



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 06 de agosto de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.726

Recurso n.º - 90.362 - IRPJ - EXS: DE 1983 E 1984

Recorrente - FRANCIS AUTOMÓVEIS LIMITADA

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPOS - (RJ).

IRPJ - SERVENTIA DE BEM - USO PRÓPRIO NO DESEMPENHO DA ATIVIDADE - CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL - CORREÇÃO MONETÁRIA - A destinação dada a certo bem define-lhe a classificação contábil. Se o bem presta serventia de uso próprio no desempenho da atividade, o enquadramento contábil deve ser correspondido por conta representativa do ativo permanente, subgrupo imobilizado, ainda que a pessoa jurídica explore a comercialização de outros bens da mesma natureza daquele. Como ativo imobilizado se sujeita à correção monetária.

SALÁRIO-FAMÍLIA - DESPESA OPERACIONAL - O salário-família é encargo da previdência social. Admite-se que ele constitua despesa operacional da pessoa jurídica de direito privado, quando esta antecipa aos beneficiados o pagamento das quotas de salário-família, desde que se faça comprovação de que tais quotas se diminuíram dos demais encargos previdenciários recolhidos posteriormente.

RECURSOS DE CAIXA - CRÉDITO POR SUPRIMENTOS - OMISSÃO DE RECEITA - Os créditos feitos a título de fornecimentos de recursos de caixa, comumente denominados suprimentos, e sob o nome das pessoas indicadas na disposição legal, para configurar omissão de receita, devem envolver, através de indícios e presunções inabaláveis, uma relação necessária entre o fato conhecido (o crédito por suprimentos) e o fato probando (a omissão de receita) de tal ordem intensa

ACÓRDÃO Nº 101-76.726

a formar-se um estado subjetivo de convicção indestrutível e tão proeminente que afaste, em definitivo, as possibilidades de prova em contrário. Meras e superficiais indagações, por que careçam de perquirições mais aprofundadas quanto à origem e à efetividade da entrega dos recursos creditados, geram simples suposições de omissão de receita.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Os prejuízos acusados pela pessoa jurídica se compensam em proporção às adições que, por dever de ofício, se venham fazer' na demonstração do lucro real do exercício submetido à auditoria contábil-fiscal.

AUMENTO DE CAPITAL - TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS - OMISSÃO DE RECEITA - Os créditos que se fazem, ao longo do tempo, acrescendo ao saldo de contas-correntes do sócio, é que devem ter, um-a-um, perquiridas a origem e a efetividade da entrega dos recursos, e não quanto à transferência de parte desse saldo para atender a aumento de capital. Somente quando há simultaneidade entre os créditos escriturados a título de recebimento dos recursos e o débito efetuado nas contas-correntes dos sócios pela transferência para a conta de Capital, ocasião em que o aumento de capital se ultima, em realidade, integralizando-se, se justifica perquirirem-se através dessa transferência, desde que não sobre saldo na conta do sócio, a origem e a efetividade da entrega dos recursos, a fim de apurar-se possível omissão de receita operacional.

AUMENTO DE CAPITAL - MOMENTO INICIAL DA CORREÇÃO MONETÁRIA - O momento inicial da correção monetária do aumento de Capital se fixa no instante da sua integralização, com a transferência' contábil de recursos de obrigações a pagar (passivo circulante, exigível) para a conta de Capital (patrimônio líquido, inexistente). Enquanto não se fizer a transferência dos recursos do passivo circulante para o patrimônio líquido, o aumento de capital é considerado a realizar, e juridicamente, o capital se corrige monetariamente somente depois de integralizado (arts. 244, § 1º, I, e 245, § 1º, I, do Código de Comércio).

167, 182, § 2º, c/com art. 185, § 5º da Lei nº 6404/76 e art. 356, § único do RIR/80).

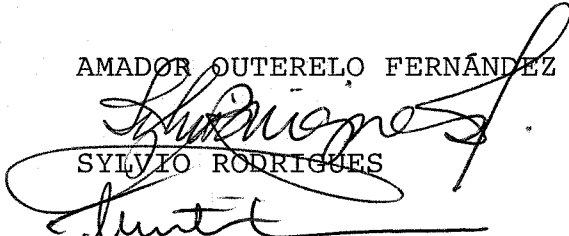
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por FRANCIS AUTOMÓVEIS LIMITADA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 6.263.774 e Cr\$ 36.000.000, nos exercícios de 1983 e 1984, respectivamente, bem como considerar na base de cálculo o reajuste do resultado do exercício anterior, com vistas à compensação de prejuízos, facção decidido pelo Acórdão nº 101-76.725, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 06 de agosto de 1986

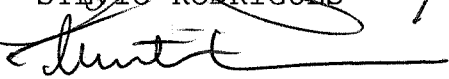
AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE


SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

VISTO EM


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: - 8 AGO 1986

Participaram, ainda do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL. Ausente o Conselheiro AGOSTINHO SERRANO FILHO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10725-000.843/85-20

RECURSO Nº: 90.362

ACÓRDÃO Nº: 101-76.726

RECORRENTE Nº: FRANCIS AUTOMÓVEIS LIMITADA

R E L A T Ó R I O

FRANCIS AUTOMÓVEIS LIMITADA, empresa com sede na cidade de Campos, Estado do Rio de Janeiro, por motivo da auditoria contábil-fiscal à que ficou sujeita, se defronta capitulada no Auto de Infração de fls. 01/02, lavrado quanto aos exercícios de 1983 e 1984.

Os fatos descritos como irregulares, frente à legislação fiscal de regência, podem ser espelhados pelo quadro sinóptico a seguir composto:

<u>DISCRIMINAÇÃO</u>	<u>Exerc.de</u> <u>1983 - CR\$</u>	<u>Exerc.de</u> <u>1984 - CR\$</u>
1 - Omissão de receita de correção monetária: Bem (veículo placa HQ-7188) computado como estoque, mas de utilização efetiva na prestação dos serviços da empresa como pertencente ao ativo permanente, subgrupo 'imobilizado, porque destinado à manutenção das atividades da autuada (Quadro Demonstrativo nº 01, fls. 05)	104.650	—

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-76.726

2 - Despesas indedutíveis:

- (a) - Prêmio de seguro lançado co
mo encargo de um só perío—
do social, sem observar que
ele corresponde a mais de
um exercício (Quadro Demonstr
trativo nº 02, item 1, fls.
06); 45.410 —
- (b) - Salário-família deduzido'
do resultado do exercício,
sem ser observado que o en-
cargo é do IAPAS (Quadro
Demonstrativo nº 02, item 2,
fls. 06); 562.919 —
- (c) - Propaganda não necessária à
atividade da empresa (Qua—
dro Demonstrativo nº 02, i-
tem 3, fls.06). 110.700 —

3 - Omissão de receita caracterizada por
suprimentos de caixa:

Créditos feitos à sócia Jo-
sé Francisco Pinto & Cia. Limi
mitada., sem comprovação da
origem e efetiva entrega dos
recursos (Termo de Intimação
de 15.08.1985, fls.09, reno-
vado pelo Termo de Verifica-
ção de 29.08.1985, fls. 12) 6.263.774

4 - Compensação indevida de prejuízo:

Compensação tida por indevi-
da, porque decorre do prejuíz
zo de Cr\$ 13.293.750 acusado
no ano-base de 1981, exercí-
cio de 1982, e ressarcido co
mo consta de fls. 02 do pro



Acórdão nº 101-76.726

cesso nº 10725-000.842/85-67 5.003.696 33.940.309

- 5 - Omissão de receita operacional caracterizada por aumento de capital em moeda corrente:

Alteração contratual firmada em 24.05.1983 (fls.16/17) e somente contabilizada em 18 de novembro de 1983, sem que fossem demonstradas a origem e a efetividade da entrega dos recursos (Termos de Intimação de 15.08.1985, fls. 09, renovado pelo Termo de Verificação de 29.08.1985, fls. 12)

— 36.000.000

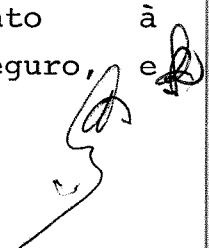
- 6 - Majoração de despesas de correção monetária:

Ajuste monetário do valor com que se aumentou o capital social, por ter a empresa corrigido a partir de 24.05.83, sem observar que o aludido aumento se integralizou em 18.11.1983, tendo aplicado o coeficiente relativo ao 2º trimestre de 1983 em vez do coeficiente relativo ao 4º trimestre (mapa-modelo 1, a fls.18)

— 25.516.800

Soma:Cr\$12.091.149 Cr\$95.457.109

A empresa concordou com a ação fiscal quanto à tributação das importâncias de Cr\$ 45.410, de prêmio de seguro, e



Acórdão nº 101-76.726

de Cr\$ 110.700, de despesas de propaganda, tendo recolhido o crédito tributário correspondente, de acordo com a guia DARF, por xerocópia, a fls. 57.

Contra a tributação das demais importâncias, a fiscalizada se insurgiu, com a petição impugnativa de fls. 22/39, desconsiderada pelo Delegado da Receita Federal em Campos que, ao decidí-la, a fls. 65/73, com base na informação fiscal de fls. 59/63, julgou procedente a ação fiscal.

Em apelo de segundo grau, com obediência aos trâmites legais de prazo na apresentação da petição de recurso de folhas 77/84, a empresa volta a debater a matéria remanescente em litígio.

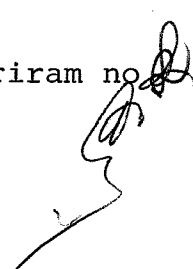
Concentrando as contra-razões de defesa, colhidas quer da petição impugnativa quer da recursória, e os argumentos extraídos da informação fiscal ou da decisão recorrida, a matéria litigiosa pode, em síntese, ser demonstrada como se desenvolveu, sob cada um dos tópicos que a seguir se expõe:

1 - Omissão de receita de correção monetária:

A questão se refere à utilização do veículo placa HQ-7188, por ter a empresa lhe dado uso na prestação dos seus servícios, para manutenção de suas atividades, classificando-o no ativo circulante, contrariamente à ação fiscal que entende, em razão da citada destinação de uso, deva ele ser classificado no ativo permanente, subgrupo imobilizado, para fins de correção monetária.

As ponderações da defesa são no sentido de que a transferência do veículo para o ativo permanente, longe de aumentar o lucro líquido do exercício pela receita de correção monetária, o reduziria por sua exclusão da conta estoque e que, por essa razão, nenhum imposto seria devido.

As argumentações de ordem fiscal se proferiram no



Acórdão nº 101-76.726

sentido de que o fato de ter o bem constado erroneamente do esto que de mercadorias destinadas a venda não alterou o lucro real, uma vez que ele também constou do débito por compras, o que tornou inalterado o custo das mercadorias vendidas, além de dizer que ele foi utilizado na manutenção das atividades da autuada, conforme ela mesma admite.

2 - Despesas indedutíveis - Salário-família deduzido do resultado do exercício:

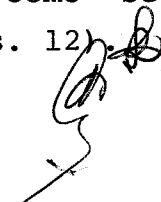
Diz a defesa que a conta Salário-Família figurou no balanço pelo valor de Cr\$ 562.919, afirmando que da conta Previdência Social fora abatido o mesmo valor e assim o que apareceu em uma conta, faltou na outra.

O procedimento fiscal acentua que o salário-família é indedutível como despesa operacional, uma vez que ele é obrigação do IAPAS — Instituto de Aposentadoria e Previdência de Assistência Social e que a interessada não trouxe nenhuma prova de que contabiliza o valor pago à Previdência Social pelo líquido e que tenha esta conta figurado nas demonstrações financeiras por um valor menor.

Na petição de recurso, sustenta a defesa que a questão pertinente à dedução do salário-família é puramente interpretativa e que a falta de apresentação de prova citada na decisão singular, por escapar a lembrança de exibir as guias pagas, mas estas se encontram em seu poder à disposição de qualquer vistoria.

3 - Omissão de receita caracterizada por suprimentos de caixa:

Ao deparar com registro contábil de créditos feitos pela suplicante à sócia José Francisco Pinto & Cia. Ltda., a fiscalização efetuou, em 15.08.1985 (fls. 09), a intimação de praxe para que fossem comprovadamente demonstradas a origem e a efetividade da entrega dos recursos, o que não foi atendido como se realça no Termo de Verificação lavrado em 29.08.1985 (fls. 12).



Acórdão nº 101-76.726

Dizendo que a empresa sócia, José Francisco Pinto & Cia. Ltda., é a principal detentora do capital da autuada, a de fesa acentua, pela petição impugnativa:

- que os créditos feitos eram normais pelos pagamentos que a sócia fazia;
- que isso se torna complexo, porque houve parce las que se creditaram em dinheiro ou com che ques de terceiros pertencentes à empresa sócia.

A defesa trouxe à contemplação dos autos as fi-chas de contas-correntes (fls. 26/30), relativas às parcelas creditadas a José Francisco Pinto & Cia. Ltda., a correspondência de fls. 48/49 para que o gerente do Banco Itaú S.A. atestasse que a existência dos cheques ali descritos e recibos de depósitos feitos, em nome da questionante, nas contas mantidas nos Banco Brasileiro de Descontos S.A - BRADESCO (fls. 40), Banco Bamerindus do Brasil S.A (fls. 41), Banco do Estado do Rio de Janeiro S.A. — BANERJ (fls. 44), Banco Real S.A. (fls. 53) e Banco do Brasil S.A. (fls. 54).

Na manifestação fiscal, está dito que com os do cumentos de fls. 40 a 54, a autuada prova a entrada de alguns dos suprimentos, mas não logrou comprovar a origem dos recursos credi tados e que o documento de fls. 48/49, por si só, nada prova, quan to à finalidade pretendida.

Manteve, então, a autoridade julgadora de primei-ro grau a tributação dos suprimentos, sob o fundamento de omissão de receita, assim considerando:

- que o valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por sócio de sociedade por quotas de responsabilidade limitada é tido por omissão de receita, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demons-tradas (art. 181 do RIR/80);
- 

Acórdão nº 101-76.726

- que a interessada, apesar de intimada (fls. 09) para comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetiva entrada de numerário em caixa, bem como a origem dos recursos que viabilizaram os suprimentos, não se manifestou conforme termo de verificação de fls. 12;
- que não restou provado que os documentos de folhas 40/41, 44 e 53/54 tenham correlação com os cheques descritos fls. 48/49;
- que os aspectos - origem e entrega dos recursos - são cumulativos e indissociáveis.

Através da petição de recurso, a suplicante debate a questão, alegando:

- que a propalada "omissão de receita" que a fiscalização dá tanta ênfase, nada mais é senão créditos repassados pela quotista majoritária e controladora, José Francisco Pinto & Cia. Ltda., à quotista minoritária e controlada, a recorrente Francis Automóveis Limitada;
- que a quotista majoritária repassou tais créditos através de cheques próprios e de terceiros' com a finalidade que a controlada honrasse compromissos assumidos, inadiáveis;
- que alguns desses créditos correspondem a pagamento de aluguel e bem assim a pagamento de peças e de consertos e reparos em veículos, cujas vendas foram acobertadas por emissão de notas fiscais, não podendo por isso ser considerados' como empréstimos ou suprimentos;
- que a análise da conceituação de empréstimos en

Acórdão nº 101-76.726

tre pessoas jurídicas está definida nos Pareceres Normativos CST nº 17, de 20.08.1984, número 20, de 21.11.1983 e nº 23, de 21.11.1983, que orientam o procedimento contábil-fiscal do contribuinte e o comportamento da recorrente não se distanciou de nenhum deles;

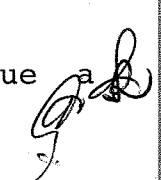
- que a legislação pertinente não proíbe a remessa de recursos entre pessoas jurídicas do mesmo grupo, como preceitua o Parecer Normativo CST nº 10, de 13.09.1985, e apenas exige que se atribua a eles uma compensação financeira.

4 - Compensação indevida de prejuízo:

A compensação de prejuízo de Cr\$ 5.003.696, no exercício de 1983, e de Cr\$ 33.940.309, no exercício de 1984, consta, nos documentos de fls. 14 e 15, xerocópias de folhas do Livro de Apuração do Lucro Real — LALUR, como sendo remanescedora do resultado negativo do ano-base de 1981, foi considerada indevida pela recomposição do lucro real do exercício de 1982 feita pela ação fiscal (fls. 02 do processo nº 10725-000.842/85-67), ao ressarcir-se a importância de Cr\$ 13.293.750.

Arguindo que, de acordo com o artigo 382 do RIR/80, a pessoa jurídica pode compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subsequentes, a defesa advoga a tese de que o prejuízo de Cr\$ 13.293.750 se corrigiu monetariamente ensejando-lhe compensações nos exercícios de 1983 e 1984, procedendo a cálculo para dizer que o procedimento fiscal não tem cabimento. Nos cálculos, aos quais a defesa procede, não entra nenhuma das parcelas objeto da atuação fiscal.

Ao decidir a petição impugnativa, o ato da autoridade julgadora de primeiro grau consigna, relativamente à compensação do prejuízo:

- que dos exercícios fiscalizados, o único que a
- 

Acórdão nº 101-76.726

autuada apresentou prejuízo foi no de 1982, ano-base de 1981, no montante de Cr\$ 13.293.750;

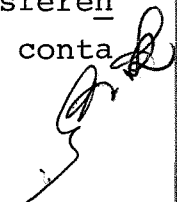
- que no aludido ano-base, em face das adições de Cr\$ 18.661.020, conforme Auto de Infração constante do processo nº 10725-000.842/85-67, além do prejuízo ter sido totalmente extinto, ainda foi convertido em lucro tributável no montante de Cr\$ 5.367.270, sendo, portanto, inadmissível qualquer compensação nos exercícios subsequentes.

5 - Omissão de receita operacional caracterizada por aumento de capital em moeda corrente:

O instrumento particular de alteração contratual cita, sob o parágrafo primeiro da cláusula primeira (fls. 16), que o aumento de capital de Cr\$ 4.000.000 para Cr\$ 40.000.000 se efetivou com a incorporação da importância de Cr\$ 36.000.000 em moeda corrente do país. A alteração contratual está datada de 24 de maio de 1983, foi registrada, em 31.05.1983, na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro — JUCERJ e o aumento do capital se contabilizou em 18.11.1983, como se observa da folha, por xerocópia, do livro Diário Geral (fls. 56).

Pelo Termo de Intimação, lavrado em 15.08.1985 (folhas 09), a fiscalização solicitou da empresa que comprovasse, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem e a efetividade da entrada dos recursos em caixa, dando o Termo de Verificação, lavrado em 29.08.1985 (fls. 12), ciência de que a solicitação não foi atendida.

Baseado no lançamento contábil feito, em 18 de novembro de 1983, por débito da conta referenciada sob o código "2510.1 — Títulos a Pagar Sócios-Longo Prazo, subconta José Francisco Pinto & Cia. Ltda." e por crédito da que se acha assim codificada "2600 - Capital Registrado", em que se descreve transferência do valor de Cr\$ 36.000.000 da primeira para a segunda conta



Acórdão nº 101-76.726

(fls. 56), afirma a defesa, com apoio na ficha de Contas-correntes, a fls. 55, que a principal sócia José Francisco Pinto & Cia. Ltda., por ter, junto à autuada, um crédito de Cr\$ 117.318.025,84, autorizou que lhe fosse debitado aquele valor do correspondente aumento de capital, acrescentando que o aumento subscrito foi totalmente integralizado com recursos disponíveis da referida sócia.

O ato da autoridade julgadora singular manteve a tributação sobre a importância de Cr\$ 36.000.000 sustentando-se na manifestação fiscal a fls. 61, que expressamente diz:

"Ora, foi a própria autuada que fez constar na 1ª alteração contratual que o aumento de capital de Cr\$ 36.000.000, seria integralizado em moeda corrente, conforme confessa (fls. 33). Entretanto, contabilizou o referido aumento a débito da conta "2510.1 - Títulos a Pagar-Sócios—Longo Prazo-José Francisco Pinto & Cia. Ltda".

Assim, se a conta "2510.1 - Títulos a Pagar-Sócios-Longo Prazo- José Francisco Pinto. & Cia. Ltda." (conta credora) possuía saldo bastante (conforme afirma a autuada a fls. 34) para receber o débito de Cr\$ 36.000.000 referente ao aumento de capital, é porque o CAIXA foi suprido, no mínimo pelo mesmo valor de Cr\$ 36.000.000 o lançamento contábil seria:

Caixa
a Títulos a Pagar-J.F.P. & Cia.
Ltda.

Então, da mesma forma, cumpria à autuada, comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetiva entrada de numerários em caixa, bem como a origem dos recursos que viabilizaram tais entradas."

A empresa voltou a debater, na petição de recurso, a matéria sob o mesmo entendimento que antes expusera, a respeito de que a integralização do aumento de capital ocorreu por transferência de créditos possuídos pela sócia majoritária, aduzindo expressamente:

"Durante o período anterior ao mês do registro da alteração contratual a parcela de Cr\$ 36.000.000 permaneceu no PASSIVO CIRCULANTE da

recorrente, e, muito embora contabilizada ou transferida para o Patrimônio Líquido (CAPITAL) em novembro de 1983, o lançamento foi valorizado para maio/83, data da assinatura do contrato, porque a disponibilidade já existia, de há muito tempo em poder da mutuária; por conseguinte inadmissível a pretensão de omissão de receita operacional."

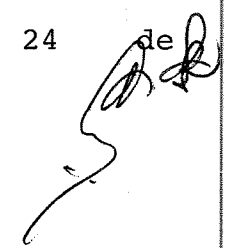
Depois de fazer referências aos Pareceres Normativos CST nº 20, de 21.11.1983, e nº 24, de 24.11.1983, e aos Decretos-leis nº 2.064, de 19.10.1983, e nº 2.065, de 26.10.1983, para expor questões relativas à figura da distribuição disfarçada de lucros, a defesa conclui que em face desses atos legais e normativos não pode prevalecer o entendimento fiscal e porque não poderia a recorrente demonstrar a efetiva entrega dos recursos no "caixa", em razão de ter sido a uma operação uma transferência de contas e conseqüentemente o caixa não entrou e nem participou da operação.

6 - Majoração de despesas de correção monetária:

A questão tributária subordinada ao tópico em epígrafe é uma decorrência da matéria de que trata o tópico imediatamente anterior, situando-se o litígio em torno da data que deva ser tomada por marco inicial para o cálculo da correção monetária do aumento de capital de Cr\$ 36.000.000.

O procedimento fiscal considera que o citado aumento de capital somente se concretizou, em 18.11.1983, quando a conta 2510.1 - Títulos a Pagar - José Francisco Pinto & Cia. Ltda. se debitou, em contrapartida da conta Capital, ponderando que, representando aquela conta obrigações para com terceiros, a importância de Cr\$ 36.000.000 até então poderia ser exigida. Tem assim a data de 18.11.1983 para o início da correção monetária do acréscimo ao capital, baseando-se no Parecer Normativo CST nº 23, de 26.06.1981, principalmente nos itens 4 e 7.

A postulante quer que prevaleça a data de 24 de



Acórdão nº 101-76.726

maio de 1983, relativa à assinatura da alteração contratual, dizem do que, embora a importância de Cr\$ 36.000.000 só se tenha transferido, em 18.11.1983, da conta credora José Francisco Pinto & Cia. Ltda., para o Patrimônio Líquido (Capital) a disponibilidade já existia. Busca auxílio para sua tese no Parecer Normativo CST número 17, de 20.08.1984, que trata de adiantamento de recursos financeiros que se destine, específica e irrevogavelmente, ao aumento de capital em sociedade coligada, interligada ou controlada. 

É o relatório.

Acórdão nº 101-76.726

V O T O

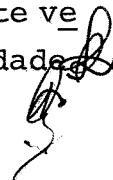
Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

O correto registro contábil dos bens está adstrito ao desempenho que eles prestam ao desenvolvimento das atividades da empresa. A classificação ou o enquadramento contábil deles depende, pois, da destinação que a cada um se dá.

É cediça a noção de que o patrimônio se compõe de direitos e obrigações e apresenta valor econômico que se estabelece no mercado da oferta e da procura, criando padrões de troca ou substituição de um bem por outro. Alguns bens, embora sejam da mesma espécie ou natureza daqueles que constituem o objeto do negócio da pessoa jurídica, podem não ter, pelo menos de imediato, por finalidade a troca ou comercialização, e sim o uso próprio na manutenção da fonte produtora, em si mesma considerada, possibilitando-lhe o contínuo desenvolvimento das atividades. Nessas circunstâncias, tais bens se destinam, portanto, a manter a fonte produtora de renda, num constante estado de funcionamento, na prestação de utilidade necessária à administração empresarial e por isso devem ser registrados em conta representativa do ativo permanente no balanço patrimonial.

O fato de uma pessoa jurídica se dedicar, por exemplo, à exploração imobiliária não significa admitir-se que ela só deva possuir imóveis para venda, classificáveis no ativo circulante como estoque, e nenhum possa constar do ativo imobilizado, no grupo de contas do ativo permanente, para uso próprio. De modo semelhante se entende que fato parecido ocorre com empresa que explora o comércio de veículos, em ter algum no seu ativo imobilizado para uso próprio.

O registro contábil que se comenta corresponde à entrada, no patrimônio, de bens em serventia de uso próprio, destinados à manutenção das atividades da pessoa jurídica, na utilização de sua administração gerencial, ainda que posteriormente venam a ser vendidos, mas durante o tempo que prestam utilidade



Acórdão nº 101-76.726

funcional à empresa, a sua destinação é, inegavelmente, a de ativo permanente, subgrupo imobilizado.

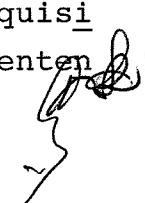
O procedimento seguido pela recorrente, contabilizando, como se tratasse de bem do ativo circulante, veículo que lhe prestava utilidade de funcionamento, em uso próprio à manutenção de suas atividades, e por isso classificável no ativo permanente, acarretou insuficiência no crédito da conta de correção monetária do balanço, tendo assim inteira procedência a omissão de receita indicada na peça vestibular como resultante da aplicação do coeficiente de atualização monetária.

Trata-se de acrescentar ao lucro real o valor sobreposto ao preço de aquisição do bem e não o valor do custo pelo qual ele foi adquirido, como dá a entender a defesa que ao considerar o veículo como ativo permanente, retirando-o do estoque, longe de apurar-se receita no valor da correção monetária, apura-se, indubitavelmente, uma diminuição no lucro real do exercício, correspondente ao valor de aquisição do bem.

A incidência tributária — fique realçado — não é sobre o valor de aquisição do bem, e sim sobre o valor da correção monetária do bem (veículo), o que, em verdadeira análise, reflete fato distinto do aventado pela defesa.

Ademais, cabe assinalar, tal como acertadamente se contém no ato recorrido, em relação a essa circunstância aventada pela defesa, que o fato de ter o bem constado erroneamente do estoque de mercadorias destinadas a venda não alterou o lucro real, uma vez que o mesmo valor também constou do débito por compras de mercadorias, o que implicou em tornar inalterado o custo das mercadorias vendidas.

Nem o pretendido direito de considerarem-se despesas de depreciação incidente sobre o bem classificado no ativo permanente, pela prevalência da ação fiscal, tem cabimento, isto porque, afóra de não se tratar de tributação do valor de aquisição do bem, como se explicou, mas mesmo que fosse, seja de enten



Acórdão nº 101-76.726

der-se que a formação de quotas de depreciação é uma faculdade, e não obrigação, nem tampouco a autoridade lançadora está compelida a outorgá-la por dever de ofício, uma vez não tenha sido ela exercida, no momento próprio, por quem a lei concedeu o seu uso, dentro do correspondente tempo (exercício financeiro) em que o fato impositivo ocorreu.

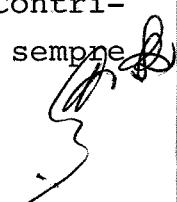
O encargo social devido a título de salário-família é, realmente, uma obrigação atribuída ao Instituto de Pensões e Aposentadorias da Assistência Social-IAPAS. Na prática, pode e é comum ocorrer que o empregador antecipe o pagamento do salário-família ao empregado e ao recolher as quotas da previdência social se indenize, diminuindo, na guia de recolhimento, o adiantamento feito àquele título.

Tendo o ato recorrido dito que a interessada não trouxera nenhuma prova de que contabilizara o valor pago à Previdência Social pelo líquido e que tenha essa conta figurado nas demonstrações financeiras por um valor menor, competia a defesa carrear para os autos cópia das guias pagas e não apenas alegar que a exibição delas lhe escapou da lembrança, mas as tem em seu poder à disposição de qualquer vistoria.

A alegação de que as guias se encontram em seu poder, à disposição de qualquer vistoria, implica em pretender a defesa a realização de diligência para exibição de documentos, desconhecendo que, na conformidade do artigo 16, inciso IV, e artigo 17, ambos do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, a fase de requerer-se diligência se acha extinta.

Além disso, para a apresentação de documentos não há necessidade de realização de diligência, e nada há de intrínscado para que se ofereça ao julgador o exame de tais documentos, pois basta carrear-los para juntada ao processo, o que se faz através de petição em que se requiere a anexação deles.

Ao longo da existência deste Conselho de Contribuintes, nos debates aqui ocorridos, a constância com que sempre



Acórdão nº 101-76.726

se esclareceu, mesmo antes do advento do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977, a questão relativa a fornecimento de recursos de caixa, definida por suprimentos de valores monetários, nunca se deixou de exortar a necessidade de que se comprovassem, por meio de documentos hábeis, a origem de onde provêm os recursos utilizados e a forma como eles se transferiram de um para outro patrimônio.

Os constantes pronunciamentos administrativos influíram no ânimo do legislador que, afinal, veio fazer constar, em dispositivo expresso de lei, determinando, através do artigo 12, por seu § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77, alterado pelo artigo 1º, inciso II, do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978 (art. 181 do RIR/80), que os recursos de caixa, fornecidos à empresa por sócios, acionistas, dirigentes da pessoa jurídica, ou por titular da empresa individual, tenham comprovadamente demonstrado a origem e a efetividade da entrega, sob pena de memorizarem omissão de receita. São condições cumulativas a origem e a efetividade da entrega dos recursos que, se não forem documentadas, mediante prova instrumental, material, concreta, idônea e coincidente em datas e valores, consubstanciam omissão de receita operacional nos registros contábeis da empresa e desse modo desviada da incidência tributária. As duas condições devem, portanto, ser satisfeitas e não somente uma, de forma a ficar plenamente atendida a indagação fiscal, a respeito de onde provêm os recursos contabilizados por suprimentos de caixa e a maneira, mediante apresentação de documento hábil, como eles se transferiram de um para outro patrimônio, de modo a demonstrar-se que houve efetivamente entrega deles à empresa.

A comprovação é, sem dúvida, dupla e embora sendo certo que a prova da origem dos recursos anteceda à da efetividade da entrega deles, ambas, origem e efetividade da entrega dos recursos, devem ser demonstradas por documentos hábeis e idôneos, como reforçativamente se costuma dizer. Não basta fazer apenas uma comprovação: ou só a da origem dos recursos ou só a da efetividade da entrega deles. As duas precisam ser cumpridas.



Acórdão nº 101-76.726

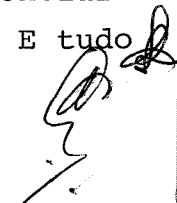
Assim, a tributação dos recursos de caixa fornecidos à empresa, porque se denominem de suprimentos ou se destinem à integralização de aumento de capital, se faz, a título de omissão de receita, por provas constantes de indícios da própria escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento probatório, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas, tal como determinam as disposições legais citadas.

Uma vez não demonstradas comprovadamente a origem e a efetividade da entrega dos recursos, os indícios da escrituração, que revelem a omissão de receita, se colhem dos próprios créditos feitos a qualquer das pessoas enunciadas na disposição regulamentar. É, porém, necessário, para assim ser, que fique irretorquivelmente certo que ou a origem ou a efetividade da entrega dos recursos, ou ambas, não se demonstraram comprovadamente.

A disposição regulamentar não distingue ser o sócio, beneficiado com o crédito por suprimento, pessoa física ou jurídica, mas os procedimentos fiscais, para caracterizar a omissão de receita, não podem ficar a meio caminho, a fim de não deixar dúvida de que há ocorrência de receita omitida à escrituração.

No caso de tratar-se de pessoa jurídica, sócia de outra pessoa jurídica, na qual se lhe fez ou fizeram crédito(s) a título de fornecimento de recursos de caixa (suprimento, aumento de capital em dinheiro, etc), a fiscalização não pode ficar dispensada de diligenciar junto à empresa, titulada pelo crédito, a fim de testar-lhe o registro de todas as receitas realizadas, confrontando-o com outros registros, inclusive, depósitos bancários e possíveis empréstimos obtidos de instituições financeiras, de modo a verificar se a indigitada supridora dispunha de recursos necessariamente suficientes e se eles realmente se transferiram do patrimônio de uma para a outra pessoa jurídica.

Não basta apenas intimar a pessoa jurídica suprida, quando ocorre essa hipótese. É necessário também diligenciar junto à pessoa jurídica havida por supridora dos recursos. E tudo



Acórdão nº 101-76.726

deve ficar convenientemente esclarecido em termos próprios, lavrados em ambas as pessoas jurídicas.

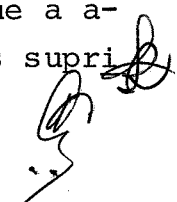
A razão de tudo isso está em que os suprimentos de recursos de caixa, por si sós, não se revelam constituídos de rendimentos tributáveis, quando apenas vistos pela ótica de seus aspectos externos, como fez aqui a fiscalização, sem aprofundar um pouco mais as suas perquirições, em busca das circunstâncias internas, a fim de saber como se formaram as disponibilidades monetárias creditadas à sócia majoritária José Francisco Pinto & Cia Ltda., uma vez que esta deve ter escrituração contábil organizada.

A fiscalização não se amparou com as devidas cautelas. Ficou à distância, não indo examinar os fatos junto à sócia majoritária da recorrente. Deixou, assim, de oferecer os meios a um exame adequado dos fatos, de sorte a formar-se um estado subjetivo de convicção de que os suprimentos não correspondem à verdade.

Os indícios por certo não merecem os aplausos de apoteose, nem tampouco os deslouvores de excomunhão, mas é necessário ter cautela na afirmação deles, embora não se negue que deles pode provir a certeza do fato.

É de levar-se em conta que a certeza e a verdade do fato nem sempre coincidem. E quando isso ocorre, a prova do fato (aqui dito por omissão de receita através de fornecimento de recursos de caixa), deve pelo menos, refletir-lhe a certeza, que é um estado subjetivo de convicção capaz de rejeitar definitivamente as possibilidades contrárias.

Os elementos probatórios devem ser precisos e concludentes que envolvam uma relação necessária, ou pelo menos um estado subjetivo de convicção, entre o fato conhecido, ou seja, os suprimentos de recursos de caixa e o fato probando, isto é, a omissão de receita, de modo a afastar, de certo modo, as possibilidades contrárias. Sem prova colhida junto à sócia majoritária, gerou-se simples suposição de omissão de receita, uma vez que a ação fiscal se depara insuficiente, na questão relativa aos supri-



Acórdão nº 101-76.726

mentos de recursos de caixa e como está não pode prevalecer.

Isto não implica em negar-se, definitivamente, que a ação fiscal não possa vir convalescer na hipótese do fornecimento dos recursos de caixa, que se está examinando. É, porém, necessário agregar-se ao processo o concurso de outras circunstâncias.

A fiscalização se conduziu só por uma parte e acomodou-se em não perquirir a fonte que se indigitou de onde teriam provindo os recursos supridos. Em ação fiscal idêntica à dos autos, essa perquirição é de capital importância na formação daquele estado subjetivo de convicção, para se ter, pelo menos, certeza da presunção de que, de fato, ocorreu omissão de receita.

Para a admissibilidade em exigir-se o tributo, de vem, na espécie, concorrer indícios e presunções tais que façam crer, sem possibilidade de objeções contrárias, na procedência da omissão de receita e não litigar a exigência de modo temerário, mediante provas circunstanciais incompletas, que não excluem dúvi das quanto ao seu cabimento, porquanto a sócia majoritária é uma pessoa jurídica e possui fontes próprias de receita.

Na peça básica da autuação relativa ao processo nº 10.725-000.842/85-67, a fiscalização acusou, de igual modo como ocorre no presente processo, ter a recorrente praticado omissão de receita caracterizada por créditos feitos, a título de suprimentos de caixa, à sócia majoritária José Francisco Pinto & Cia. Ltda.

Não houve diligência junto à pessoa jurídica de José Francisco Pinto & Cia. Ltda. de maneira a esclarecer-se como se formaram os recursos para que a indigitada supridora pudesse deles dispor e se realmente eles se transferiram do seu patrimônio para o da recorrente.

Por insuficiência de provas também lá a omissão de receita, que seria configurada por suprimentos de recursos de caixa, não se acolheu, ao decidir-se o recurso nº 90.361 pelo Acórdão nº 101-76.725. 

Acórdão nº 101-76.726

Acontece que, em função do procedimento seguido pelos autuantes, estes, ao considerarem a ocorrência de omissão de receita, que reputaram caracterizada através desses suprimentos, compensaram, com pertinência à autuação do exercício de 1982, o prejuízo acusado pela recorrente. Em razão disso, dizendo que o prejuízo já havia sido totalmente extinto com as apurações antes feitas, glosaram, em relação aos exercícios de 1983 e 1984, a compensação de prejuízos efetuada pela recorrente.

Destarte, levando em conta a decisão proferida pelo Acórdão nº 101-76.725 e bem assim o que vier a ser decidido no julgamento do presente recurso nº 90.362, torna-se necessário reformular-se o cálculo fiscal relativo à compensação de prejuízos.

Como se explicou linhas atrás, ao examinar-se a matéria pertinente a recursos de caixa creditados às pessoas então enunciadas e fossem os créditos escriturados por suprimentos, aumento de capital em dinheiro ou por outro título, resultou esclarecido que as perquirições acerca da prova da origem e da efetividade da entrega dos recursos devem relacionar-se com o momento em que eles recebem o assentamento contábil do crédito. Imperioso, portanto, frisar-se que é com pertinência ao momento da feitura dos créditos às contas daquelas pessoas antes enunciadas que as perquirições fiscais devem indagar a procedência e a efetividade da entrega dos recursos. Se depois de fazerem-se semelhantes créditos, se vem, mais tarde, relativamente à ocasião em que se retiram valores desses créditos para atender, por exemplo, como ocorre na espécie, a aumento do capital da recorrente, e aí, quanto a esse instante, se indaga a origem e a efetividade da entrega dos recursos, nos quais se assenta o aludido aumento de capital, obviamente a indagação perde a significância, porquanto, nessa altura, não mais se está fazendo crédito, e sim débito por transferência de valores, a menos que o crédito e o débito ocorram ao mesmo tempo, ou seja, simultaneamente.

Todavia, a prova dos autos não revela tal simultaneidade 



Acórdão nº 101-76.726

A ficha de contas-correntes, a fls. 55, em nome da sócia, que suportou todo o aumento de capital da recorrente, consigna, ao longo do tempo, vários créditos registrados sob o histórico "Rec. para crédito". Essa ficha de contas-correntes deve ser parte de outras fichas, pois só registra lançamentos contábeis ocorridos entre 18.05.1983 a 14.06.1983, enquanto que o lançamento contábil, feito no livro Diário Geral a respeito da transferência do valor de Cr\$ 36.000.000, para aumento do capital, se efetuou em 18.11.1983.

A perquirição fiscal, a respeito da prova da origem e da efetividade da entrega dos recursos creditados à sócia, devia ter sido feita em relação a cada um dos valores consignados ao histórico "recebido para crédito", a fim de determinar-se a omissão de receita operacional, caso não se demonstrasse comprovadamente a citada origem e efetividade da entrega dos recursos, e não como se fez, em relação ao aumento de capital, na o forma constante do Termo de Intimação de fls. 09.

A intimação feita dessa maneira não se revela precisa, sendo assim incompleta e, portanto, falha por não visar a cada crédito de per si, ante a falta de concomitância entre os momentos em que se registraram os vários créditos dos recursos e o instante em que se procedeu à transferência escriturando a débito parte desses recursos para a integralização do aumento de capital. Os créditos dos recursos e o débito da tranferência se fizeram, na conta da sócia, em épocas diversas e valores diferentes, por isso a intimação se apresenta, nessa particularidade do aumento de capital, com carência da precisão necessária. Destarte, o que se descortina, em primeiro plano, é a integralização do aumento de capital pela simples passagem de valor de uma para outra conta e, em segundo plano, é estar-se tributando transferência entre contas, e não omissão de receita operacional.

Assim, quanto a esta parte do litígio é, também,



Acórdão nº 101-76.726

de prover-se o recurso, sem prejuízo de efetuar-se nova ação fiscal com pertinência ao mesmo exercício, caso a autoridade competente julgue de realização conveniente, desde que o faça dentro do prazo previsto no art. 711 do RIR/80, e com observância do que ficou dito em relação ao fornecimento de recursos de caixa por uma pessoa jurídica sócia de outra pessoa jurídica.

O tópico epigraçado por "majoração de despesas de correção monetária" é resultante da divergência da data a ser considerada por marco da partida em que deve ter início o ajuste monetário do valor de Cr\$ 36.000.000 do aumento de capital. A defesa se baseia na data de 24.05.1983 constante da alteração contratual (fls. 16/17); o procedimento fiscal, na de 18.11.1983, quando o valor se transferiu do crédito da conta da sócia majoritária, José Francisco Pinto & Cia. Ltda., para a conta de Capital. Em auxílio de sua tese, a defesa busca sustentáculo no Parecer Normativo CST nº 17, de 20.08.1984, baixado em observância às disposições do art. 21 do Dec.-lei nº 2.065, de 26.10.1983, com vistas a adiantamento de recursos financeiros que se destine, específica e irrevogavelmente, a aumento de capital em sociedade ligada, interligada ou controlada e que a capitalização se processasse, obrigatoriamente, dentro do prazo máximo de 120 dias. O procedimento fiscal acentua que, enquanto não houve a integração dos recursos ao capital da sociedade, o valor de Cr\$ 36.000.000 permaneceu exigível e até então sujeito à disponibilidade da sócia, que podia dar-lhe destino outro e não o de aumento do capital da recorrente.

A referência ao Parecer Normativo CST nº 17, de 20.08.1984, é despropositada: a uma, porque esse ato normativo se proferiu para interpretar dispositivo legal inexistente à época em que se subscreveu a alteração contratual de fls. 16/17; a duas, porque os recursos creditados à sócia majoritária não tiveram destinação contratual de adiantamento específico para aumento do capital social como preceitua o item 6; a três, porque



Acórdão nº 101-76.726

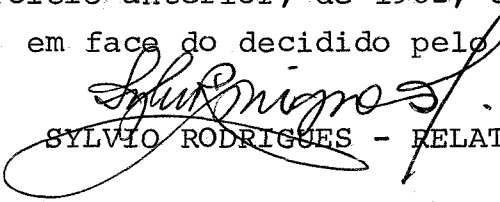
entre a data da alteração social e a da transferência dos recursos da conta da sócia para a de Capital, superou-se o prazo de 120 (cento e vinte) dias previsto no subitem 7.1.1.

Além disso, enquanto os recursos não se transferiram para a conta de Capital, eles permaneceram em conta do passivo circulante, à disposição da titular do crédito, que livremente poderia exigí-los em pagamento. Assim, como estivessem fora do patrimônio líquido até a data em que ocorreu a dita transferência de tais recursos, o que desponta é tratar-se de capital a realizar, e não integralizado.

Ora, se na conformidade do art. 46, § único do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 (art. 356, § único, do RIR/80), em consonância com a Lei das Sociedades Por Ações, Lei nº 6.404, de 15.12.1976 (arts. 167, 182, § 2º comb. com o § 5º, e 185, § 5º) o que se corrige é o capital integralizado ou realizado, fora de dúvida está que o capital somente se integralizou ou realizou, em 18.11.1983, quando o valor do aumento de capital se tornou inexigível para a sócia majoritária e é a partir daí que se considera o início da discutida correção monetária.

Juridicamente, só depois que se ultimou a operação do aumento de capital, com o registro contábil da transferência dos recursos, se deve ter o valor do acréscimo do capital sujeito à correção monetária, o que retira da interessada qualquer pretensão de ajustá-lo a partir da data anterior, não se podendo opor questão de fato à substância do direito.

Ante o exposto, o relator vota pelo provimento parcial do recurso, a fim de excluírem-se da tributação as importâncias de Cr\$ 6.263.774, no exercício de 1983, e de Cr\$ 36.000.000, no de 1984, e, além disso, considerar-se, na base de cálculo, o reajuste do exercício anterior, de 1982, com vistas à compensação de prejuízos, em face do decidido pelo Ac. nº 101-76.725.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR.

