



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

PROCESSO Nº. : 10820-000.257/93-16
RECURSO Nº. : 106.654
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1988 a 1993
RECORRENTE : CONSÓRCIO BANDEIRANTES S/C LTDA.
RECORRIDA : D.R.F. EM ARAÇATUBA (SP)
SESSÃO DE : 12 de junho de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.169

OMISSÃO DE RECEITAS - Subsiste a imposição por omissão de receitas quando o contribuinte não logra infirmar a existência de saldo credor de caixa.

Cabível a exação em relação aos suprimentos de numerário pelos sócios cuja origem restar incomprovada.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE CAPITAL - Cabível a imposição no que respeita a parcela não integralizada do capital social.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Indevida a compensação quando resultar inexistência de prejuízos a compensar, face à tributação levada a efeito em exercícios anteriores.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD - Inaplicável a vigência retroativa da incidência de juros calculados pela TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, no que respeita ao disposto no artigo 30 da Lei nº. 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CONSÓRCIO BANDEIRANTES S/C LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da matéria tributável a parcela de CZ\$ 3.990.000,00 no exercício de 1989, bem como, sobre o crédito tributário remanescente, afastar o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº. : 10820-000.257/93-16
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.169



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 JUL 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA, RENATA GONÇALVES NUNES, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO.

ACÓRDÃO Nº 108-03.169

RECURSO Nº: 106.654

RECORRENTE: CONSÓRCIO BANDEIRANTES S/C LTDA.

R E L A T Ó R I O

CONSÓRCIO BANDEIRANTES LTDA., com sede na Rua Cussy de Almeida nº 770, no município de Araçatuba, SP, inscrito no CGC sob nº 55.750.921/0001-63, inconformado com a decisão monocrática que indeferiu sua impugnação recorre a este Colegiado.

Na peça vestibular a descrição dos fatos e o enquadramento legal é o seguinte:

- OMISSÃO DE RECEITAS

Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização de Taxa de Adesão, conforme descrito no Termo de Constatação lavrado nesta data.

- Exercício de 1989 CZ\$ 2.997.029,04
- Exercício de 1990 NCZ\$ 153.299,45

Enquadramento legal: arts. 157 e parág. 1º; 175; 178; 179; 387, II, do RIR/80.

- SALDO CREDOR DE CAIXA

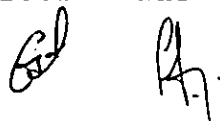
Omissão de Receita Operacional caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme descrito no Termo de Constatação lavrado nesta data.

- Exercício de 1989 CZ\$ 2.360.839,63
- Exercício de 1991 Cr\$59.757.828,09
- Período-base 01/92 Cr\$ 9.992.569,81

Enquadramento legal: arts. 157 e parág. 1º; 180 e 387, II, do RIR/80.

- SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Omissão de Receita Operacional caracterizada pela não comprovação da origem e/ou efetividade



ACÓRDÃO Nº 108-03.169

da entrega do numerário, conforme descrito no termo de constatação lavrado nesta data.

- Exercício de 1989 CZ\$ 17.100.867,47

Enquadramento legal: arts. 157 e párag. 1º; 179; 181 e 387, II, do RIR/80.

**- INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO
MONETÁRIA**

Insuficiência de receita de correção monetária, ocorrida em virtude do contribuinte ter procedido a correção monetária de capital subscrito, porém não integralizado efetivamente, conforme descrito no termo de constatação lavrado nesta data.

- Exercício de 1988 CZ\$ 17.100.867,47

Enquadramento legal: arts. 3º; 9º; 10; 11; 15; 16 e 19 do DL 2341/87; e art. 387, II, do RIR/80.

- COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS

Compensação indevida de prejuízo fiscal, relativo ao exercício de 1989, período-base encerrado em 31/12/88, em virtude de ter sido apurado pela Fiscalização que o resultado efetivo do referido período era positivo, conforme o descrito em Termo de Constatação lavrado nesta data.

- Exercício de 1991 Cr\$ 5.647.142,00

Enquadramento legal: arts. 382 e 386 do RIR/80.

- AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

Tributação do lucro líquido ajustado, em decorrência da glosa do saldo devedor da correção monetária do balanço utilizado indevidamente, acrescido do saldo credor de correção monetária do balanço apurado conforme termo de constatação lavrado nesta data.

- Exercício de 1989 CZ\$ 11.049.625,00

Enquadramento legal: art. 3º do DL 2.341/87; art. 29 da Lei 7.730/89 e art. 387, II, do RIR/80.

Gal *Ph.*

ACÓRDÃO Nº 108-03.169

Ao impugnar o sujeito passivo alega, em resumo, o que segue:

- preliminarmente, discorda da exigência relativa a taxa de remuneração diária TRD calculada nos exatos contornos do inconstitucionalmente declarado art. 9º da Lei nº 8.177/91, com flagrante desrespeito ao art. 3º da Lei nº 8.218/91 que definiu como suporte dos "juros de mora equivalentes a TRD acumulada" o débito de qualquer natureza;

- acrescente-se que, conforme disposto no art. 18, letras d e f, da Lei nº 6.024/74, verbis:

"A decretação da liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos:

.....

d) não fluência de juros, mesmo que estipulados, contra a massa, enquanto não integralmente pago o passivo;

.....

f) não reclamação de correção monetária de quaisquer dívidas passivas, nem penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas."

- do que resulta claro a circunstância de não estar correta a autuação sob o aspecto da imposição de juros, multas e correção monetária, em virtude disso, desde já se requer o afastamento da exigência, antes e independentemente de outras providências, dos juros, multas e correção incorretamente aplicados;

- no mérito, quanto ao item 1 do Termo de Constatação Fiscal, a existência de excesso de correção monetária devedora decorrente da devolução dos cheques utilizados na integralização de capital, sem contudo indicar o preciso instante, entre a devolução dos citados cheques e os procedimentos de correção do capital, em que os cheques foram resgatados e, portanto, a correção voltou a ser legitimamente aplicável;

- a omissão de receitas inferida da falta de comprovação da origem dos recursos entregues pelos sócios à impugnante, conforme descrito nos itens 2 e 3 do Termo de Constatação Fiscal, carece da competente intimação aos supridores, para que eles demonstrem a regularidade conforme pretendido pelo Fisco. Veja-se que, dada a circunstância de

Gal R.

ACÓRDÃO Nº 108-03.169

estar a empresa em processo de liquidação, o liquidante não tem poderes para ir além dos estreitos limites do domínio da empresa para buscar informações sobre a origem dos recursos de sócios que, conforme documentos anexados, ingressaram na empresa através de cheques dos fornecedores, muitos dos quais, inclusive, emitidos contra Bancos de fora da praça de Araçatuba;

- o item 8 do Termo de Constatação Fiscal, referente aos valores debitados na conta Caixa, no ano de 88, cuja existência foi considerada fictícia pela autuação, não está corretamente discriminado no TCF que instrui a autuação. Veja-se que, ali, a falta inquinada à impugnante, consiste em não ter documentação comprobatória, contudo, contabilmente falando, todo o registro tem uma contrapartida e excepcionados os créditos em contas patrimoniais, o débito de caixa será sempre correspondido por créditos em contas de receita que, mesmo no caso de carecerem de comprovação, estariam correta e tempestivamente tributadas;

- a falta relativa ao aumento de capital, item 6 do TCF, no ano de 88, que a autuação indica ter sido feito com o uso de cheques sem fundo, igual ao citado no item 1 do mesmo termo, carece da informação sobre a data em que foi o respectivo cheque efetivamente resgatado. Dessa informação indispensável resultará a apuração de um saldo diferenciado em relação ao que foi objeto da exigência impugnada;

- a indevida compensação de prejuízos resulta da incorreta apuração fiscal, dos resultados do ano de 88 e, resolvido aquele valor, resolver-se-á, igualmente, esta compensação;

- o item 9 do TCF, trata, assim como o item 5 retro impugnado, de "débitos de caixa" sem comprovação. Nesse item a fiscalização, ao tempo em que glosou débitos de caixa indevidos com os quais se ajustou o saldo de caixa que, contabilmente, apresentava saldo elevado não correspondido por numerário disponível fisicamente, veja-se para exemplificar o registro de 31/12/91, fls. 105, Diário nº 07, valor Cr\$ 41.300.000,00, por esse efeito resulta que a exigência longe de ter origem no fato típico, descrito em lei, tem origem no erro de procedimento contábil, cujo efeito pretendido ao tempo do registro, era o de estornar lançamentos incorretamente feitos;

- a Administradora só tem receitas de taxas de administração e de parte das multas que cobra por atrasos de pagamento. Tais receitas, particularmente no caso da impugnante, estão claramente identificadas nos contratos de adesão existentes e habilitados na liquidação. Outros contratos que porventura se possa presumir desencaminhados da contabilidade ou da habilitação, serão necessariamente,

ACÓRDÃO Nº 108-03.169

resultantes de compras que não foram honradas pelos consorciados respectivos já nas primeiras parcelas daí, fácil de se concluir pela impossibilidade material de haver omissão de receitas como pretendido na autuação, ademais disso, em 87, a empresa sequer operava, existindo apenas os atos de constituição e os de organização pré-operacional;

- ao final, concorda com a omissão decorrente da "taxa de adesão", no entanto, argüi que o valor correspondente deixou de ser lançado como despesas a título de comissão do vendedor.

A autoridade singular julgou procedente a ação fiscal em decisão assim ementada:

IRPJ - EXCESSO DE CORREÇÃO MONETÁRIA DEVEDORA. Qualquer diferença para mais, encontrada na apuração do saldo devedor da correção monetária enseja a tributação correspondente.

IRPJ - AUMENTO DE CAPITAL. A não comprovação da origem e efetiva entrega à empresa dos recursos aplicados em integralização da capital autoriza presumir que eles sejam originários de receita omitida.

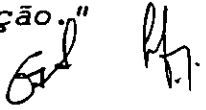
IRPJ - EMPRÉSTIMOS. Constitui omissão de receita a falta de comprovação da efetiva entrega do recurso à empresa em casos de empréstimos feitos por sócios ou pessoas a eles ligadas.

IRPJ - PAGAMENTO NÃO CONTABILIZADO. A não contabilização de valores recebidos a título de "Taxa de Adesão", importa em indício que autoriza a presunção de omissão de receita.

IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA. São inválidos os suprimentos quando não comprovados com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores. O saldo credor de Caixa, evidenciado com a exclusão dos suprimentos, revela indícios veementes de omissão de receitas.

IRPJ - COMPENSAÇÃO INDEVIDA. É indevida a compensação de prejuízo apurado em exercício anterior com inobservância das disposições legais que, se respeitadas, traduziriam resultado positivo.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA. No caso de lançamento de ofício, a Taxa Referencial Diária - TRD tem a natureza de "encargo financeiro" e não de indexador do valor da contribuição."



ACÓRDÃO Nº 108-03.169

As razões de apelo, em síntese, estão assim fundamentadas:

- quanto à TRD, se conclui que a autoridade sabe ser o encargo aplicável apenas aos débitos constituídos ao tempo em que vigorou a Lei 8.218/91 ou seja, até 31 de dezembro de 1991 quando, criada a UFIR, esta passou a ser aplicável. Assim, o encargo como posto na autuação, está aplicado ao imposto nos termos da Lei nº 8.177/91 cujo art. 9º foi, não só reescrito pelo de nº 30 da Lei nº 8.218/91, como também, declarado inconstitucional pela Suprema Corte;

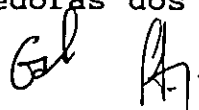
- quanto à correção monetária, aduz que o disposto no Art. 46 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias se aplica aos créditos e no caso, crédito só existiu a partir da lavratura do auto de infração por expressa disposição do art. 142 da Lei nº 5.172/66 (CTN);

- no tocante à glosa de despesa de correção monetária do capital, decorrente de cheques entregues para tal fim, acrescenta que conforme registrado no Livro Diário da Recorrente as devoluções em julho de 1987, dos cheques de terceiros cujo resgate não foi comprovado, está lançado a débito de conta corrente dos sócios na qual se consubstanciam créditos por pagamentos de despesas da empresa, feitos pelas pessoas físicas dos sócios. Conseqüentemente, a devolução do cheque usado para integralizar o capital não foi suportada pela empresa com redução do capital realizado, mas sim pelo sócio pessoa física, com a redução de seus créditos junto à empresa;

- quanto ao saldo credor de caixa, argüi que a autoridade monocrática subverteu a lógica contábil para considerar que cheques dos sócios emitidos contra bancos, em alguns casos de fora da praça da sede da empresa, não provam a origem do numerário fornecido pelo sócio. Veja-se que a origem do dinheiro, no patrimônio pessoal do sócio fornecedor não foi perquirida;

- a não contabilização da "taxa de adesão" se completa com a não escrituração da despesa de "comissão por vendas de contratos" e caracteriza típica figura de erro de fato;

- no que respeita à compensação de prejuízos, a decisão reportou-se ao cabimento do ônus da prova para manter a exigência resistida, contudo, se o prejuízo resulta do saldo devedor da conta de correção monetária e se a redução do capital, por força da devolução dos cheques de terceiros utilizados para a integralização, não se deu, visto que os mesmos foram estornados a débito de contas credoras dos



PROCESSO Nº 10820.000257/93-16

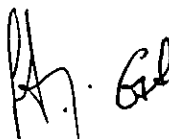
ACÓRDÃO Nº 108-03.169

sócios, o saldo devedor continua íntegro e não se pode afastar a compensação dos prejuízos sofridos pela apropriação de tal saldo;

- ademais, ratifica as razões apresentadas na fase impugnatória.

Através da Resolução nº 108-0.065, de 20/10/94, este Colegiado converteu o julgamento em diligência, determinando a intimação dos sócios supridores de recursos para que comprovassem a origem dos recursos entregues à Recorrente. Providenciada a intimação dos sócios, um dos quais apresentou os documentos de fls. 378/379 em atendimento ao solicitado.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'R. A. Gal' or similar, written in a cursive style.

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10820.000257/93-16

ACÓRDÃO Nº 108-03.169

V O T O

Conselheiro **LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA**,
Relator:

Recurso tempestivo, dele conheço.

O exame da matéria tributável será efetuada na ordem apresentada na peça vestibular:

a) Omissão de Receita - Taxa de Adesão

Relativamente a esta matéria a própria Recorrente admitiu que deixou de realizar o registro correspondente. Improcede o argumento de que também não computou os valores relativos ao pagamento de comissões, pois assim procedendo não faz jus ao cômputo na determinação do lucro real. Não merece reparos o lançamento neste particular.

b) Saldo Credor de Caixa

No que respeita a este item melhor sorte não assiste à Recorrente, pois intimada que foi para comprovar com documentação hábil e idônea determinados aportes de recursos ao Caixa, não logrou comprová-los na forma regulamentar, razão pela qual o Fisco procedeu ao reprocessamento da movimentação financeira resultando a apuração de saldos credores de caixa significativos de movimentação de recursos à margem da escrituração.

c) Suprimento de numerário

Intimada a comprovar os suprimentos efetuados pelos sócios, somente logrou comprovar a origem de parte dos recursos supridos pelo sócio Francisco Xavier Gorgone (doc. fls. 378/79), no montante de CR\$ 3.990.000,00, que deverá ser excluída da base tributável, remanescendo a exigência em relação a parcela de CR\$ 13.110.867,47.

d) Correção monetária de capital

O Fisco elaborou criterioso recálculo da correção monetária, desconsiderando aportes dos sócios tendo em vista que os cheques entregues não possuíam suficiente

ACÓRDÃO Nº 108-03.169

provisão de fundos, por outro lado, levou em consideração os recursos comprovadamente ingressados a título de pagamento de dispêndios de ordem da Recorrente, com trânsito na conta corrente dos sócios supridores, dessa forma, merece subsistir a imposição como se apresenta nesta matéria.

e) Compensação indevida de prejuízo

A exigência contida neste item é consequência da retificação do resultado tributável dos exercícios anteriores a 1991, como, no caso, foi mantida a tributação nos exercícios precedentes, o que originou a inexistência de prejuízos fiscais anteriores a compensar, resulta procedente a imposição em tela.

f) T R D

A pretensão fazendária de adotar a variação da TRD como fator de atualização monetária no ano de 1991 é parcialmente obstaculizada pela temporalidade da norma de regência conforme enunciado a seguir.

A Medida Provisória nº 294 extinguiu o BTNF, indexador de débitos fiscais, determinando que a **atualização monetária** passasse a ser efetuada pela aplicação da TRD (Art. 7º), no entanto, os juros incidentes sobre tais débitos permaneceram no patamar de 1% ao mês, conforme legislação pertinente (art. 2º, único, do Dec. Lei nº 1.735/79, art. 1º, inc. I, do Dec. Lei nº 2.471/88, e art. 74 da Lei nº 7.799/87).

Os pronunciamentos judiciais sobre a aplicação da TRD como índice de atualização monetária sempre foram desfavoráveis à sua aplicabilidade, tendo o Judiciário repellido consistentemente a correção pela TRD para correção de valores de natureza tributária e não tributária, acentuando corresponder a um índice médio de juros praticados no mercado tendo em vista a política de juros altos adotada como técnica de combate à inflação, gerando um distanciamento real entre esse índice e o fator de desvalorização efetivo da moeda.

Após manifestação do Pleno do Supremo Tribunal Federal julgando a imprestabilidade da TRD como índice de atualização monetária, veio o Executivo introduzir a Medida Provisória nº 297, excluindo do rol constante do art. 9º da Lei nº 8.177 os impostos, as contribuições e obrigações não vencidas, todavia, instituindo a incidência de juros calculados pela TRD sobre os débitos vencidos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, entre outros.

A introdução da Lei nº 8.218/91 visou reconhecer a impossibilidade da cobrança de juros sobre

Gal *Aj.*

ACÓRDÃO Nº 108-03.169

prestações e obrigações não vencidas, como também a imprestabilidade da TRD como índice de atualização monetária, seja de obrigações, seja de débitos vencidos, e criar outro meio de resguardar o valor do fluxo de receitas do Tesouro (majorar, daí em diante, os juros legais, de 1%, para o patamar das TRDas, sobre os débitos vencidos). Essa lei teve vigência, no particular, na data de início da MP nº 298, ou seja 01.08.91.

Certamente que a alteração da redação do art. 9º da Lei nº 8.177, pelo art. 30 da Lei nº 8.218, não pretendeu dar vigência retroativa à incidência de juros calculados pela TRD, nem poderia fazê-lo, pois o sentido da norma é o reconhecimento da imprestabilidade da TRD como índice de correção, conforme consistente jurisprudência judicial consagrada pelo próprio Pleno do Supremo Tribunal Federal. Resulta, assim, a impossibilidade de alterar o conteúdo da norma preexistente, durante o período em que vigiu, cabendo apenas alterá-lo daí para a frente, evitando-se a permanência do dano incorrido pela eleição de índice impróprio para atualização do valor da moeda.

Em relação ao período que medeou de fevereiro a agosto de 1991, torna-se imperioso admitir a ausência de indexação de valores fiscais, reconhecida na própria Exposição de Motivos 205 (o Poder Judiciário recusava a aplicabilidade da TRD para esse fim e nenhum outro índice estava previsto em lei).

Face aos princípios de direito, impossível reconhecer a transmutação da natureza das incidências pretéritas: não se pode transformar retroativamente em juros o que era correção monetária; não se pode converter retroativamente em remuneração o que foi instituído como atualização de valor. Por consequência, a incidência de juros sobre os débitos para com a Fazenda Nacional somente pode ter como índice a TRD acumulada desde 01.08.91, nunca a acumulada pelo período pretérito. Assim, resta flagrante o equívoco de interpretação fiscal aplicando a TRD acumulada desde fevereiro, a título de indexador monetário, quando somente a partir do início da vigência da MP 298/91 esse índice teve aplicabilidade.

Em conclusão, cabe a aplicação dos juros de 1% até o advento da MP 298/91, e a TRD acumulada entre essa data e a da criação da UFIR, cuja legislação restabeleceu a correção monetária dos débitos fiscais, e reduziu os juros legais ao percentual de 1% ao mês.

A.

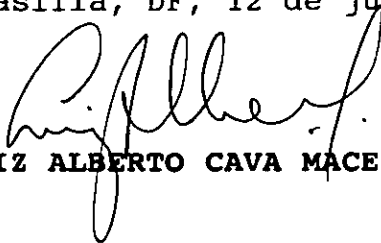
Gal

PROCESSO Nº 10820.000257/93-16

ACÓRDÃO Nº 108-03.169

Diante do exposto e na esteira da jurisprudência deste Colegiado, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a parcela de CZ\$ 3.990.000,00 no exercício de 1989, e a parcela correspondente a aplicação da TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília, DF, 12 de junho de 1996.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA - Relator

