

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10675/000.827/92/16  
Sessão de : 14 de setembro de 1994 ACORDAO Nr. 103-15.372  
Recurso nr: 104.667 - IRPJ - EXS: 1988 e 1989  
Recorrente : INDUSTRIA DE PAPEIS ITUIUTABA LTDA  
Recorrida : DRF EM UBERLANDIA - MG

ACAS

OMISSAO DE RECEITA - MATERIA DE PROVA - Tendo a contribuinte provado por elementos trazidos nos autos a inexistência de omissão de receita, correto é excluir da tributação a parte relacionada a comprovação.

OMISSAO DE RECEITA - CONTA CAIXA - Não caracteriza omissão de receita o simples aparte feito pela fiscalização de valores contados na conta caixa, sem a devida recomposição dos saldos remanescentes. Devendo estes resultarem em credores, hipótese do Art. 180 do RIR/80.

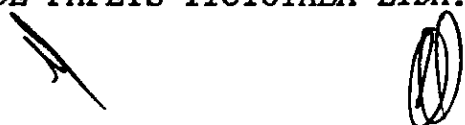
DESPESAS FINANCEIRA INDEDUTIVEIS POR EMPRESTIMOS A SOCIOS - Não pode ser considerada indedutível despesa financeira não claramente relacionada a empréstimo a sócio pessoa física.

EMPRESTIMOS A ELETROBRAS - É obrigatória a correção monetária e seu devido registro dos empréstimos compulsórios à Eletrobrás.

POSTERGAÇÃO DE RECEITA POR SUBAVALIAÇÃO DO ESTOQUE FINAL - Fica clara a hipótese de postergação de receita nos casos de subavaliação de estoques. Haja visto, estoque final menor num exercício representar lucro maior, via custo, no próximo.

RESERVA OCULTA - É direito da contribuinte a utilização dos efeitos fiscais decorrentes da reserva oculta gerada em função de lançamento de ofício modificador de seu Patrimônio Líquido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDUSTRIA DE PAPEIS ITUIUTABA LTDA.




Processo nr. 10675/000.827/92/16  
 Acórdão nr. 103-15.372

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 37.624.334,88 e Cz\$ 113.04.016,08, nos exercícios de 1988 e 1989, respectivamente, bem como reconhecer os efeitos no patrimônio líquido da reserva oculta surgida em virtude de correção monetária dos empréstimos à Eletrobrás, deduzida a provisão para o imposto de renda, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 14 de setembro de 1994

  
 CANDIDO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE

  
 CLOVIS ARMANDO LEMOS CARNEIRO - RELATOR

VISTO EM  - PROCURADOR DA FA  
 SESSÃO DE: FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO ZENDA NACIONAL  
 23 JUN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CESAR ANTONIO MOREIRA FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI, RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO), SONIA NACINOVIC e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE. AUSENTE O CONSELHEIRO EDVALDO PEREIRA DE BRITO.



Processo nr. 10675/000.827/92-16

Recurso nr: 104.667

Acórdão nr.: 103-15.372

Recorrente : INDÚSTRIA DE PAPEIS ITUIUTABA LTDA

## R E L A T O R I O

INDÚSTRIA DE PAPEIS ITUIUTABA LTDA, pessoa jurídica domiciliada à Avenida 25, nr. 150, Bairro Bela Vista, Município de Ituiutaba - MG, recorre a este Conselho, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Uberlândia - MG, que julgou procedente a exigência formalizada no Auto de Infração de fls. 603/612; segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foram apuradas as seguintes infrações;

1. Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de comprovação, por parte do sócio, da origem dos recursos referentes a aumento de capital em dinheiro, conforme alteração contratual de 07.12.88, e registros no livro Diário nr. 23, fls. 182, com infração aos artigos 154, 157 e parágrafo 1o. 181 e 387, inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nr. 85.45, de 04 de dezembro de 1980 (RIR/80):

Exerc. de 1989 - Per. Base 1988 = Cz\$ 10.539.019,00

2. Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação, por parte do sócio, da origem dos recursos utilizados para liquidação de seus débitos mantidos em conta corrente, bem como, ingressados a título de empréstimos, conforme documentos acostados aos autos e valores relacionados no Termo de Intimação nr. 02, com infração aos artigos 154, 157, 181 e 387, inciso II, todos do RIR/80:

Exerc. de 1988 - Per. Base 1987 = Cz\$ 13.442.155,58

Exerc. de 1989 - Per. Base 1988 = Cz\$ 25.065.937,59

Processo nº. 10675/000.827/92-16

Acórdão nr.: 103-15.372

3. Saída de numerário não comprovada, caracterizada pela emissão dos cheques compensados, relacionados na Intimação Fiscal em anexo, conforme extratos bancários, contabilizados a débito da conta "Caixa", sem a devida comprovação da saída, mediante documentação probante das operações realizadas, anexada ao presente processo: foram dados como infringidos, os artigos 154, 157, parágrafo 1o. 167, 179, 180, 181 e 387, inciso II, todos do RIR/80:

Exerc. de 1988 - Per. Base 1987 = Cz\$ 11.618.552,60

Exerc. de 1989 - Per. Base 1988 = Cz\$ 66.885.662,57

4. Saída de caixa não comprovada, resultante dos acertos contábeis efetuados na conta "Caixa", conforme demonstração no subitem 1.3 e 2.2 do Termo de Intimação anexo, sobre a qual a contribuinte não logrou êxito em sua comprovação; infração aos artigos 154, 157, parágrafo 1o. 167, 179, 180, 181 e 387, inciso II, todos do RIR/80:

Exerc. de 1988 - Per. Base 1987 = Cz\$ 2.024.607,78

Exerc. de 1989 - Per. Base 1988 = Cz\$ 4.295.343,56

5. Saída de caixa, no montante abaixo, a título de "cheques em cobrança", em 31.12.87, conforme citação contida no subitem 1.2 do Termo de Intimação anexo, sobre a qual a contribuinte não logrou comprovar referido valor, mediante citação das notas fiscais e cheques correspondentes: infração capitulada nos artigos 154, 157, parágrafo 1o., 167, 179, 180, 181 e 387, inciso II, todos do RIR/80:

Exerc. de 1988 - Per. Base 1987 = Cz\$ 6.000.000,00

6. Despesas Indedutíveis: glosa de despesas financeiras, em montante igual às receitas financeiras calculadas pelo método hamburguês, conforme quadros demonstrativos anexos, com base

Processo nr. 10675/000.827/92-16

Acórdão nr.: 103-15.372

nos empréstimos realizados a sócio, não reconhecidas como receitas pela empresa: infração capitulada nos artigos 154, 157, 191 e seu parágrafo 1o. e 387, inciso I, todos do RIR/80:

Exerc. de 1988 - Per. Base 1987 = Cz\$ 6.298.064,00

7. Correção monetária credora a menor: caracterizada pela não contabilização da correção monetária referente a empréstimos compulsórios à Eletrobrás, conforme demonstrativo: infração capitulada nos artigos 154, 157, parágrafo 1o. 172, parágrafo único, 347, 349, 353, 358 e 387, inciso II, todos do RIR/80:

Exerc. de 1988 - Per. Base 1987 = Cz\$ 1.084.502,04

Exerc. de 1989 - Per. Base 1988 = Cz\$ 13.421.199,31

8. Postergação do Pagamento do Imposto de Renda - Apropriação Indevida de Custos/Inventário: resultante da valorização do estoque com base nas últimas compras, registradas no Livro de Entrada, às fls. 108/113, conforme demonstrativo e documentos anexos:

Exerc. de 1989 - Per. Base 1988 = Cz\$ 10.368.021,08

9. Compensação de Prejuízos: os prejuízos apurados nos anos-base objeto da autuação, foram compensados com as respectivas infrações descritas no presente Auto, conforme demonstrado abaixo:

Ex./PB	PREJUIZO	LANÇAMENTO	RESULTADO
1988/87	(303.578,00)	40.467.881,92	40.164.303,92
1989/88	(60.228.980,00)	130.575.183,11	70.346.203,11

Inconformada com a autuação, a empresa, após lhe ser oncedida a prorrogação do prazo para apresentação da defesa, ingressou tempestivamente com a impugnação de fls. 620, onde se limita

Processo nr. 10675/000.827/92-16

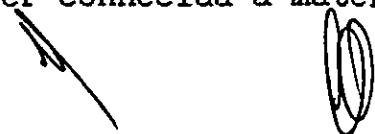
Acórdão nr.: 103-15.372

a alegar não poder concordar com o lançamento, uma vez que foi efetuado em desconformidade com seus registros contábeis e em desacordo com as normas legais que regem a espécie; em decorrência, requer que seja determinada uma revisão, para fins de comprovação dos motivos que conduzem à impugnação, após o que, deverá ser cancelado o Auto de Infração.

Em cumprimento ao disposto no artigo 19 do Decreto nr. 70.235/72, a impugnação foi apreciada pelo autor do feito que, em informação de fls. 622/623, propôs a manutenção integral da exigência, contra-argumentando que as infrações apuradas tiveram origem nos registros contábeis e documentos nominativos à empresa juntados ao presente processo, às fls. 02 a 593, as quais encontram-se devidamente descritas e capituladas na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", de fls. 604 a 612.

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância, proferida às fls. 624/630, manteve integralmente a exigência: afirma inicialmente o julgador singular, que as alegações da Impugnante são essencialmente genéricas e sem fundamentação legal, por não abordarem as questões de mérito que ensejaram o feito fiscal, mostrando-se ineficazes para infirmá-lo. A seguir, considerando não haver razões de mérito a serem apreciadas na impugnação, passa a discorrer acerca das irregularidades detectadas pela fiscalização, os elementos nos quais se baseou a exigência e o enquadramento legal aplicado a cada uma das matérias, para concluir pela manutenção do crédito tributário, nos termos em que foi constituído.

Cientificada da decisão, em 20.11.92, conforme Aviso de Recebimento de fls. 633, a empresa interpôs recurso voluntário a este Conselho, em 22.12.92, juntado ao processo, às fls. 635/654, instruído com os documentos de fls. 655 a 720, onde preliminarmente, alega a tempestividade do recurso e que deve ser conhecida a matéria nele con-



Processo nr. 10675/000.827/92/16



Acórdão nr. 103-15.372

tida, uma vez que na impugnação apresentada em primeira instância, inobstante não haver questionado especificamente, de forma direta e objetiva, os itens da autuação, discordou da exigência e pediu o cancelamento do lançamento, o que deve ser tomado como negação geral, na forma da jurisprudência deste Colegiado.

Quanto ao mérito, alega, em síntese, a Recorrente:

I - Omissão de Receitas Operacionais:

1. Tanto no Aumento de Capital não comprovado (subitem 1.1 do Auto de Infração), quanto no Suprimento de Numerário não Comprovado (para liquidação de débitos do sócio em conta-corrente - subitem 1.2), o questionamento do fisco se limitou à origem dos recursos: em ambas as situações, a transferência dos recursos foi efetuada através de cheques dos fornecedores, depositadas em contas bancárias da Recorrente, conforme cópias ora anexadas, cabendo à Fiscalização questionar a capacidade financeira do titular de conta, para suprir a conta bancária sacada; embora isso não tenha ocorrido, passa a Apelante a demonstrar essa capacidade financeira, alegando ter o sócio David palis, médico aposentado, declarado rendimentos nos anos base de 197 e 1988 (cópias das respectivas declarações em anexo), classificáveis nas cédulas "C", "D", "E" e "G", recebidos da Casa de Saúde Santa Cecília Ltda, da qual também era sócio, do exercício liberal da medicina, e do INPS, relativos a proventos de aposentadoria, além da exploração de duas fazendas (uma das quais, vendida em 197, por Cz\$ 13.126.000,00), de onde vendeu gado para abate, para diversas empresas, e fornecia leite para a Nestlé, conforme cópias dos documentos anexos: afora os rendimentos tributáveis, foram declarados nos exercícios correspondentes, vultosos "Rendimentos não Tributáveis" e "Rendimentos Tributados Exclusivamente na Fonte". Dessa forma, ficam comprovadas as fontes de recursos do



Processo nr. 10675/000.827/92/16

Acórdão nr. 103-15.372

citado sócio, em volume muito superior ao que foi fornecido à Recorrente para aumento de capital e pagamento de empréstimos em conta-corrente.

2. Com relação à omissão de cheques que foram compensados, contabilizados a débito de caixa, sem a devida comprovação da saída, a Fiscalização exorbitou a abrangência do artigo 181 do RIR/80, ao enquadrar como receitas omitidas, recursos retirados das contas bancárias, que transitaram pela conta "Caixa" da empresa; nem ao menos se pode alegar que "transitaram" ficticiamente, pois o Fisco questionou apenas a destinação dos cheques, nunca sua existência, seja no plano factual, seja no plano jurídico. Tampouco foi cogitado a ocorrência de superveniência ativa denunciada pelo saldo credor de caixa, com a recomposição ou conciliação das contas "Bancos" e "Caixa", ajustando-se valores e datas. Por fim, invoca a Recorrente, a jurisprudência administrativa, da qual transcreve a ementa e voto do Relator, relativos ao Acórdão 10. CC nr. 105-3.513/89 que, segundo ela, debateu matéria absolutamente idêntica à versada neste feito, e é altamente representativa do entendimento deste Primeiro Conselho de Contribuintes sobre a questão.

3. Quanto aos demais fatos arrolados como omissão de receitas operacionais (acertos contábeis efetuados nos anos-base de 1987 - Cz\$ 2.024.807,7 e 1988 - Cz\$ 4.295.343,56 - que implicaram em saídas de caixa), não pode prosperar o lançamento, em função dos supostos fatos também não poderem ser caracterizados como receita omitida, não se enquadrando nas situações previstas no artigo 180 do RIR/80; as infrações acaso existentes teriam outra configuração jurídica. Neste sentido, a orientação do Acórdão 10. CC nr. 105-02.232/87, cuja ementa é reproduzida. Da mesma forma, foi incorretamente considerada omissão de receita, capitulada nos artigos 180 e 181 do RIR/80, a saída da conta "Caixa, por transferência para a conta "Cheques em Cobrança", no montante de Cz\$ 6.000.000,00, no ano-

cesso nr. 10675/000.827/92-16

Ordão nr.: 103-15.372

se de 1987. Tratou-se, na verdade, de cheques pré-datados, que a empresa escriturou englobadamente no Diário nr. 23 (fls. 190 - cópia em anexo), transferindo o valor da primeira para a segunda conta citada, seguindo o seu Plano de Contas. Em face de lançamentos a crédito (baixas) efetuados entre janeiro a fevereiro de 1988, na conta "Cheques de Cobrança", conforme cópias do Razão Analítico, foi sendo aquele valor reduzido até o saldo da conta se tornar credor em março - possivelmente pela cobrança de juros - posteriormente ajustado. Conclui a Recorrente, afirmando que os fatos em análise, nunca poderiam ensejar a tributação como receita omitida, ainda mais por envolverem apenas contas integrais, e não de resultado, sem reflexo na determinação da base de cálculo do tributo.

II - Glosa de despesas financeiras: aqui, alega a Recorrente falta de clareza dos fatos tidos como irregulares; apenas para argumentar, admitindo-se como correta, a veracidade dos fatos e das importâncias arroladas, a irregularidade jamais ensejaria a glosa de despesas, uma vez que inexistia contrato escrito de mútuo entre a empresa e seu sócio, prevendo a cobrança de encargos (correção monetária e juros), sendo que a hipótese de incidência seria a de distribuição disfarçada de lucros, pela via de empréstimos a pessoa física ligada, por inobservância dos requisitos da letra "b", parágrafo 1o. do artigo 367 do RIR/80, ou ainda, se incompletos os requisitos de inciso V do mesmo artigo 367, a infração seria enquadrada no inciso VII do dispositivo citado, acrescido pelos Decretos-lei nr. 2.064/80 e 2.065/83. Dessa forma, é evidente que o lançamento tributário não pode prosperar, também nesse item.

III - Com relação aos itens 3 e 4 da autuação, onde foi arrolada falta de correção monetária dos empréstimos compulsórios à Eletrobrás, e a postergação do pagamento do imposto de renda, por subavaliação de estoques finais, respectivamente, admitindo-se sua procedência, deveria o autuante ter aplicado o disposto nos artigos

Processo nr. 10675/000.827/92/16

Acórdão nr. 103-15.372

154, parágrafo único e 171, parágrafos primeiro e segundo do RIR/80; isso, em função dos fatos descritos haverem gerado reservas ocultas, cujas correções monetárias passivas deixaram de ser lançadas no mesmo exercício em que foi apurada a 2a. falta de variação monetária do empréstimo e o oferecimento a tributação da diferença de estoque constatada, o que não poderia ser relegado no presente lançamento, já que este foi realizado em data posterior à entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1990, apresentada pelo lucro real. Assim, a tributação em foco merece ser revista, de maneira que se considerasse a postergação: 1o.) em decorrência de a subavaliação de estoque haver sido submetida automaticamente à tributação, antes do lançamento fiscal, o que no caso já ocorreu: 2o) para que fossem considerados os efeitos fiscais da reserva oculta ou livre, em decorrência das adições ao lucro real, das importâncias submetidas a tributação, dando origem à reserva livre; estende a Recorrente seu arrazoado em defesa da tese ora desenvolvida, afirmando que o procedimento fiscal deixou de observar o disposto nos parágrafos 4o. ao 7o. do artigo 6o. do Decreto-lei nr. 1.598/77 e invocando a jurisprudência firmada por este colegiado e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito do tratamento a ser dado à reserva oculta aflorada nessas situações, sendo reproduzidas as ementas dos Acórdãos 1o. CC nr. 101-76.844 e CSRF/01-01.069/90.

Levando em conta as consequências favoráveis à Recorrente, com submissão aos valores indicados nos itens 3 e 4 acima e em face da insubsistência da exigência referente aos demais itens da autuação, restabelecidos os prejuízos apurados nos exercícios em que as importâncias foram tributadas de ofício, ou seja, os correspondentes aos anos-base de 1987e e 1988, nenhum tributo será devido.





Processo nr. 10675/000.827/92-16

Acórdão nr.: 103-15.372

Ao final, espera a Suplicante que seja tornada insubsistente a exigência fiscal.

E o relatório.



Processo nr. 10675/000.827/92-16  
Acórdão nr.: 103-15.372

## V O T O

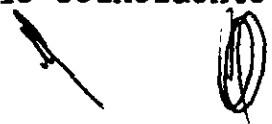
Conselheira CLOVIS ARMANDO LEMOS CARNEIRO, Relator:

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Trata-se de processo com diversos itens, passarei a analisar cada um agrupando conforme sua caracterização.

O primeiro lançado refere-se a omissão de receita em função de aumento do capital por parte do sócio sem a comprovação da origem dos recursos. O autuante não contesta a efetividade da entrega dos mesmos, tão somente insta dúvida a origem. A contribuinte afirma a capacidade financeira do sócio David Palis, médico e Pecuarista, anexando NF's de vendas de gado para abate e leite, vendas mensais. Ainda traz as declarações de rendimentos Pessoa Física do integralizador onde estão gravados seus rendimentos como médico. Em especial, destaca a venda de um imóvel no valor de Cz\$ 13.126.000,00, no dia 19.11.1987 que por si só suportaria o aumento de capital realizado no dia 07.12.1987 no montante de Cz\$ 10.539,014,000, alienação do imóvel está gravada no Quadro Dali da Declaração do sócio, ver fls. 664. Entendo, que pode-se vincular a origem dos recursos do Aumento de Capital a venda do imóvel, aliás do que isto, as somas de Rendimentos auferidos pelo Sr. David Palis são em muito superiores aos recursos aportados ao Capital. Como no presente processo foi levantado apenas o questionamento da origem e ficou claro a capacidade de realização do sócio e a coincidência dos Eventos, neste tópico dou provimento ao recurso.

Pelos mesmos motivos, deve ser provido o segundo item da autuação, visto ser o questionado, a origem dos recursos, com os quais foram quitados os débitos do sócio coincidente na espécie ao ob-





Ordão nr. 103-15.372

to visto anteriormente. Isto é a capacidade financeira e os fatos ali vistos também suportam, quando comparados esta segunda acusação.

As três próximas matérias, saídas de numerário do caixa não comprovado em virtude de serem cheques compensados, saída de caixa não comprovadas em virtude de acertos na conta caixa e saídas de caixa a título de cheques em cobrança (pré-datados), podem ser analisados conjuntamente tendo em vista como constituídas no Auto de Infração. Tal como postas na peça vestibular, não podem prosperar os lançados. Pois, o autuante apenas relaciona os cheques compensados, os acertos de caixa e os pré-datados afastados, sem proceder a devida apuração do saldo remanescentes da conta caixa. Ele lançou estas saídas, cheques compensados, acertos e pré-datados, e independentemente do novo saldo de conta caixa, após o ajuste, credor ou não, considerou elas, todas, como omissão de receita. Não demonstrando o saldo credor de caixa hipótese do artigo 180 do RIR/80. Assim, as três, também, devem ser providas.

O sexto ponto, despesas financeiras indedutíveis em função de empréstimo a sócio está mal caracterizado. Pois tal como descrito, a fiscalização não consegue vincular as despesas financeiras glosadas com o empréstimo ao sócio. No caso, o correto era ter sido ao auto levada a hipótese de distribuição disfarçada de lucros, inciso II do Art. 2 do D.L. 2065/83, negócios em condição de favorecimento, consolidado no inciso VII do art. 367 do RIR/80. Deste modo, também, aqui o recurso deve ser provido.

O sétimo elencado é a omissão de receita em função da não contabilização dos empréstimos à Eletrobrás. O registro e correção desses empréstimos é obrigatório, devendo ser negativamente provido neste destaque.



Processo nr. 10675/000.827/92/16

Acórdão nr. 103-15.372

O último item, objeto da autuação, o lançamento de postergação de receita por subavaliação do estoque final, omissão de compras, como posto, o apelo não pode ser provido em vista de ser este objeto uma mera equação matemática. Correta está a fiscalização, pois estoque menor no exercício transfere um maior resultado para o próximo. Ao específico nego provimento.

No recurso, a contribuinte indaga seu direito de utilização dos efeitos tributários decorrentes da reserva oculta gerada pelos dois últimos itens da autuação, método e oitavo anteriores, o que é um direito da contribuinte já consagrado pela jurisprudência deste Conselho apenas no caso da correção dos empréstimos à Eletrobrás destacando-se o Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF/ 01-01.069 de 26.11.90. Portanto, ao posto deve ser dado provimento por ser direito da contribuinte ultimar os efeitos da reserva oculta no caso dos empréstimos à Eletrobrás.

Pelo exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os valores de Cz\$ 37.624.334,86 no exercício de 1988 e Cz\$ 113.084.016,08 no exercício de 1989, bem como, reconhecer os efeitos no patrimônio líquido da reserva oculta surgida em virtude dos empréstimos a Eletrobrás, deduzida a provisão para o Imposto de Renda. Instando, ainda, a autoridade executora do Acórdão e proceder a Recomposição dos prejuízos fiscais compensados.

Brasília-DF, em 14 de setembro de 1994

CLOVIS ARMANDO DEMOS CARNEIRO RELATOR

