



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**

MHP...

Sessão de 19 de março de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-79.849

Recurso nº 91.012 - IRPJ - Exercícios de 1983 a 1985

Recorrente GRISBI NORDESTE S.A.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MONTES CLAROS (MG).

ISENÇÃO SUDENE - Comprovado que a fabricação de fios e tecidos de fibras sintéticas integrava a atividade abrangida pela isenção e que os adquiridos sofreram processo de industrialização, insubsiste o lançamento efetuado para a cobrança de imposto per tinente às receitas correspondentes àque las atividades.

OMISSÃO DE RECEITAS - APORTES PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL - A ausência de prova da efetiva entrega e da origem dos recursos, requisitos cumulativos e indissociáveis, evidencia omissão de receita da pessoa jurídica.

PROVA EMPRESTADA - Fundamentando-se exclusivamente a peça básica em prova colhida de procedimento estadual, o lançamento do imposto de renda insubsiste, se infirmada, no feito estadual, a prova emprestada.

EMPRÉSTIMOS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS COLIGADAS INTERLIGADAS, CONTROLADORAS E CONTROLADAS - 1) O empréstimo entre empresas coligadas, interligadas, controladoras e controladas dá lugar à aplicação da regra contida no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83; 2) A objetividade jurídica é desestimular a distribuição disfarçada de lucros entre as empresas elencadas no citado dispositivo, através da tributação da correção monetária da parcela de capital que fora desviada do giro dos negócios da mutuante para financiar a atividade da associada. Para tanto, impõe-se que a correção monetária seja calculada pelo tempo de duração do empréstimo em cada período-base; 3) A vigência do art. 21 do Decreto-lei número 2.065/83 é imediata, e, como o dispositivo

7

é simples reprodução de norma contida no Decreto-lei nº 2.064/83, data de 20-10-83, quando este mandamento legal foi publicado.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRISBI NORDESTE S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 67.983.613,00 (NCz\$ 67,98), Cr\$ 4.703.153.784,00 (NCz\$ 4.703,15) e Cr\$ 2.658.684.902,00 (NCz\$ 2.658,68), nos exercícios de 1983, 1984 e 1985, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 19 de março de 1990.

  
URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES


- RELATOR

  
AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA  
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 22 MAR 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN. Ausente o Sr. Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA. 



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10670-001.041/85-38

RECURSO Nº: 91.012

ACÓRDÃO Nº: 101-79.849

RECORRENTE Nº: GRISBI NORDESTE S/A.

R E L A T Ó R I O

GRISBI NORDESTE S/A., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 572 a 588) contra a decisão de fls. 551 a 567, do Sr. Delegado da Receita Federal em Montes Claros-MG, que indeferiu a sua impugnação de fls. 245/265.

Segundo a peça básica (fls. 05/13), a empresa: 1) aplicou a isenção a que fazia jus, segundo a Port. DIN nº 014/82 REF SOP/IC da SUDENE, sobre a atividade de venda e revenda de fios, ora matéria-prima, ora tingidos, quando o favor fiscal se restringia à atividade de "fabricação de tecidos de malha", deixando de recolher o imposto de renda devido e ainda constituiu irregularmente reserva de capital no mesmo valor, no exercício seguinte; 2) superavaliou custos, mediante a escrituração de diversas notas fiscais que foram consideradas inidôneas pela Portaria nº 1570 da Diretoria da Receita Estadual de Minas Gerais e também escriturou compras fictícias à Grisbi Indústrias Têxteis S.A., fato constatado através de irregularidades nas notas fiscais e configurado por pesquisa da Secretaria do Estado de Minas Gerais, junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, Sindicato das Empresas de Transportes Interestadual de Cargas do Estado de São Paulo e DNER; 3) omissão de receitas indiciada por adiantamentos feitos pelos sócios Salomão Grinspum e Saul Grinspum, para futuro aumento de capital, sem que tenha sido comprovada a efetiva entrega dos recursos à empresa, mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores; 4) contabilizou o suprimento de caixa caracterizado pela inversão de um lançamento de crédito por débito:

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-79.849

debitou-se a conta Caixa quando do pagamento da obrigação, inver são configurada no documento nº 227/5. Este fato proporcionou um saldo credor de caixa, no mês de agosto de 1982, conforme recompo sição da conta; 5) omitiu o receita financeira, correspondente à correção monetária dos créditos e numerários feitos à sua controla da Banylsa S/A, identificados por pagamentos de diversas despesas e para futuros aumentos de capital, conforme fichas de razão da conta 11.1.9 (Direitos Cessionários), sem que houvesse cobrança de qualquer encargo financeiro ou reconhecido pelo menos o valor da correção monetária (Dec.lei 2065/83, art.21); 6) omitiu as recei tas pela saída de numerários (ou créditos) sem o devido registro no Caixa (ou outra conta do ativo), fato apurado durante a concilia ção da conta 11.1.9 (Direitos Cessionários Banylsa S/A) em que se apurou que o saldo real da conta é de Cr\$ 1.301.108.986,13 e não de Cr\$ 1.315.238.579,93, como declarado pela empresa. Sobre o im posto incidente na infração indicada no item 2) foi aplicada a mul ta de lançamento de ofício qualificada e, nos demais itens, a mul ta simples.

Irresignada, a empresa impugnou o feito (fls.245/265), traçando, inicialmente, um perfil de suas atividades, com in formações sobre seu parque industrial, composto de uma unidade em Pirapora-MG, destinada ao fabrico de malharia de fios sintéticos e outro em Camaçari-BA, Polo petroquímico em Camaçari, que se dedica à polimerização, fiação e texturização de poliéster.

Em resumo, assevera a empresa que as penalidades aplicadas tem efeito confiscatório, o que é impedido pela Consti tuição Federal porque esta defende o direito à propriedade (art. 153, §§ 22) e à realização do trabalho, ofício ou profissão (art. cit., §23). Cita doutrina e jurisprudência a respeito. Diz que a quase totalidade da presente ação fiscal decorreu de ação fiscal intentada pela Secretaria da Fazenda de Minas Gerais, e que o fis co federal autuou o que já fora autuado pelo fisco mineiro, sem a crescentar quase que absolutamente nada; que impugnou a exigência estadual, demonstrando sua improcedência, com a juntada de mais de 2.000 documentos. Suspensa a exigibi lidade estadual, jamais a maté ria poderia dar origem a ação fiscal lavrada pelo erário federal, uma vez que o lançamento é vinculado à lei. Cita acórdãos da ins tância administrativa e judicial em favor de sua tese; após consi-

3.

h

Acórdão nº 101-79.849

declarações sobre o seu processo de fabricação, sustenta que se a isenção fosse reconhecida apenas à fabricação de tecidos de malha, ela seria inteiramente inócua, já que engloba um todo (polímero de poliéster, filamento contínuo de poliéster e tecidos de malha com filamentos de poliéster) e não teria sentido conceder-se a isenção para uma etapa da industrialização de mercadoria e não concedê-la nas demais, pois a medida neutralizaria as vantagens da isenção. No processo de pedido de isenção à SUDENE, está bem claro o desempenho de todas essas atividades. Esclarece, em relação à escrituração de notas fiscais da empresa A.M.Cattan Confecções, que as mercadorias foram recebidas em 1982 e 1983, enquanto que a inidoneidade da empresa se deu em 1984, através da Port. 1570/84, e que as declarações da fornecedora das mercadorias são posteriores às entregas das mesmas à impugnante e daí se conclui que a entrega da mercadoria não é afetada por tal declaração, pois a empresa tinha estoque e poderia vendê-lo mesmo que tivesse pedido baixa de sua atividade. No processo administrativo, se reconhece que não obstante a empresa ter requerido baixa de atividades em novembro de 1982, somente em março e abril de 1983 é que foi feita a entrega dos seus livros à Fazenda Pública de São Paulo. Também já demonstrou documentalmente à Secretaria da Fazenda dos Estados de Minas Gerais que não houve qualquer compra fictícia, uma vez que as transportadoras realmente existiam à época da ação fiscal e efetivamente efetuaram o transporte em causa. Repete os argumentos oferecidos na impugnação da exigência estadual, inclusive o de que para que pudesse produzir determinada quantidade de tecidos teve de adquirir determinada quantidade de matéria-prima, que foi transportada de São Paulo para Pirapora. Sobre a desconsideração dos suprimentos realizados pelos sócios no exercício de 1983, reproduzindo também argumentos oferecidos na impugnação ao auto estadual, diz que a documentação apresentada comprova a legitimidade dos mesmos, a capacidade econômico-financeira dos fornecedores, bem como o efetivo ingresso dos recursos ao caixa da empresa; há enorme folga de recursos consignados nas declarações de rendimentos dos sócios em relação aos suprimentos e os realizados via Bancos, como no ano-base anterior, estão regulares e comprovam os aportes. Em relação à mesma matéria pertinente ao exercício de 1984, esclarece que, para a conclusão de obras e da instalação industrial, os sócios realizaram diversos suprimentos comprovados com

7.

Acórdão nº 101-79.849

emissão de notas promissórias em favor dos mesmos, recibos de entrada dos recursos, documento de contabilidade, com nº e folha do lançamento no Razão, procedimentos societários. Tece considerações sobre suprimentos de caixa, em face da lei de regência e da jurisprudência. Quanto à omissão de receitas financeiras (operações Banylsa S/A) e a omissão de receitas por empréstimos não identificados contabilmente, esclarece que apenas cedeu os créditos que havia obtido em financiamentos para a Banylsa S/A, não havendo suprimento de caixa nesta operação, mas aquisição do controle acionário daquela empresa, em março de 1982; a diferença de Cr\$ 14.129.593, apurada na conta Direitos Cessionários, não pode ser entendida como receita, já que se trata de diferença a menor de saldo final da referida conta.

Contradita fiscal às fls. 518/524.

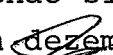
Decisão de primeira instância às fls. 551 a 567, em que o julgador preliminarmente afirma que o auto de infração federal não se fundamentou no auto estadual, mas apenas dois de seus itens se alicerçaram no Laudo 3.121/85 do Instituto de Criminalística da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais e na Portaria nº 1.570, de 02.08.84, da Diretoria da Receita Estadual. Não é pois o feito federal decorrência da ação estadual, tendo sido consequência de levantamento feito pelos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional. No mérito, afirma que a isenção deve ser interpretada literalmente, segundo o art.111, inciso II, do CTN., e embora conste do objeto social da sociedade outras etapas de industrialização de tecidos de malha, o favor fiscal só alcança os resultados obtidos na produção e venda de tecidos de malha; a Portaria nº 1570/84, emitida com base em informações da Secretaria de Estado da Fazenda de São Paulo, embora datada de 02.08.84, reporta-se a 30.11.82, e deixa bem clara a inidoneidade das notas fiscais glosadas pelo fisco federal; sobre as compras fictícias que teriam sido feitas à Grisbi Indústrias Têxteis S/A, de São Paulo, ficou comprovado, no exame pericial documentoscópico constante do Laudo 3.121/85, que o Instituto de Criminalística da Secretaria de Estado de Segurança Pública de Minas Gerais considerou falsos os carimbos apostos nas 153 vias de notas fiscais objeto do exame, e também que a

7.

h

impugnante usou de expedientes ilícitos (carimbos e rubricas falsas nas notas fiscais) para burlar o fisco, procedimento que justifica a ação fiscal e a multa qualificada. Quanto aos suprimentos realizados pelos sócios, esclarece que a disponibilidade de recursos indicada pelos mesmos em suas declarações de rendimentos não é suficiente para comprovar a origem dos recursos, impondo-se a prova de que a disponibilidade existia na data dos suprimentos. Também não comprovam a efetividade dos suprimentos os documentos emitidos pela empresa, enquanto os extratos bancários não individualizam os depósitos efetuados pelos sócios nas datas atribuídas aos suprimentos. O item suprimento de caixa caracterizado pela inversão de lançamento, gerando um saldo credor de Cr\$ 15.825.706, não foi contestado pela empresa. As importâncias pagas pela impugnante ao Banco do Nordeste do Brasil S/A não fazem parte da base de cálculo do tributo exigido e, a partir da aquisição da cessão de direitos, a Grisbi Nordeste S/A passou a ser controladora da Banylsa S/A, e como tal, face ao disposto no art. 21 do Dec. lei 2.065/83, pelos empréstimos feitos à controlada, pelo pagamento de suas despesas e custos, bem como adiantamentos para futuro aumento de capital, deveria reconhecer como receita o valor da correção monetária calculada segundo a variação da ORTN. No que se refere à diferença apurada na conta 11.1.9-Direitos Cessionários, lançada no Razão e constando do balanço patrimonial e demonstrações financeiras, o débito na referida conta sem a correspondência do crédito em conta do Ativo, conclui-se que este recurso originou-se de receitas não contabilizadas, indicando assim omissão de receitas.

Recurso às fls. 572 a 588, em que a sucumbente' afirma que o julgador decidiu o feito com base unicamente na opinião pessoal dos agentes fiscais autores da peça fazendária contra a prova produzida por mais de 2.000 documentos acostados aos autos, contrariando o disposto no § 1º do art. 79 do Dec. lei 5.844/43 e no § 1º do art. 9º do Dec. lei 1.598/77. Junta aos autos parecer documentoscópico (morfotopia de Carimbagem), firmado pelo Perito Criminal, Dr. Kleber Pereira, transcrevendo-lhe excertos, que conclui que o Laudo nº 3121/85, do Instituto de Criminalística da Secretaria de Segurança Pública de Minas Gerais, não foi realizado de acordo com as técnicas documentoscópicas, não podendo ser considerado como meio de prova a servir de sustentáculo a decisões de autoridades administrativas e judiciais. Diz que tendo sido as aquisições feitas à empresa A.M. Cattan Confecções em dezembro de 1982

7.  dn

Acórdão nº 101-79.849

e a declaração de inidoneidade das referidas notas sido declaradas pela Portaria nº 1.570/84, em 02.08.84, só através de poderes me di ú n i c o s poderia saber que as compras que fazia em 1982 seriam con s i d e r a d a s consideradas dois anos depois como acobertadas por notas fiscais ini d ô n e a s, afirma que a inidoneidade está ligada apenas ao aproveita men to do crédito do ICM e nada tem a ver com o Imposto de Renda. A autuação resultou realmente da ação fiscal estadual e o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais cancelou a exigência re s u l t a n t e das notas em questão. Transcreve trechos do parecer da Au d i t o r i a daquele órgão. Em relação ao Laudo 3121/85, a decisão re c o r r i d a admitiu que a documentação apresentada pela recorrente con cl u i a pela existência real das empresas transportadoras, voltando atrás em razão daquele documento. E mais entendeu justa a aplica ç ã o da multa de 150%, o que só se justifica em face de evidente in t u i t o de fraude. Como entendê-la evidente se o documento em que se baseou é inteiramente destituído de fundamento. Sobre os suprimen to s realizados pelos sócios, esclarece que o Conselho de Contri b u i n t e s do Estado de Minas Gerais reduziu acentuadamente a exigên- cia, como se vê do parecer da Auditoria daquele Conselho e do Acór d ã o nº 6472/86/2ª também daquele órgão, em anexo. Aquele Colegiado concluiu que todos os suprimentos foram feitos regularmente, com recibos firmados pela pessoa jurídica e emissão de notas promissô ri a s em favor dos acionistas, estando principalmente comprovada a entrada do numerário na empresa, através de depósito bancário da pessoa jurídica (pastas 6 a 12). O conflito entre as duas decisões decorre de não ter a autoridade recorrida examinado com a devida aten ç ã o as pastas 6 a 12, tal como feito pelo Conselho de Contri b u i n t e s de Minas Gerais. Transcreve parte do Ac.103-02767, em prol de sua tese.

Por derradeiro, diz que se reporta, com relação às demais acusações fiscais, ao que foi dito na impugnação, que não foi contestado pelo Erário Federal e que, como tal, deve prevale cer em toda a sua extensão.



SERVICO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10670-001.041/85-38

Acórdão nº 101-79.849

A Câmara converteu o julgamento em diligência para que a empresa destacasse os valores relativos à revenda de fios, jun- tasse as pastas de documentos referidos no recurso, vinculasse os documentos ao suprimento correspondente, e a fiscalização se pronun- ciasse sobre os novos elementos trazidos aos autos.

Às fls. 635/642, a empresa tece considerações so- bre a realidade dos suprimentos em nome dos sócios com base nos au- mentos de capital efetuados à conta desses suprimentos, na capacida- de econômica dos sócios demonstradas em suas declarações de rendi- mentos. Sustenta que houve erro no levantamento da venda de fios e que os adquiridos sofreram processo de industrialização, estando , portanto, a respectiva receita alcançada pela isenção. Nega que tenha revendido os fios comprados, na forma adquirida.

A fiscalização emitiu o pronunciamento de folhas nº 689.

É o relatório.

*Handwritten signature*

*Handwritten signature*

Acórdão nº 101-79.849

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Isenção - Atividades não isentas:

A retificação da Portaria DIN nº 374/82 - Ref.' SOP/IC, de 28-04-82 (que consignava como objeto da isenção o lucro da exploração da "fabricação de tecidos de malha") pela Portaria DAI/PTE 035/87 que declara que a atividade incentivada é a "fabricação de fios de tecidos de fibras sintéticas", fazendo-o, segundo consta do seu texto, à vista de atos específicos da SUDENE e do que consta do Processo nº 35.376/82, torna claro que o benefício concedido alcançava também o resultado da fabricação de fios pela recorrente.

O ato declaratório da SUDENE é que delimita a extensão do benefício e, se ele, por uma redação imprecisa não atinge os verdadeiros propósitos daquele órgão, não cabe realmente à autoridade fiscal ampliá-lo a situações não contidas, no texto que deve ser interpretado literalmente, como o fizera o autuante e o julgador.

Mas, a partir do momento em que fique devidamente esclarecida a real extensão do favor, compatível aliás com o pedido formulado pela parte (ver fls. 401 e 402 e segs.), deve o Colegiado levar em conta este fato.

Não se deve considerar a Portaria DAI/PTE 035/87 como extensiva de um benefício novo com efeito retroativo, mas simplesmente esclarecedora de um favor que já estava reconhecido no projeto específico, e apenas não exteriorizado adequadamente, merecendo, por isso mesmo, retificação apropriada.

Tivesse ele o propósito de estender o benefício não compreendido no projeto aprovado e, evidentemente, não se lhe

3.

97

Acórdão nº 101-79.849

poderia dar efeito retroativo, porque o lançamento reporta-se à época do fato gerador e não poderia ser alterado em razão do último ato da SUDENE (Ver CTN, arts. 142, 144 e 145).

Todavia, a isenção reconhecida está limitada aos resultados de sua produção de fios e não da revenda pura e simples de fios produzidos por terceiros adquiridos pela recorrente.

A peça básica (fls. 5/13) ao utilizar a locução "revenda de fios" ao lado de "venda de fios" dá a entender que os fios revendidos não teriam sofrido processo de industrialização, o que reclamaria a segregação da parcela da revenda de fios da base de cálculo do incentivo. Daí, o relator solicitar às fls. 456 (item I.1) o destaque dessa parcela, e bem assim o pronunciamento da fiscalização sobre os novos elementos trazidos aos autos, com inspeção de escrita, se necessária.

O resultado da diligência mostrou reiterada negativa da recorrente de que revendia fios adquiridos apenas e a afirmação de que neles sempre executava uma operação industrial' (fls. 639/642) enquanto a fiscalização limitava-se a afirmar que as considerações e os novos documentos já haviam sido objeto de apreciação na decisão de primeira instância e que os valores de venda e revenda de fios tinham sido fornecidos pela empresa à época da fiscalização.

Como na decisão recorrida não ficou comprovada a revenda pura e simples de fios e a fiscalização não contestou sequer a afirmação da recorrente e muito menos comprovou o contrário, única forma de justificar a exclusão da parcela correspondente da isenção, tem-se que haver venda de produto industrializado e não revenda de fios.

Deve-se, portanto, excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 45.554.113, Cr\$ 56.465.057, Cr\$ 2.658.684.902, nos exercícios de 1983 a 1985, respectivamente.

g.                      J                      M

Prova emprestada - Superavaliação de custos:

O auto de infração, no que respeita a superavaliação de custos, no exercício de 1983, se fundamenta na inidoneidade das notas fiscais declaradas pela Portaria nº 1.570, da Diretoria da Receita Estadual de Minas Gerais (fls. 310) e se reporta ao Auto de Infração nº 071779, lavrado pela Secretaria de Fazenda daquele Estado.

O fisco federal não acrescentou nenhum outro fundamento adicional, nem na peça vestibular (fls. 07), nem nas informações de fls. 518/524, limitando-se apenas nesta última a sustentar a autonomia e idoneidade dos documentos em que assentou a exigência.

O Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais cancelou a exigência relativa às notas fiscais objeto do auto estadual acima citado, baseando-se no relatório da auditoria que mandou realizar e que se encontra às fls. 604/614, notadamente nas conclusões do item 3 dessa peça (fls. 612/3), específicas sobre a matéria e que é lida na íntegra para melhor conhecimento do Plenário.

Na manifestação fiscal sobre esse documento nada se acrescenta que possa infirmá-lo (fls. 622/4).

As conclusões consignadas no referido relatório de auditoria conduzem à convicção de que a empresa emitente das notas-fiscais objeto das autuações estadual e federal continuou a operar após a solicitação de baixa, e que, portanto, não se pode considerar inidôneas as notas-fiscais em questão.

Aqui, os efeitos gerados pelos fatos apontados no relatório autorizam exonerar o contribuinte da tributação sobre a parcela de Cr\$ 22.429.500, no exercício de 1983.

Em relação à apropriação como custo dos valores de notas fiscais emitidas por Grisbi S/A - Indústrias Têxteis consideradas falsas pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Ge-

7.

7

Acórdão nº 101-79.849

rais deve-se considerar que a conclusão do fisco estadual pela inexistência das transportadoras, como se verifica da descrição dos fatos (fls. 8), baseou-se em pesquisas junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, Sindicato das Empresas de Transporte Interestadual de Cargas do Est. de São Paulo e DNER, e no resultado do exame pericial documentoscópico constante do Laudo nº 3.121/85, do Instituto de Criminalística da Secretaria de Estado de Segurança Pública de Minas Gerais.

A recorrente comprovou às fls. 417 e seguintes a existência das transportadoras relacionadas na peça básica (fls. 8), fato reconhecido expressamente pelo julgador de primeira instância (fls. 565) que, todavia, manteve a exigência com base no referido laudo que considerou falsas as carimbagens apostas nas notas-fiscais examinadas. No entender do julgador, a recorrente usou de expedientes ilícitos visando a burlar o fisco.

Em síntese, no entendimento do julgador o carimbo falso implicaria na ausência da passagem da mercadoria no posto fiscal e haveria dolo no procedimento de burlar o imposto de renda.

A conclusão é inconsistente por diversas razões primeira, porque a premissa inicial em que se baseou o fisco estadual era falsa: as empresas existiam; segunda, porque o referido laudo mereceu fortes restrições do parecer emitido pelo Dr. Kleber Pereira, perito criminalista, que concluiu não poder a referida peça ser considerada como meio de prova; terceira, porque ainda que as carimbagens fossem falsificadas, a irregularidade não importaria necessariamente na ausência de passagem dos caminhões pelo posto mas na "facilitação" da travessia com irregularidades perante o fisco estadual, o que justificaria a manutenção de sanções pela legislação estadual. Neste caso, a responsável pela fraude seria a vendedora-remetente e não a autuada; quarta, não faria sentido que a Grisbi Indústrias Têxteis de São Paulo fizesse vendas fictícias à Grisbi do Nordeste S/A, entidade isenta, pois estaria simultaneamente apropriando a importância correspondente como receita operacional. E por derradeiro, está comprovado nos autos que a autuada adquirira fios para industriali-

G.

G.

Acórdão nº 101-79.849

zã-los, vendendo-os a seguir.

O lançamento não poderá prosperar com base em simples presunção da existência de um fato não comprovado por infringir o princípio da reserva legal consagrado no CTN (artigos 3º e 142, par. ún., do CTN).

Deve-se, portanto, excluir Cr\$ 2.134.424.548, ' da base de cálculo do exercício de 1984.

A fiscalização é sempre dado exigir da parte esclarecimentos e melhor prova sobre determinados registros existentes em sua contabilidade posto que a ela incumbe manter escrituração regular, cujos lançamentos se apoiem em prova documental adequada (Decreto-lei nº 486/69 arts. 2º e 4º), velando a lei pelos interesses do comerciante e dos que com ele transacionem, como de terceiros interessados, dentre os quais desponta a Fazenda Pública.

Se a prova que sustenta o lançamento é produzida pela própria empresa — que inobstante possuir personalidade jurídica distinta da dos sócios, tem a sua vontade controlada por eles que a constituíram para obter resultados econômicos das atividades por ela desenvolvidas — é, além de razoável, um direito do fisco, exigir prova compatível com a operação, pois, como se sabe, a ninguém é dado constituir a própria prova, realidade a que se reduz o documento em que os sócios se intitulam credores' da sociedade através de empréstimos.

Impõe-se que tais declarações tenham respaldo ' em outros elementos capazes de confirmar a autenticidade delas, notadamente através de movimento bancário, embora esta forma não esgote o elenco probatório da passagem do numerário do patrimônio do sócio para o da empresa.

A presunção de verdade que a lei assegura aos registros contábeis pressupõe o integral cumprimento das leis comerciais e fiscais sobre a matéria e, dentre eles, o de que a es

7.  47

Acórdão nº 101-79.849

crita esteja sustentada por documentação hábil e idônea que deve ser conservada em boa ordem enquanto não prescritas as ações pertinentes (RIR/80, arts. 157 a 165).

A ausência dessa prova é um indício que conduz à presunção comum de que os recursos creditados aos sócios tem origem em receitas mantidas à margem da contabilidade, com afronta ao disposto no § 1º do art. 157 do RIR/80, e em poder dos sócios, já sob a forma de lucros distribuídos, e que, mais tarde, voltaram à empresa como empréstimos a ela concedidos ou como integralização de aumento de capital.

E com base nesse fato já poderia concluir a autoridade pela omissão de receitas pois a lei processual brasileira permite que a prova se faça por todos os meios admissíveis em direito, bem como os moralmente legítimos (CPC art. 332), sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (Cód. cit. art. 131 e Decreto nº 70.235/72, art. 29).

Mas, apesar disso, o Decreto-lei nº 1.598/77, em seu art. 12, § 3º, estabeleceu a presunção legal de omissão de receitas quando houver indícios na escrituração nesse sentido e a falta de comprovação adequada do crédito ao sócio já é elemento indiciador do desvio de receitas. Em outras palavras, o próprio registro de suprimento não comprovado já serve de indício para a ilação extraída pela lei.

Como a presunção é "juris tantum" poderá a parte provar a efetividade da entrega e a origem externa dos recursos. Para tanto, deverá julgar documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, como exigem a administração fiscal e a jurisprudência administrativa com base no disposto no § 3º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77.

Caso não seja feita essa prova, a quantificação da omissão se faz por arbitramento com base no valor dos recursos ditos como aportados pela empresa e seus administradores e não com base nos saldos credores de caixa ("estouro de caixa"), eventualmente apurados (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 3º).

M.

47

Deste modo, não prevalece para o Imposto de Renda as conclusões do relatório de auditoria (fls. 610/611) que pode ajustar-se à sistemática do ICM, mas não à do imposto federal em questão.

O registro contábil dos aportes, as notas promissórias emitidas e os relatórios para a SUDENE são todas provas produzidas pela própria empresa, através de seus sócios administradores que controlam a sua vontade e em proveito próprio. E como já diz o brocardo "NEMO SIBI TITULUM CONSTITUIT", ninguém constitui título para si.

As declarações de bens, anexas às Declaração de Rendimentos, demonstram posições em 31 de dezembro do ano-base e do ano anterior e não disponibilidade financeira em cada dia do ano-base e, por isso, também não se constituem em prova de capacidade financeira para realizar o suprimento.

É preciso se ter em conta que a capacidade econômica nada prova e a capacidade financeira, por si só, é acolhida como indiciária da veracidade dos lançamentos e demais documentos, porque o fato de se dispor de recursos em determinada data coincidente ou aproximada não prova por si mesmo que o dinheiro tenha sido transferido para a empresa. Prova apenas que ele poderia realmente, como apontam os registros contábeis e documentos em que estes se assentam, ter realizado o aporte.

Contrariamente, a ausência dessa prova autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

Do mesmo modo, os suprimentos realizados via bancos não podem ser comprovados com os documentos produzidos pela empresa.

É preciso que sejam juntados os comprovantes bancários dos depósitos de que figurem os sócios como depositantes em conta em nome da empresa. Quando em cheque o depósito, é necessário juntar os extratos das contas-correntes da empresa e do sócio de modo a configurar a efetiva entrega. Ainda assim, seria

7.

*[Handwritten signature]*

*[Handwritten signature]*

Acórdão nº 101-79.849

preciso comprovar a origem dos recursos que formaram a conta-corrente do sócio supridor.

Não bastam simples comprovantes de depósitos realizados por terceiros ou pela própria pessoa jurídica.

Créditos por pagamentos de obrigações da empresa somente provam o aporte quando feitos com os cheques emitidos pelos sócios.

E ela assim não procedeu, quer nos suprimentos alegadamente feitos em espécie diretamente ao Caixa, quer nos realizados via bancos.

Empréstimos entre pessoas jurídicas e controlada:

Como bem assinalou o julgador as importâncias pagas pela recorrente ao Banco do Nordeste para obter a cessão de créditos deste para com a Banylsa S.A., no período-base de 1982, embora consignadas nos autos não foram objeto de tributação.

Nos períodos-base de 1983 e 1984, exercícios de 1984 e de 1985, é que houve tributação do valor da correção monetária dos saldos dos empréstimos efetuados à referida empresa, quer em dinheiro quer sob a forma de pagamentos de despesas destas para futuro aumento de capital, conforme fichas do razão e demonstrativos.

O empréstimo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas dá lugar à aplicação da regra contida no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. A objetividade jurídica é desestimular a distribuição disfarçada de lucros entre as empresas elencadas no citado dispositivo, através da tributação da correção monetária da parcela de capital que fora desviada do giro dos negócios da mutuante para financiar a atividade da associada. Para tanto, impõe-se que a correção monetária seja calculada pelo tempo de duração do empréstimo em cada

7

47

Acórdão nº 101-79.849

período-base. A vigência do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 é imediata, e, como dispositivo é simples reprodução de norma contida no Decreto-lei nº 2.064/83, data de 20-10-83, quando este mandamento legal foi publicado.

Como a empresa não cumpriu a prescrição legal, o fisco lançou de ofício o valor da correção monetária.

A correção monetária sobre o período anterior a 20-10-83, portanto, configura aplicação retroativa da lei nova o que é defeso segundo a Constituição Federal.

A ORTN em 20-10-83 correspondia a Cr\$ 5.715,84 e, em 31-10-83, a Cr\$ 5.897,49. A relação entre esses dois valores aponta o coeficiente de correção monetária a ser aplicado no período entre 20-10-83 a 31-10-83, ou seja:  $\frac{5.897,49}{5.715,84} - 1 = 0,0317$ .

Deste modo, a correção monetária desse período será (ver fls. 71):

$$3.834.328.913 \times 0,0317 = 121.548.226$$

Como a correção apurada às fls. 71 foi da ordem de Cr\$ 363.877.813, houve excesso de correção no mês de outubro de 1983, sobre os empréstimos de outubro de 1983, da ordem de Cr\$ 242.329.587 que, juntamente com as correções dos meses anteriores do ano de 1983 (Cr\$ 2.269.934.592), totalizando Cr\$ 2.512.264.179, deve ser excluída da base de cálculo no exercício de 1984.

Omissão de receita: Empréstimo não identificado contabilmente.



Acórdão nº 101-79.849


Relativamente à diferença de Cr\$ 14.129.593, apurada na conta "Direitos Cessionários" tem razão o julgador porque, se a recorrente injetou recursos em direitos cessionários e não contabilizou a procedência das quantias, conclui-se que provieram de receitas desviadas da contabilidade. Ao lançamento de débito deveria corresponder um lançamento de crédito e este não houve.

Consideração especial:

Não foi impugnado o lançamento na parte referente ao saldo credor de Cr\$ 15.825.706, no mês de agosto de 1982, implicando o silêncio no acatamento da exigência e, por isso, não é matéria controversa.

Conclusão

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as quantias de Cr\$ 67.983.613, Cr\$ 4.703.153.784 e de Cr\$ 2.658.684.902, nos exercícios de 1983 a 1985, respectivamente.

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR 