribuinte, o que configuraria a criação, sem previsão legal, da figura da decadência por presunção.

Em sua peça impugnatória de fls. 192/207, instruída pelos documentos de fls. 208/281, apresentada, tempestivamente, em 09/10/2006, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência dos Autos de Infrações, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que preliminarmente, argui a impugnante a decadência do crédito tributário em lide, considerando a ocorrência dos efeitos previstos no art. 173, c/c com o § 4º do art. 150, ambos do CTN;

- que não restam dúvidas quanto à origem dos recursos, até porque, na contabilidade da empresa, os fatos estão claramente registrados com a indicação da origem, não podendo, destarte, persistir, como entendeu o Auditor, a presunção de indícios de omissão de receita;

- que inicialmente, que a omissão de receita por saldo credor de caixa, é, em última análise, uma omissão presumida ou indiciária, o mesmo ocorre com o suprimento de caixa, cuja glosa gera imediatamente saldo credor de caixa, devendo, se não comprovado o ingresso, receber o mesmo tratamento tributário;

- que a presunção de omissão de receita de que tratam os artigos 226 e seguintes do Regulamento de Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, situa-se no campo das presunções comuns, do homem ou natural, por isso, sua validade está ubilicalmente vinculada a existência, nos autos, de outros elementos de provas. Contudo, deles, salvo no que tange aos SALDOS CREDORES DE CAIXA, não constam nenhuma prova que possa subsidiar a presunção, estando, portanto, o Auto de Infração ora Impugnado, sustentado única e exclusivamente em presunção ou indício de omissão de receita;

- que o simples indício ou presunção, não é prova suficiente para constituir um crédito tributário. E necessário buscar na contabilidade das empresas provas mais fortes e

concretas. Os indícios, como diz De Plácido e Silva, constituem o rastro, um caminho a ser trilhado pelo Auditor na busca da verdade e não uma prova perfeita e completa;

- que cabe a autuada chamar a atenção para a prática adotada, freqüentemente, pelo Fisco Federal, que consiste em lavrar autos de Infração de Imposto de Renda e, por via de consequência, os demais impostos e contribuições decorrentes: tais como IRRF, PIS/Faturamento, Contribuição Social sobre o Lucro e ainda a COFINS, sempre que verificam que houve Suprimento de Numerário ou Integralização de Capital em dinheiro ou ainda, antecipações de clientes, sob a alegação de que a empresa não comprovou, com documentos hábeis, o efetivo ingresso de numerário, presumindo-se, então, omissão de receita, sem levar em conta os recibos passados pela empresa aos seus sócios ou clientes;

- que, se o sócio, em determinado momento, entrega dinheiro ao caixa da empresa para suprimento de caixa ou integralização de capital, o único documento que formaliza tal operação é o recibo emitido pelo recebedor (a empresa) a quem lhe faz a entrega (o sócio). Contudo, o fisco, desprezando reiterados julgados do conselho de contribuintes, recusa os recibos, por não constituir, segundo ele, documentos hábeis para comprovar a efetiva entrega do dinheiro ao caixa da empresa., nem a origem de tais recursos;

- que no caso vale fazer a seguinte indagação: qual seria o documento "hábil" e "idôneo, senão unicamente o recibo? Fica, portanto, desafiado o fisco a apontar qualquer dispositivo legal que estabeleça, para o caso, documento especial;

- que para a empresa, que foi fiscalizada e autuada, a origem dos recursos que entraram em seu CAIXA é comprovada com o próprio recibo, ou seja, que originaram da sua sócia controladora, e ainda, com juntada aos autos dos contratos de mútuo. Agora, questionar na pessoa jurídica da sócia, de onde ele adquiriu aquela disponibilidade, é assunto restrito daquela, pelo que não pode responder a empresa, embora desde já indique que se trata de recursos originários da sua atividade social. Se fosse o caso de o sócio ter deixado de declarar a renda que lhe propiciou aquela disponibilidade, o que não é o caso presente, nem compete à empresa provar, caberia, isto sim, ao Fisco efetuar o lançamento devido contra a pessoa jurídica sócia;

- que portanto, a partir da vigência desse diploma legal, autoridade tributária, antes de poder exigir do contribuinte a comprovação da efetiva entrega dos recursos e da sua origem, terá não só de apontar, mas provar a existência de indícios de omissão de receita, face os precisos termos do dispositivo regulamentar transcrito acima. E os autos, como já exposto, não registram a indicação de quaisquer indícios que apontem, em todo o período fiscalizado, qualquer omissão de receita.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, em 29 de janeiro de 2009, os membros da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador – BA concluíram pela procedência parcial do lançamento e pela manutenção, em parte, do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a respeito da perícia aventada pela Contribuinte, indefiro sua realização por considerá-la desnecessária, já que o processo contém todos os elementos para a formação da livre convicção do julgador, conforme o disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal — PAF;

- que, a propósito, não obstante a existência de entendimentos diferenciados a respeito da contagem do prazo decadencial, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, visando à adequação e ao cumprimento da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, expediu, em 1º de agosto de 2008, o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008;

- que, por sua vez, o Senhor Ministro de Estado da Fazenda, por intermédio de Despacho exarado em 18/08/2008, aprovou o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, cujas orientações devem ser observadas pela RFB;

- que examinando os extratos do Sistema Sinal05 da RFB, às fls. 305 a 311, conclui-se que a pessoa jurídica não efetuou pagamentos referentes ao IRPJ e a CSLL dos anos-calendário de 2000 e 2001, sujeitando a contagem do prazo decadencial, nos termos do que prevê a letra "d" do aludido Parecer, à regra contida no artigo 173, inciso I, do CTN;

- que, logo, em relação ao ano-calendário de 2000, os lançamentos do IRPJ e da CSLL somente poderiam ter sido efetuados a partir de 2001. O primeiro dia do exercício seguinte é 01/01/2002, encerrando-se o prazo decadencial em 31/12/2006. Quanto ao ano-calendário de 2001, os lançamentos poderiam se dar em 2002 e o primeiro dia do exercício seguinte é 01/01/2003, deslocando o prazo decadencial para 31/12/2007. Como os lançamentos foram cientificados em 08/09/2006, como se vê às fls. 190, naquele momento ainda não ocorrera a decadência do IRPJ e da CSLL;

- que no que tange ao PIS e à COFINS, os extratos do Sistema Sinal05, de fls. 305 a 311, mostram diversos recolhimentos mensais, levando a contagem do prazo decadencial, conforme letra "e" do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aos moldes do artigo 150, § 4º, do CTN;

- que nesse sentido, temos que, na data da ciência dos lançamentos (08/09/2006), já se completara 5 (cinco) anos contados da data dos fatos geradores ocorridos até 31/08/2001, ou seja, correspondentes a todos os meses do ano-calendário de 2000 e aos meses de janeiro a agosto de 2001. Assim, resta configurada a decadência em relação aos referidos períodos de apuração dessas contribuições, remanescendo, tão-somente, o PIS e a COFINS relativos aos meses de setembro a dezembro de 2001;

- que ao mérito, no primeiro item do Auto de Infração relativo ao IRPJ, o Autuante, tendo verificado a existência de diversos fatos tidos como irregulares, em especial a ausência de documentação que lastreasse as receitas e as despesas contabilizadas pela Autuada, tributou, a título de omissão de receitas, os suprimentos de numerários cuja origem e efetiva entrega não foram devidamente comprovadas, correspondentes aos lançamentos efetuados em conta de mútuo mantida com a empresa Cepel Construtora Ltda., sua controladora. As receitas escrituradas foram consideradas incluídas no total das receitas omitidas, deduzindo-se o valor dos tributos sobre elas incidentes, enquanto as despesas operacionais foram glosadas em sua totalidade. O prejuízo fiscal declarado em cada período-base foi convertido em lucro real e não foi aceita a compensação de prejuízos de exercícios anteriores;

- que em relação às despesas operacionais, no valor total de R\$ 35.645,15, referentes ao ano-calendário de 2000, e no valor de R\$ 7.570,55, referentes ao ano-calendário de 2001, contabilizadas, declaradas, mas integralmente desconsideradas no cálculo do imposto lançado, por absoluta falta de comprovação, a Impugnante não se manifestou, razão pela qual é de se confirmar a glosa efetuada;

R\$1.730,00 e R\$1.779,40, chegou-se ao valor tributável de R\$132.929,07, para o ano-calendário de 2000, e de R\$353.624,21, para o ano-calendário de 2001. Tais exigências fiscais devem ser mantidas;

- que no item 2 do Auto de IRPJ, verificou-se que a Interessada, quando da apuração do lucro real relativo aos anos-calendário de 2000 e 2001, teria deixado de adicionar o valor do lucro inflacionário realizado, calculado mediante a aplicação do percentual de realização mínima obrigatória, de 10% ao ano, sobre o total do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995. Em relação ao ano de 2000, foi tributada a parcela mínima, no valor de R\$ 4.578,90, enquanto no ano de 2001 tributou-se todo o saldo do lucro inflacionário remanescente, no valor de R\$ 41.210,11;

- que a Impugnante alega que possuía prejuízos acumulados e que os utilizou para compensar o lucro inflacionário. Pleiteia ainda a compensação integral de seus prejuízos, considerando inaplicáveis o artigo 42 da Lei nº 8.981/95 e o artigo 2º da Lei nº 9.065/95, que limitam esse direito;

- que é inegável que, quando da apuração do lucro real, a Autuada nada adicionou, a título de lucro inflacionário realizado, como se pode verificar na linha 16, ficha 09A (Demonstração do Lucro Real), de suas declarações de rendimentos dos anos-calendário de 2000 e 2001 (DIPJ/2001 e DIPJ/2002), às fls. 10 e 47;

- que destaque-se, entretanto, que a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil reconheceu, de ofício, a decadência do imposto de renda correspondente às parcelas do saldo de lucro inflacionário acumulado que deveriam ter sido oferecidas à tributação em cada período anterior alcançado pelo prazo decadencial, fazendo constar do sistema SAPLI tais ajustes, como se pode observar no novo Demonstrativo SAPLI (fls. 312 a 317), através da introdução da linha "Baixa por decadência", na qual foram registradas as parcelas excluídas do saldo de lucro inflacionário acumulado;

- que foram baixadas, por decadência, as parcelas que deixaram de ser realizadas, no ano-base de 1987, nos dois semestres de 1992, em todos os meses dos anos-calendário de 1993 e 1994 e nos anos-calendário de 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999;

- que, desse modo, como se observa no novo Demonstrativo do Lucro Inflacionário (SAPLI), às fls. 312 a 317, que já contempla todas as alterações procedidas, relativas à exclusão das parcelas do lucro inflacionário alcançadas pela decadência, chega-se, em 31/12/1995, a um "Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar" no valor de R\$ 43.854,15, e não de R\$ 45.789,01, como registrado no Demonstrativo SAPLI original;

- que aplicando-se o percentual mínimo de realização (10% ao ano), encontra-se o valor de R\$ 4.385,42, que corresponde ao lucro inflacionário realizado que deve ser adicionado no cálculo do lucro real, nos anos-calendário de 2000 e 2001;

- que o Autuante equivocou-se ao tributar todo o saldo do lucro inflacionário remanescente, quando deveria fazê-lo, tal como para o ano-calendário de 2000, observando apenas a realização mínima obrigatória. No caso, o procedimento adotado pela Fiscalização não encontra amparo na legislação de regência. Logo, a tributação, no ano-calendário de 2001, deve incidir, tão-somente, sobre a quantia de R\$ 4.385,42, como exposto no parágrafo precedente;

- que a propósito, convém esclarecer a declaração do agente fiscal autuante, no sentido de que não há que se falar em decadência de lucro inflacionário, nem de parcela de lucro real que geraria um imposto não calculado pelo contribuinte, pois isso criaria, sem previsão legal, a figura da "decadência por presunção";

- que é verdade que não existe decadência de lucro inflacionário, de lucro real ou de qualquer espécie de lucro, bem como é verdadeiro também que nada nos autos sugere tal suposição. O que decai é o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, através do lançamento do tributo, após o transcurso do prazo de cinco anos, independentemente de o contribuinte tê-lo calculado;

- que no que tange aos prejuízos fiscais apurados em exercícios anteriores, não há dúvida de que, constatada a sua existência, visto que declarados pela Contribuinte, registrados no Sistema SAPLI da RFB e não contestados oportunamente, admite-se a sua compensação com o imposto de renda apurado durante o procedimento fiscal, não integralmente, como pretende a Impugnante, mas nos estritos limites impostos pela legislação de regência, ou seja, permite-se a compensação em até 30% do lucro real, em conformidade com o Demonstrativo SAPLI, às fls. 318 a 320;

- que assim, além de descabida a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da competência desta Delegacia, observa-se que os pronunciamentos do Tribunal Regional Federal sobre a questão, admitem a constitucionalidade da citada legislação e destacam a inexistência de ofensa aos conceitos de lucro e de renda;

- que desse modo, resta manifesto que a pretensão de compensar prejuízos fiscais de períodos-base anteriores com a base de cálculo do imposto de renda, em seu montante integral, não pode ser admitida, pois desrespeita o limite máximo de 30% do lucro real, estabelecido pelo artigo 42 da Lei nº 8.981, de 1995, e pelo artigo 15 da Lei nº 9.065, de 1995.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001

PEDIDO DE PERÍCIA. Devem ser negadas as solicitações de perícia consideradas desnecessárias à solução do litígio.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO

TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001

DECADÊNCIA. PIS E COFINS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. No caso de tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação, confirmada a existência de pagamento antecipado, decai o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário com o transcurso do prazo de cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA

*JURÍDICA - IRPJ**Ano-calendário: 2000, 2001**OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE*

NUMERÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Os suprimentos de numerários atribuídos a sócios da pessoa jurídica, cujos requisitos da efetividade da entrega e origem dos recursos não forem devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, devem ser tributados como receitas omitidas da própria empresa.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. REALIZAÇÃO MÍNIMA OBRIGATÓRIA. A partir de 1º de janeiro de 1996, constatada a falta de realização mínima do saldo de lucro inflacionário acumulado, cabe exigir o imposto correspondente à parcela não oferecida à tributação, apurada com base no lucro inflacionário existente em 31/12/1995.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. A partir do ano-calendário de 1995, a compensação de prejuízos fiscais de exercícios anteriores não poderá exceder a 30% (trinta por cento) do lucro real apurado em cada período-base.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS

Confirmada a ocorrência dos fatos geradores que deram causa aos lançamentos decorrentes, há que se dar a estes igual entendimento.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 04/06/2009, conforme Termo constante à fl. 341, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (01/07/2009), o recurso voluntário de fls.343/358, instruído pelos documentos de fls. 359/389, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a Recorrente reitera, em preliminar, a decadência do crédito tributário em lide, considerando a ocorrência dos efeitos previstos no art. 173, c/c com o § 40 do art. 150, ambos do CTN;

- que apesar de ter reconhecido parcialmente a decadência, verifica-se que os valores mantidos remanescentes referem-se a fatos geradores sucedidos em 2000 e 2001, cujos efeitos da decadência encontravam-se materializados na oportunidade do lançamento;

- que as acusações fiscais que instruíram o auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e que originou as demais exigências, chamadas reflexas, foram descritas como: (1) - Omissão de Receita - suprimentos de numerário não comprovada a

origem e a efetiva entrega e, (2) - Glosa de compensações de adições não computadas na apuração do Lucro Real — Lucro inflacionário realizado — realização mínima;

- que, com efeito, visando suprir eventuais necessidades de caixa, estando o grupo em processo concordatário desde 1998, procurou a empresa, no início de cada ano fiscalizado, formalizar e assinar contratos de mútuo perante a empresa controladora CEPEL CONSTRUTORA LTDA., fixando, de logo, que tais valores serviriam para custear as despesas operacionais advindas que ultrapassassem a sua receita de atividade;

- que, assim, a partir da data indigitada na peça acusatória do Auto de Infração, a mutuante procedeu ao ingresso de recursos para empresa autuada, sua controlada os quais passaram a ser contabilizados como empréstimos de sócio, expedindo-se simultaneamente os respectivos recibos das quantias pactuadas e recebidas pela empresa, quer em dinheiro, quer em forma de títulos quitados;

- que a Autoridade Autuante, antes da lavratura do Auto de Infração, solicitou da empresa lhe fossem comprovadas a efetividade da entrega e origem dos recursos referentes ao suprimentos de caixa, realizados pela Defendente;

- que, neste passo, foram entregues cópias dos livros fiscais e contábeis onde constam os pagamentos e onde foram juntadas, também, as folhas do Razão de Caixa relativas ao ingresso do numerário recebido na contabilidade da empresa e conseqüente no Caixa, de todos os valores emprestados pela sócia, destinadas à cobertura para pagamento de despesas correntes. Estando, desta forma, provada a efetividade da entrega dos recursos, não se admitindo, portanto, existir qualquer dúvida quanto ao ingresso e efetiva entrega dos recursos e da própria regularidade e formalidade do ato;

- que não restam dúvidas quanto a origem dos recursos, até porque, na contabilidade da empresa, os fatos estão claramente registrados com a indicação da origem, não podendo, destarte, persistir, como entendeu o Auditor, a presunção de indícios de omissão de receita;

- que deve-se salientar inicialmente, que a omissão de receita por saldo credor de caixa, é, em última análise, uma omissão presumida ou indiciária, o mesmo ocorre com o suprimento de caixa, cuja glosa gera imediatamente saldo credor de caixa, devendo, se não comprovado o ingresso, receber o mesmo tratamento tributário;

- que presunção de omissão de receita de que tratam os artigos 226 e seguintes do Regulamento de Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, situa-se no campo das presunções comuns, do homem ou natural, por isso, sua validade está ubilicalmente vinculada a existência, nos autos, de outros elementos de provas. Contudo, deles, salvo no que tange aos saldos credores de caixa, não constam nenhuma prova que possa subsidiar a presunção, estando, portanto, o Auto de Infração ora Impugnado, sustentado única e exclusivamente em presunção ou indício de omissão de receita;

- que para a empresa, que foi fiscalizada e autuada, a origem dos recursos que entraram em seu caixa é comprovada com o próprio recibo, ou seja, que originaram da sua sócia controladora, e ainda, com juntada aos autos dos contratos de mútuo. Agora, questionar na pessoa jurídica da sócia, de onde ele adquiriu aquela disponibilidade, é assunto restrito daquela, pelo que não pode responder a empresa, embora desde já indique que se trata de recursos originários da sua atividade social. Se fosse o caso de o sócio ter deixado de declarar a

renda que lhe propiciou aquela disponibilidade, o que não o caso presente, nem compete à empresa provar, caberia, isto sim, ao Fisco efetuar o lançamento devido contra a pessoa jurídica sócia;

- que relativamente ao item subsequente da autuação, temos que está expresso nos demonstrativos anexos a acumulação dos prejuízos nos exercícios anteriores, razão pela qual veio a ser procedida a compensação do lucro inflacionário;

- que no que se refere à compensação integral de seus prejuízos, o pleito da recorrente deve ser acolhido, considerando a inaplicabilidade do artigo 42 da Lei nº 8.981/95, como também do artigo 12 da Lei nº 9.065/95, uma vez que colidem com o artigo 43 do CTN como também com a Constituição Federal;

- que considerando o prejuízo do exercício, uma vez afastada a tributação em separado, pouco restaria para ser tributado, considerando ainda, a existência de prejuízos de exercícios anteriores, em montante superior à parcela remanescente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro **JOSE RICARDO DA SILVA**, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Da análise preliminar dos autos do processo se verifica, que a ação fiscal em discussão versa sobre as seguintes irregularidades: (1) - omissão de receitas decorrente de suprimento de numerários cuja origem e efetiva entrega não foram devidamente comprovadas e (2) - ausência de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real dos anos-calendário de 2000 e 2001, do lucro inflacionário realizado de cada período, uma vez que foi inobservado o percentual de realização mínima previsto na legislação de regência.

A decisão recorrida considerou que o lançamento era parcialmente procedente amparado nos argumentos básicos de que: (1) - Os suprimentos de numerários atribuídos a sócios da pessoa jurídica, cujos requisitos da efetividade da entrega e origem dos recursos não forem devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, devem ser tributados como receitas omitidas da própria empresa; (2) - A partir de 1º de janeiro de 1996, constatada a falta de realização mínima do saldo de lucro inflacionário acumulado, cabe exigir o imposto correspondente à parcela não oferecida à tributação, apurada com base no lucro inflacionário existente em 31/12/1995; e (3) - A partir do ano-calendário de 1995, a compensação de prejuízos fiscais de exercícios anteriores não poderá exceder a 30% (trinta por cento) do lucro real apurado em cada período-base.

Inconformada, em virtude de não ter logrando êxito total na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, apresenta a arguição de decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, bem como apresenta razões de mérito sobre os lançamentos efetuados.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende na arguição de decadência e, no mérito, a discussão abrange a omissão de receita decorrente de suprimentos de numerário, cuja origem e a efetiva entrega não foram comprovadas e glosa de compensações de adições não computadas na apuração do Lucro Real, decorrente da realização mínima do Lucro inflacionário realizado.

1 - QUANTO A DE ARGÜIÇÃO DE DECADÊNCIA SUSCITADA PELA RECORRENTE.

De início, cumpre apreciar a questão da preliminar de decadência arguida pela suplicante, sob o argumento de que o lançamento de imposto de renda é por homologação.

Necessário se observar, que apesar do contribuinte nada ter recolhido a título de IRPJ e CSLL, compensou, contudo, prejuízos e bases negativas por ela apurados.

Nos casos dos tributos em que o lançamento se dá por homologação, não se apurando dolo, fraude ou simulação, meu entendimento sempre foi pela aplicação do art. 150, § 4º no que diz respeito à decadência.

Contudo, vez que a matéria em litígio (evidentemente nos casos em que se aplica o regimento) tem seu julgamento, necessariamente, afetado pelas novas disposições do Regimento Interno do CARF, sobretudo as contidas em seu Anexo II, artigo 62-A, introduzidas pela Portaria MF 586/2010, que diz:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Pois bem, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já decidiu, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico

Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Nesta 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 1ª Seção, da qual faço parte, tem-se discutido nos julgamentos em que se apresenta essa mesma questão, e se apresentado o seguinte entendimento, embora tal entendimento não se apresenta pacífico dentro da própria câmara, ao qual me alinho e que passo a expor.

Extrai-se do julgado do STJ, acima reproduzido, que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como já se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também a declaração prévia do débito.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10

(dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal.

Em consequência, não há naquele julgado maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição. Note-se que na própria ementa do julgado, especialmente no item “5.”, consta: “In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período (...)”, de maneira a ensejar “pagamento” como “adimplemento pelo contribuinte” de obrigação tributária estabelecida em lei.

Importa assim, ter em conta a peculiaridade das obrigações acessórias impostas aos contribuintes, como, por exemplo, aos que optarem pela apuração do Lucro Real Anual. Cumpre a estes escriturar contabilmente suas operações, apurar mensalmente a necessidade de recolher antecipações (estimativas), apurar o resultado do exercício em seus livros contábeis, promover ajustes previstos em lei (adições, exclusões e compensações) para determinar o Lucro Real no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR ou a Base de Cálculo da CSLL em outros demonstrativos, aplicar sobre estes as alíquotas correspondentes e do resultado deduzir as parcelas previstas na legislação, recolher o tributo eventualmente apurado, declará-lo em DCTF e, no exercício subsequente, informar esta apuração em DIPJ.

Ainda a título de exemplo, no cumprimento destas obrigações acessórias, pode o sujeito passivo não chegar, em sua apuração, a base de cálculo sujeita à incidência tributária, não só porque seu resultado do exercício já foi negativo ou igual a zero, como também porque os ajustes ao lucro líquido contábil geraram resultado igual a zero ou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL. Em tais condições, é possível que apenas em razão do menor sucesso em suas atividades, o sujeito passivo não recolha tributo, nada tenha a declarar em DCTF, e apenas informe ao Fisco sua apuração no momento da entrega da DIPJ.

Também, no caso de pessoa física (IRPF), pode o contribuinte, no cumprimento de suas obrigações quando do ajuste anual na elaboração e apresentação de sua Declaração ao Fisco, verificar que os rendimentos auferidos encontram-se dentro do limite de isenção, não havendo qualquer pagamento a ser efetuado.

Há também os casos de pedido de compensação, ou outras situações, em que não houve pagamento, mas, que há evidências de que houve apuração do tributo pelo sujeito passivo e a pretensão de extingui-lo comunicada à Administração Tributária mediante documento por ela concebido para tanto, em datas que possivelmente são as de vencimento dos débitos. Casos esses, todos exemplificativos, sem qualquer dúvida de “adimplemento pelo contribuinte” das obrigações tributárias estabelecidas em lei.

Em tais condições, o sujeito passivo não se enquadra em uma hipótese na qual a lei não prevê o pagamento antecipado da exação, nem mesmo naquela onde, a despeito da previsão legal, o mesmo incurrir. A inoccorrência do pagamento foi justificada mediante a prática de outra conduta cientificada à Administração Tributária (a apresentação do pedido de compensação; a DCTF; Apuração e demonstrativos da isenção, Declaração e demonstração de prejuízo ou de base negativa, etc.), de maneira que há situações em que a lei prevê o

pagamento antecipado da exação, mas admite que ele não seja efetuado se a apuração do sujeito passivo disto o dispensar. Casos esses, todos exemplificativos, mas reais, que ocorrem todos os dias como forma de adimplir com as obrigações perante o Fisco.

Para estas situações, cujo “pagamento” em sentido estrito (em dinheiro) não ocorreu, mas que na realidade, sem sombra de dúvida, revelam o “adimplemento pelo contribuinte” das obrigações tributárias estabelecidas em lei, (para esses casos) não se pode negar que o prazo previsto no art. 150 do CTN também seja aplicável.

No presente caso, como se verifica nos autos, a autoridade lançadora, verificou que, relativamente à apuração de IRPJ e CS apresentada pela Contribuinte para os anos-calendário de 1997 e 1998. Ainda em procedimento de fiscalização, apurou exclusões, compensações, com reduções indevidas na apuração do Lucro real, gerando o crédito tributário lançado de ofício.

A autoridade lançadora, contudo, nada menciona nos autos acerca da imprestabilidade da apuração assim informada em DIPJ, bem como nada argumenta para desconstituir a apuração e as informações regularmente informadas pela Contribuinte. O lançamento trata de recompor a apuração do lucro real. Contudo, a compensação de prejuízos e de base negativa e todos os procedimentos da contribuinte foram regularmente informadas ao Fisco em cumprimento às obrigações que a legislação impõe aos contribuintes nestas condições.

Vejo que a contribuinte nada fez para ocultar seu procedimento, apresentando DIPJ com a apuração consistente com seu entendimento, do qual resultou a inexistência de débito conforme por ela informado, dado que levava à compensação prejuízos por ela apurados. Para esse caso não se pode negar a aplicação do artigo 150 do CTN.

Assim, sem prejuízo do que estabelece o art. 62-A (Anexo II) do RICARF face à argumentação exposta, entendo que encerrado o período de apuração em 31/12/2000, considerando as disposições do art. 150 do CTN, não tinha o Fisco possibilidade de constituir o crédito tributário não recolhido até 31/12/2005, devendo ser declarada a decadência do crédito tributário cuja constituição foi cientificada à contribuinte em 08/09/2006.

Todavia, a decadência já não se operou com relação ao encerramento do período em 31/12/2001, que foi devidamente constituído pelo Fisco dentro do período, sendo sobre esse período enfrentado o mérito.

2 - OMISSÃO DE RECEITAS DECORRENTES DE SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO - ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA.

Neste item a autoridade fiscal lançadora tributou, a título de omissão de receitas, os suprimentos de numerários cuja origem e efetiva entrega não foram devidamente comprovadas, correspondentes aos lançamentos efetuados em conta de mútuo mantida com a empresa Cepel Construtora Ltda., sua controladora.

Por sua vez, a recorrente afirma que, para fazer frente a suas despesas, formalizou contratos de mútuo com sua controladora, nos dois exercícios fiscalizados, ao

mesmo tempo em que emitia recibos das quantias pactuadas, que, juntamente com a contabilização dos empréstimos, comprovam a origem e a efetiva entrega dos recursos. Diz que os mútuos são legítimos, pois estão previstos no artigo 1.256 do Código Civil, e que a omissão de receitas fundamenta-se em presunção comum, ou meros indícios, não havendo provas suficientes para a constituição do crédito tributário. A recorrente informa, ainda, que parte dos recursos foi recebida em dinheiro e parte em forma de títulos quitados pela controladora.

Como já se manifestou a decisão recorrida, é de se acrescentar que, em se tratando de negócios realizados entre empresas coligadas, há que se tomar cuidados redobrados quanto à transparência, lisura e comprovação das transações. Muitas vezes as empresas contratantes — de um mútuo, por exemplo — são representadas pela mesma pessoa física, na condição de sócio, dirigente ou representante legal de ambas, o que, por si só, acaba por lançar dúvidas sobre a boa-fé da operação. O que não dizer então de um recibo, atestando o recebimento de determinada importância, em espécie, que poderia, inclusive, ter sido entregue pelo próprio signatário do documento.

Com efeito, a presunção em que se funda a autuação está amparada no art. 282, do RIR/99, que presume como sendo receita omitida pela sociedade, o recurso de caixa que lhe for entregue pelo sócio. Ou seja, constatada a entrega de numerário pelo sócio à sociedade, é lícito ao Fisco considerar a quantia correspondente como receita omitida e lançar o imposto não pago, a menos que provada a origem dos recursos entregues à sociedade no patrimônio dos sócios e, ainda, a efetiva entrega destes recursos à sociedade pelos sócios.

Na hipótese dos autos, houve a entrega de recursos à sociedade e, mesmo que se considere ter sido provado que o sócio supridor dispunha de origem para suprir o caixa da empresa, não restou provado que a efetiva entrega dos valores à sociedade se deu pelo sócio, do que resulta que a autuação está em perfeita sintonia com o art. 282 do RIR/99.

Ora, a jurisprudência desta Corte Administrativa, desde há muito, está pacificada quanto aos requisitos necessários a elidir a presunção legal derivada da omissão de receita decorrente do suprimento de numerário por sócio. Para tanto, a parte deve apresentar documentação hábil e idônea da origem e/ou efetividade entrega do numerário, coincidente em datas e valores, em face da qualidade do supridor, sócio do sujeito passivo. Em não logrando elidir a presunção legalmente admitida, resta materializada a omissão de receita. Esta é a norma e assim aduz a jurisprudência.

Assim, não basta a prova da origem, é absolutamente necessário que haja a prova da efetividade da entrega.

Apesar de ter sido solicitado a recorrente, no decorrer da fase de fiscalização, a comprovação da efetividade da entrega e do ingresso no patrimônio da pessoa jurídica dos recursos utilizados para as integralizações de capital social, nada provou, o mesmo aconteceu na fase impugnatória e agora na fase recursal. Não apresenta nenhum elemento comprobatório idôneo, objetivo e preciso em dados ou elementos coincidentes em datas e valores que pudessem sanar a questão.

A jurisprudência é mansa e pacífica no sentido que a ausência de prova da efetiva entrega dos recursos lançados como aporte de numerário no caixa da empresa pelo sócio, autoriza a presunção de omissão de receitas e justifica a tributação dos respectivos valores, sendo insuficiente para elidir a presunção de omissão de receitas a simples prova da capacidade financeira do supridor, conforme pode ser visto nas decisões abaixo mencionadas.

Acórdão nº 105-13.383

IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E EFETIVIDADE DA ENTREGA DO NUMERÁRIO PELO SÓCIO SUPRIDOR - A obrigação de comprovar o suprimento de caixa, quanto à origem dos recursos e a efetividade da entrega, é encargo que a lei atribui à pessoa jurídica suprida. Tem-se como comprovado quando exibidos os seguintes documentos: extrato bancário dos supridores com coincidência de datas e valores, declaração do banco depositário da origem do valor do depósito, e, por último, quando o valor for depositado e creditado em conta bancária da empresa suprida e compensados ou descontados conforme assentamentos nos extratos emitidos pelos bancos do supridor.

Acórdão nº 105-14.741

SUPRIMENTO DE CAIXA - PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA - FALTA DE PROVA DA EFETIVIDADE DA ENTREGA DO NUMERÁRIO PELOS SÓCIOS À SOCIEDADE - Para afastar a presunção de omissão de receita, não basta a prova de que os sócios dispunham de origem regular para suprir o caixa da sociedade, sendo necessária, também, prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea e coincidente, da efetividade da entrega do numerário pelos sócios à sociedade.

Acórdão nº 108-07.777

OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM E EFETIVA ENTREGA DO NUMERÁRIO – PRESUNÇÃO RELATIVA – A presunção legal do art. 229 do RIR/94 é considerada relativa, isto é, passível de prova em contrário pelo contribuinte. Não demonstrando a efetiva entrega ou a origem do numerário suprido, deve ser mantida a exigência.

Acórdão nº 107-06.525

IRPJ — SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO- AUMENTO DE CAPITAL — Os suprimentos de numerário realizados por parte dos sócios da pessoa jurídica, destinados ao aumento de capital, sem prova de que provieram de fontes externas à empresa e lhes foram efetivamente entregues, autoriza a presunção legal de omissão de receitas nos termos do disposto no artigo 229 do RIR//94.

Acórdão nº 103-21.429

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Para desfazer a presunção legal de omissão de receita derivada de suprimento de numerário por sócio, o contribuinte deve comprovar não só a efetiva entrega como também a origem dos recursos coincidente em datas e valores e a fonte dos recursos ser independente da empresa.

Efetivamente inexistiu a devida comprovação, pois a transcrição de operações no livro contábil e a apresentação de cópias de recibos, não são suficientes para desfazer a presunção de omissão de receitas pela falta de comprovação da efetiva entrega do numerário.

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

Ressalte-se que a comprovação adequada implica na comprovação cumulativa e indissociável da origem e bem assim de sua efetiva entrega à empresa. A própria lei, parágrafo 3º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1598, de 1977, veio consagrar a farta jurisprudência 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, reconhecendo que o suprimento quando incomprovado 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 sendo, não resta dúvida de que a recorrente não logrou comprovar a origem e a efetiva entrega dos numerários tidos como fornecidos pela sua controladora e ingressados no Caixa da pessoa jurídica. Considerando que foi acolhida a decadência para o ano calendário de 2000, remanesceu o quantum do suprimento mensal de R\$ 355.403,61, relativo ao no ano-calendário de 2001.

3 - GLOSA DE COMPENSAÇÕES DE ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL — LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO — REALIZAÇÃO MÍNIMA.

Neste item verificou-se que a recorrente, quando da apuração do lucro real relativo ao ano-calendário 2001, teria deixado de adicionar o valor do lucro inflacionário realizado, calculado mediante a aplicação do percentual de realização mínima obrigatória, de 10% ao ano, sobre o total do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995. Em relação ao ano de 2001 tributou-se todo o saldo do lucro inflacionário remanescente, no valor de R\$ 41.210,11.

A recorrente alega que possuía prejuízos acumulados e que os utilizou para compensar o lucro inflacionário. Pleiteia ainda a compensação integral de seus prejuízos, considerando inaplicáveis o artigo 42 da Lei nº 8.981/95 e o artigo 2º da Lei nº 9.065, de 1995, que limitam esse direito.

É inegável que, quando da apuração do lucro real, a recorrente nada adicionou, a título de lucro inflacionário realizado, como se pode verificar na linha 16, ficha 09 A (Demonstração do Lucro Real), de sua declaração de rendimento do ano-calendário de 2001 (DIPJ/2002), às fls. 47.

A decisão recorrida chegou a conclusão de que no novo Demonstrativo do Lucro Inflacionário (SAPLI), às fls. 312 a 317, que já contempla todas as alterações procedidas, relativas à exclusão das parcelas do lucro inflacionário alcançadas pela decadência, **chega-se, em 31/12/1995, a um "Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar" no valor de R\$ 43.854,15, e não de R\$ 45.789,01, como registrado no Demonstrativo SAPLI original.** Assim,

entendeu a decisão que aplicando-se o percentual mínimo de realização (10% ao ano), encontra-se o valor de R\$ 4.385,42, que corresponde ao lucro inflacionário realizado que deve ser adicionado no cálculo do lucro real, nos anos-calendário de 2000 e 2001.

Entendeu, ainda, a decisão recorrida, que quando a legislação obriga que, em cada período-base, a pessoa jurídica proceda a uma realização mínima do lucro inflacionário e ela não o faz, a Fazenda dispõe do prazo de cinco anos para fazê-lo. Passado esse prazo, sem que haja qualquer ação por parte do Fisco, há que se expurgar, do saldo do lucro inflacionário acumulado, a parcela não realizada, daquele lucro, para evitar que em exercícios posteriores venha a ser exigido o imposto de renda não lançado no prazo fixado. Caso contrário, estar-se-ia violando o instituto da decadência.

Assim, a partir de 1º de janeiro de 1996, constatada a falta de realização mínima do saldo de lucro inflacionário acumulado, cabe exigir o imposto correspondente à parcela não oferecida à tributação, apurada com base no lucro inflacionário existente em 31/12/1995.

No que tange aos prejuízos fiscais apurados em exercícios anteriores, não há dúvida de que, constatada a sua existência, visto que declarados pela recorrente, registrados no Sistema SAPLI da RFB e não contestados oportunamente, admite-se a sua compensação com o imposto de renda apurado durante o procedimento fiscal, não integralmente, como pretende a recorrente, mas nos estritos limites impostos pela legislação de regência, ou seja, permite-se a compensação em até 30% do lucro real, em conformidade com o Demonstrativo SAPLI, às fls. 318 a 320.

A limitação da compensação de prejuízos fiscais encontra-se definida no artigo 42 da Lei nº 8.981, de 1995, *verbis*:

“Art. 42 - A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no "caput" deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequente.” (grifei)

Como visto acima, ao constatar a compensação indevida de prejuízos fiscais pela falta de respeito ao percentual limitador de 30% do lucro líquido ajustado, a autoridade fiscal deverá proceder ao lançamento de ofício, tendo em vista a falta de atendimento ao pressuposto legal acima citado.

O tema em debate já foi apreciado pelo E. Supremo Tribunal Federal, que manifestou-se desfavoravelmente ao contribuinte (RE 232.084/SP, DJU 16/6/00, entre outros), que recebeu a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. MEDIDA PROVISÓRIA N. 812, DE 31.12.94, CONVERTIDA NA LEI N. 8981/95. ARTIGOS 42 E 58, QUE REDUZIRAM A 30% A PARCELA DOS PREJUÍZOS SOCIAIS, DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, SUSCETÍVEL DE SER

DEDUZIDA NO LUCRO REAL, PARA APURAÇÃO DOS TRIBUTOS EM REFERÊNCIA. ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E DA IRRETROATIVIDADE.

Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado. Descabimento da alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao Imposto de Renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º da CF, que não foi observado.

Recurso conhecido, em parte, e nela provido.

Considerando, pois, a função constitucional do E. STF de estabelecer quais normas devem permanecer no sistema jurídico, e o seu entendimento de que a Lei 8981, de 1995 (art. 42) está em conformidade com a Constituição Federal.

Aliás, matéria pacificada pela Súmula CARF nº 3, verbis:

Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

Desse modo, resta manifesto de que a pretensão de compensar prejuízos fiscais de períodos-base anteriores com a base de cálculo do imposto de renda, em seu montante integral, não pode ser admitida, pois desrespeita o limite máximo de 30% do lucro real, estabelecido pelo artigo 42 da Lei nº 8.981, de 1995, e pelo artigo 15 da Lei nº 9.065, de 1995.

4 - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL. PIS. COFINS

Como se infere do relato, a exigência da CSLL. PIS e COFINS decorrem do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, o autuado não conseguiu elidir a totalidade das irregularidades apuradas, deve-se manter, em parte, o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Processo nº 10580.007885/2006-41
Acórdão n.º **1101-000.948**

S1-C1T1
Fl. 24

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, no mérito, voto no sentido de negar provimento ao recurso relativo ao ano calendário de 2001.

JOSÉ RICARDO DA SILVA - Relator

JOSELAINE BOEIRA ZATORRE - Relatora 'ad hoc' designada para formalização do acórdão. Ressalto que não estou vinculada a conteúdo dessa decisão.