



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001.276/2001-02
Recurso nº. : 130.682 – VULUNTÁRIO e “EX OFFICIO”
Matéria: : IRPJ e OUTROS - Exercício de 1998
Recorrentes : AGROPECUÁRIA MANACÁ LTDA. e DRJ EM RIBEIRÃO PRETO – SP.
Recorrida : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 21 de agosto de 2002
Acórdão nº. : 101-93.910

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. – OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO.

O lançamento tributário, resultante do exercício da atividade administrativa que é, está submetido ao princípio da legalidade e, em consequência, só pode resultar em exigência de tributo quando expressamente autorizado por Lei, estendido esta no sentido formal e material. Em se tratando de presunções erigidas pelo ordenamento jurídico como pressupostos de fato que ensejam a incidência do tributo, quando concretamente acontecidos, os resultados podem e devem constituir base impositiva da exação. Eventuais indícios, suspeitas ou suposições, não autorizam concluir pela ocorrência de omissão no registro de receitas. Portanto, há de se considerar insubsistente o Ato Administrativo de Lançamento fundamentado em mera suposição ou suspeita de que a formalização do Contrato de Compromisso de Contrato de Compra e Venda não corresponda à realidade dos fatos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO “EX OFFICIO” – Tendo o Julgador *a quo* ao decidir o presente litígio, se atido às provas dos Autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao Recurso de Ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGROPECUARIA MANACÁ LTDA. e DRJ EM RIBEIRÃO PRETO - SP.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário e NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


EBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado) e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

RELATÓRIO

AGROPECUÁRIA MANACÁ LTDA., pessoa jurídica de direito privado, que foi inscrita no CNPJ/MF sob nº 52.589.017/0001-20, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pela Colenda Terceira Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto - SP que, apreciando impugnação tempestivamente apresentada manteve, em parte, a exigência do crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração de fls. 21/23 (IRPJ), 29/30 (PIS), 33/34 (COFINS) e 37/39 (CS), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. 21/23 descreve as irregularidades apuradas pela Fiscalização nestes termos:

“001 – OMISSÃO DE RECEITAS
SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Omissão de Receita, conforme Descrição dos Fatos anexo, item I

.....
002 – GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS

Valor apurado conforme Termo de Descrição dos Fatos anexo, item II.

.....
003 – GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS

Valor apurado conforme Termo de Descrição dos Fatos anexo, item III.

(...).”

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 603/654, capeando a documentação de fls. 655 a 718, a DRJ em Ribeirão Preto - SP, por sua E. Terceira Turma proferiu a decisão de fls. 721/738, cuja ementa tem esta redação:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1997

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO SEM COMPROVAÇÃO
DA ORIGEM.



Constatada a existência de depósito em conta-corrente da empresa, cuja origem a autuada não logrou comprovar, presume-se que seja proveniente de receitas omitidas.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1998, 1999

Ementa: GLOSA DE DESPESAS. NECESSIDADE. REPASSE DE EMPRÉSTIMO. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL.

Se o repasse de empréstimo para empresa ligada ocorreu como integralização de capital em investimento avaliado pelo patrimônio líquido, há que se considerar necessárias as respectivas despesas.

PREJUÍZO FISCAL. RESTABELECIMENTO.

Restabelece-se o prejuízo fiscal alterado em virtude de glosa que foi considerada indevida no julgamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

Ementa: ENQUADRAMENTO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. IMPUGNAÇÃO. CONHECIMENTO DA MATÉRIA.

Embora o enquadramento legal possa estar incompleto, se a descrição dos fatos deixa bem clara a infração que é imputada à empresa, e esta demonstra conhecê-la em sua impugnação, considera-se válido o lançamento.

PIS. COFINS, CSLL. AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDIMENTO DE-CORRENTE.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

Ementa: JUROS DE MORA.

Os juros de mora incidentes no lançamento são aqueles previstos em lei, descabendo à autoridade administrativa a faculdade de aplicar índice ou percentual diverso.

MULTA QUALIFICADA. 150%.

Constatado o evidente intuito de fraude por meio de operação simulada, cabível a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%.

Lançamento Procedente em Parte.”



Cientificada dessa decisão em 15 de fevereiro de 2002 (fls. 745) e com ela não se conformando, em 15 de março seguinte (fls. 746), fez protocolizar o recurso de fls. 749/826, cujo interiro teor é lido (lê-se) em Plenário, para conhecimento por parte dos demais Conselheiros.

Em consequência de haver considerado improcedente, em parte, o lançamento formalizado através do Auto de Infração de fls., e tendo em vista que valor do crédito tributário exonerado o foi em montante superior ao limite estabelecido pela legislação de regência, com fundamento no artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993, está mencionada decisão sendo submetida ao exame necessário por este Colegiado.

A fim de garantir a instância, foi promovido o arrolamento de bens, conforme nos noticia a informação de fls. 829.

É O RELATÓRIO.



V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como do relato se infere, remanesce o litígio apenas e tão somente quanto à tributação por omissão no registro de receitas, caracterizada pela falta de adequada comprovação do negócio jurídico de mútuo que teria sido realizado com Instituição Financeira.

Às fls. 73/75 dos presentes autos, as autoridades lançadoras enumeraram os fatos que entenderam relevantes para o convencimento da ocorrência da hipótese de incidência do tributo. Para melhor equacionamento da questão, a análise será feita adotando-se critério que consiste na abordagem de cada item individualmente considerado, sem que se deixe de ter presente, contudo, os relacionamentos existentes entre os fatos e o todo.

Nos dois primeiros itens da síntese apresentada pela Fiscalização estão registrados os fatos:

"1 – O próprio contribuinte informou ao Banco Central que os valores não foram transferidos para o Brasil.

2 – O Banco Central não localizou nenhuma remessa relativa ao empréstimo, indicando que tal operação não foi registrada naquela instituição."

Em sua impugnação a pessoa jurídica autuada sustentou a propósito do assunto:

"2 – Percebe-se, com toda a clareza, que o Relatório Fiscal não apreendeu a operação realizada, malgrado explicada ao longo da ação fiscal.



Isso já pode ser extraído do fato de que nenhuma contradição existe entre as informações prestadas ao Banco Central e as que foram prestadas, diretamente, à fiscalização. Nesse sentido, convém ratificar: não houve transferência de recursos do exterior para o país. Isso a peticionária disse ao Banco Central e à Fiscalização por mais de uma vez.

Na verdade, a operação encontra-se sobejamente documentada nos autos. Num primeiro momento, deu-se a celebração do contrato de empréstimo de US\$ 9.000.000,00 com o Unibanco (agência Nassau – contrato a fls. 435/446). Liberados os recursos no exterior, são então adquiridos, também no exterior, T'Bills identificados pelo código ISIN US 9128273M28, no valor de US\$ 9.000.000,00 (contrato, fls. 448/449). Ato contínuo, sob a condição de proprietária desses títulos a peticionária repassa-os à empresa Krogg Ltda. os mesmos títulos T'Bills ISIN US 9128273M28 (contrato – fls. 456/457), pelo valor de R\$ 10.049.959,80 – correspondentes a US\$ 9.000.000,00 – ou seja, pelo mesmo valor, estabelecendo-se no contrato que o pagamento seria “efetuado mediante cheque a favor da vendedora” (cláusula nº 1.2, fl. 456).

8 Assim, parece claro, (...) que os autuantes partiram de premissa equivocada. Examinando-se com acuidade o raciocínio desenvolvido, tem-se a impressão de que houve confusão entre **integralização de recursos e disponibilização dos recursos**. Como está claro, os T' Bills identificados (...) foram adquiridos no exterior (...), sendo vendidos no Brasil (...) no mesmo dia. Para que tivesse havido “internalização” nos moldes aventados pela fiscalização, a Impugnante teria que fazer, num primeiro momento, contrato de câmbio (...) pelo mercado flutuante para internar os recursos e, no mesmo dia, um segundo contrato de câmbio a fim de remeter os mesmos valores para adquirir os referidos T'Bills. Dois atos dispendiosos e desnecessários ao empréstimo estruturado à fl. 434 teria sido praticado.

9. Isso explica, outrossim, a inocorrência de registros junto ao Banco Central. Simplesmente tal operação nem poderia ser objeto de algum registro nesta autarquia – seja no Sisbacen, seja como capital estrangeiro, pois, com explica José Eduardo Carneiro Queiroz, “uma vez que não há ingresso de recursos no país, não há possibilidade de registro do investimento estrangeiro.” Como fica claro, o depósito feito pela compradora dos títulos (...), na conta-corrente da peticionária, como determinava o contrato, não se podendo falar, portanto, que houve “ingresso” de valores no País, na medida em que ocorreu, no caso, troca de titularidade de reais (...).”

A Ilustre Relatora do voto condutor do Aresto atacado, a propósito do assunto enfocado, fez consignar (fls. 734):

“12. Houve sim contradição de informação por parte da empresa nas respostas dadas ao Banco Central e à Receita Federal. Na verdade, a operação alegada pela empresa, se realmente tivesse ocorrido, consisti-



ria, sim, em ingresso de recurso estrangeiro no país, ainda que de forma indireta.

13. Como tal deveria observar o que a Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, determina, em seu art. 65:

.....
14. Se a contribuinte efetivamente efetuou a operação alegada, trouxe, indiretamente, recursos externos ao País, em desacordo com a legislação de regência."

Em atendimento às solicitações e indagações constantes do Termo de fls. 423/425, a recorrente prestou os esclarecimentos de fls. 433/437, capeando os demonstrativos e documentos juntados às fls. 438/550, onde estão descritos todas as fases de desdobramentos da operação de empréstimo efetuada junto à Agência do Unibanco, constando textualmente este fecho:

"Por isso, como informado ao Banco Central do Brasil – BACEN, em 09 de junho de 1.999 não foram efetuados os lançamentos contábeis relativos às duas transações financeiras que envolveram a compra de títulos do tesouro americano denominados T – Bills, porquanto, **estas transações foram realizadas na mesma data e exatamente pelo mesmo valor, não gerando, assim, qualquer resultado ou mutação patrimonial a ser registrado em nossa escrituração contábil, considerando ainda que o investimento não permaneceu no ativo da empresa até procedido o registro contábil destas operações**, estando, entretanto, devidamente lançado o crédito havido por conta do empréstimo."

Dá análise de todos os elementos constantes dos presentes autos, envolvendo provas, esclarecimentos e informações colhidas pela Fiscalização ou oferecidas de forma voluntária por parte da recorrente, resta evidenciado que, efetivamente, incorreu a alegada contradição, vez que a pessoa jurídica promoveu o investimento da quantia obtida a título de empréstimo em títulos do Tesouro Americano - T'Bills – e, simultaneamente, realizou operação de venda dos mencionados títulos no mercado brasileiro, razão pela qual incorreram tanto a transferência dos recursos do exterior para o Brasil, quanto o competente registro no Banco Central do Brasil – BACEN.

Os fatos registrados nos itens 3, 4, 5, 6, e 7 do resumo de fls. 73/75, tendo presente a análise até aqui empreendida, ou se mostram irrelevantes ou se acham satisfatoriamente esclarecidas, na medida em que:



- i) o Unibanco não poderia confirmar qualquer outra operação financeira que não aquela do empréstimo efetuado por sua Agência no exterior à recorrente, vez que a aquisição dos títulos T – Bills refo-ge à sua alçada;
- ii) inexistência dos assentamentos contábeis das operações ocorridas entre a efetivação do empréstimo e o recebimento do montante pela alienação dos títulos, não lhe altera a natureza jurídica;
- iii) a constituição da empresa Krogg do Brasil Indústria de Equipamen-tos Pesados Ltda., figurante como adquirente dos títulos do Tesouro Americano; como também a Crescente Construtora Ltda., emitente do cheque administrativo utilizado para pagamento da aquisição desses mesmos títulos, cujo valor restou depositado em conta cor-rente da pessoa jurídica autuada, em face da inexistência de prova que estabeleça qualquer vínculo entre as sociedades envolvidas na transação e a recorrente, se apresentam irrelevantes para configurar a infração.

Na seqüência (item 8, fls. 74) a Fiscalização registra que suas solicitações visaram:

“... tão somente a comprovação da origem dos recursos utilizados no pretenso crédito traduzido no extrato bancário como “Depósito Intera-gência”, que no primeiro momento apresentava-se como transferência entre agências do próprio Unibanco S/A, de pronto passou a ser objeto de simples depósito bancário através de cheque administrativo emitido pelo Bank Boston S/A e cujos recursos saíram de uma terceira conta pertencente à Crescente Construtora Ltda.”

Às fls. 434 tem-se correspondência enviada via fax pela agência do Uniban-co Corporate Banking, contendo os elementos identificadores da operação realiza-da, cabendo destacar: operação de LOAN, no valor de US\$ 9.000.000,00, em 19 de dezembro de 1997, pelo prazo de 90 dias, com conversão em reais a partir da média do pico do dólar flutuante compra e venda, em 18 de dezembro de 1997, operação essa contratada via documento de fls. 435/446.

Em resposta ao solicitado através do Termo de Intimação nº 2000-00080-2, o Uni banco esclareceu que:



"a) o crédito em questão é representado pelo depósito do cheque nº 022396, emitido em 19/12/1997 pela Agência Paulista do Banco Boston, nominal à Empresa;

b) o depósito foi realizado no caixa de nossa Agência 0252, havendo, portanto, um conjunto de contas internas relacionadas unicamente ao crédito do depósito interagência na conta corrente nº 0425 – 115.589-3 e a remessa do cheque para cobrança e liquidação por intermédio do serviço de compensação."

A obrigação assumida pela recorrente perante o Unibanco está comprovada. O seu resgate, com pagamento e remessa dos juros ao exterior, pelos trâmites normais, também não foram contestados. As datas e valores são coincidentes, cabendo concluir que o conjunto probatório confirma a tese defendida pela recorrente, levando à conclusão de que, de fato, foi realizada a operação de empréstimo.

No caso sob exame foram apresentados documentos que comprovam a efetivação dos negócios jurídicos: i) obtenção de empréstimo junto ao Unibanco, Agência Nassau, no valor de US\$ 9.000.000,00; ii) aquisição, pela recorrente, de Títulos do Tesouro Americano, em igual valor; iii) venda desses mesmos títulos à empresa Krogg do Brasil I. M. P. Ltda.; iv) recebimento do valor correspondente, em moeda nacional, através de cheque nominativo, de emissão da empresa Crescente Construtora Ltda.; v) depósito do cheque na Agência Unibanco nº 0252, para crédito na conta corrente nº 115.589-3, mantida junto à Agência nº 0425; vi) renovação parcial da operação de mútuo, com regular remessa dos juros e do principal; e vii) pagamento dos tributos incidentes sobre tais operações.

Por outro lado a Fiscalização se limitou a suspeitar que teria ocorrido, simultaneamente, outra operação envolvendo o ingresso de recursos no giro normal do empreendimento, movimentados à margem da escrituração, com posterior remessa desses mesmos recursos para o exterior. Tal suspeita está centrada nos fatos narrados às fls. 61/62, "*verbis*":

"Em virtude das declarações prestadas pela contribuinte em que afirmou várias vezes, que a empresa Krogg do Brasil Indústria de Equipamentos Pesados Ltda, foi a empresa que adquiriu tais títulos norte americanos T-Bills, conforme Contrato de Compra e Venda (...), com a finalidade de confirmar a operação, verificamos em nossos registros dados cadastrais da empresa e constatamos o que segue:

- a) A empresa foi constituída em 02/10/1997
- b) Capital Social de R\$ 10.000,00



- c) Endereço Rua Domingos Calheiros 308, Sala 4F, Bairro Tucuruvi – São Paulo – SP;
- d) Responsável Sr. Roberto Gentil Bianchini, CPF 105.252.648-82.

Ao verificarmos em nossos registros o Sr. Roberto Gentil Bianchini, (...) era responsável por alguma outra empresa, acusamos a existência das seguintes empresas no mesmo local:

Os endereços utilizados em todas empresas é Rua Domingos Calheiros 308, Sala 4 e algumas variações do tipo "E", "F", "G", ou simplesmente utilizando a palavra "PARTE", como complemento do endereço.

Verifica-se que pela data de constituição e pelo valor do capital registrado (...) seria improvável que a empresa tivesse condições de comprar, com recursos próprios, T-Bills no valor de R\$ 10.049.959,00 (...).

Mais adiante, às fls. 73/74, a Fiscalização produziu resumo do qual releva transcrever:

"5 – A empresa declarou e apresentou contrato de compra e venda buscando comprovar que vendeu tais títulos T-Bills à empresa Krogg do Brasil I. E. P. Ltda., conforme demonstrado trata-se de empresa FICTÍCIA, que nunca funcionou, que foi constituída 02 meses antes da suposta transação, (...) não possuindo assim aporte financeiro para a operação.

6 - No mesmo endereço existem 06 empresas fictícias destituídas de qualquer materialidade, constituídas apenas documentalmente com finalidades questionáveis, como no presente caso visando acobertar operações financeiras.

7- Embora o contribuinte tenha reafirmado em várias ocasiões que o comprador dos T-Bills foi a empresa Krogg do Brasil I. E. P. Ltda. conforme tentou comprovar, caiu em contradição visto que conforme diligência junto ao BankBoston S/A, apurou-se que a empresa responsável pelo pagamento do cheque administrativo é a CRESCENTE CONTRUTORA LTDA, que por "coincidência" também tem sua sede no mesmo endereço à Rua Domingos Calheiros, 308 sala 4, E como tal carece de materialidade."

Cumprе consignar, por relevante, que a propósito da subsunção do fato concretamente acontecido à hipótese legal prevista no artigo 229 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 1.041, de 1994, ainda na fase impugnativa restou argumentado:



"3. A base legal do suprimimento de numerário encontra-se no art. 12, parágrafo 3º do Decreto-lei 1.598/77 e art. 1º, inc. II do Decreto-lei 1.648/78. Consoante se pode facilmente perceber, a imputação do su-primimento de numerário, feita nesse caso à Impugnante, tem, por força da lei e do regulamento, pressupostos *objetivos* e *subjetivos* que devem ser atendidos, sob pena de improcedência. No âmbito dos pressupostos subjetivos, revela-se clara a necessidade de que o supridor se enquadre na categoria dos "*administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual ou acionista controlador da companhia*".

8. Ora, os sócios da Impugnante estão perfeitamente indicados no documento de fls. 579 a 581. Nenhuma relação têm, seja com a empresa KROGG LTDA., seja com a CONSTRUTORA CRESCENTE LTDA. (fls. 61 e fls. 561/570). Assim, não é legítima a imputação de *omissão de receita*, porque se trata de procedimento não permitido pela legislação de regência, sem aludir, é claro, à ausência de prova do fato gerador, como adicionalmente será demonstrado na sequência, razão pela qual, desde logo, pede a V. S. que cancele o crédito tributário, sem embargo das considerações seguintes."

Em seu voto a E. Relatora se limitou a registrar sobre o assunto em foco:

"10. Entretanto ocorre que os autuantes deixaram claro na descrição dos fatos que estavam descaracterizando a suposta operação efetuada pela impugnante e concluíram que o valor suprido pertencia à própria empresa. Portanto, ainda que imperfeito o enquadramento legal, a impugnante teve conhecimento da acusação que lhe estava sendo imputada, tanto que se defendeu."

É entendimento sedimentado não só na esfera do Poder Judiciário, como também no âmbito deste Colegiado, que tendo o Código Tributário Nacional consagrado o princípio da reserva legal na atividade administrativa de lançamento, devem as exigências de natureza tributária ser formalizadas somente se e quando houver prova segura, consistente, a ser produzida por quem alega, da ocorrência dos fatos que traduzam o auferimento de receita ou rendimento passível de tributação, ou que haja demonstração inequívoca da ocorrência de fatos expressamente descritos pela norma jurídica, como presunção da ocorrência de omissão no registro de receitas.

Através do Acórdão nº 101-92.549, de 1999, restou firmado entendimento, como já ressaltado, de há muito consagrado por esta Câmara, no sentido de que o princípio da reserva legal é de observância obrigatória, notadamente após o advento da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), para a prática da atividade administrativa de



lançamento. Assim, as exigências de natureza tributária devem ser formalizadas quando efetivamente haja provas, incontestes, da ocorrência dos fatos que possam revelar o ingresso de receitas sem o correspondente registro fiscal e contábil. A produção da prova, ao contrário do que ocorre nas presunções legais “juris tantum”, cabe ao Fisco, a quem incumbe comprovar o cometimento do ato de que resulte a alegada omissão no registro de receitas.

As informações prestadas juntamente com as provas carreadas para os presentes autos, levam à conclusão de que para efeito de caracterizar a efetiva omissão no registro de receitas, como sustentado pela Fiscalização, o trabalho de auditoria deveria ter sido desenvolvido com o emprego de critérios e métodos que pudessem conferir ao resultado alcançado a necessária certeza e conformidade.

Relevante, no caso, trazer à colação entendimento firmado por este Conselho, cuja síntese está adequadamente consignada na ementa do Acórdão nº 107-05.497, de 1999:

“OMISSÃO DE RECEITAS – Para a exigência do tributo é necessário que se comprove de forma segura a ocorrência do fato gerador do mesmo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN, art. 3º), não pode ser usado como sanção.”

Como vem decidindo, de forma reiterada, este Colegiado, em casos que tais cabe à autoridade lançadora aprofundar-se nas investigações com vistas a que sejam apurados todos os fatos que contribuíram e, de resto, comprovem o efetivo desvio e movimentação de recursos à margem da escrituração.

Cumprе consignar, por relevante, que a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº CSRF/01-1.449, de 1992, decidiu:

“OMISSÃO DE RECEITAS – A penalidade prevista no art. 7º, § 3º, do Decreto-lei 1.598/77, com a redação que lhe foi dada pelo art. 38 da Lei 7.450/85, só incide nos casos de comprovada omissão no registro de receitas. No caso de serem apurados indícios ou havendo fortes evidên-



cias de que teria ocorrido movimentação de recursos à margem da escrituração, deve o Fisco aprofundar suas investigações com o objetivo de produzir a prova requerida e, de resto, caracterizar a efetiva omissão no registro de receitas.”

A decisão recorrida, no particular, merece reforma.

RECURSO “*EX OFFICIO*”

Em razão de haver exonerado o sujeito passivo na presente relação jurídica tributária, de crédito em valor superior ao limite estabelecido na legislação de regência a Colenda Turma julgadora submete sua decisão à revisão necessária, com vistas a torna-la definitiva na esfera Administrativa.

O Recurso *ex officio* preenche as condições de admissibilidade, eis que foi o mesmo interposto com respaldo no Artigo 34, do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993, tendo presente, ainda, as regras jurídicas introduzidas pela Lei nº 9.532, de 1997, por haver sido exonerado o sujeito passivo de crédito tributário, cujo valor ultrapassa o limite fixado com base na citada norma legal.

Pode ser constatado que a decisão prolatada em Primeira Instância Administrativa se processou com estrita observância dos dispositivos legais aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, tendo aquele órgão se atido às provas carreadas aos presentes Autos.

Peço vênia à Turma julgadora, notadamente à E. Relatora, para reproduzir trechos das razões de decidir nos quais, com brilhantismo e acerto, desenvolveu a correta interpretação dos dispositivos legais e argumentos jurídicos que nos levam à conclusão de que o lançamento nos moldes em que foi efetuado, não tem como prosperar, *verbis*:

“20. Não resta dúvida de que, nos casos de repasse de empréstimos a empresas coligadas ou sócios, se não houver transferência proporcional dos encargos, estes são indedutíveis na empresa que contratou o empréstimo, sendo pacífica a jurisprudência nesse sentido.



21. Entretanto, a impugnante aduziu que não se trata, no caso, de repasse de recursos, mas de integralização ou adiantamento para futuro aumento de capital, que não se subsume ao parecer citado. Citou os Pareceres Normativos nº 17, de 1984 e nº 10, de 1985.

22. Referidos pareceres tratam do disposto no Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, art. 21, ou seja, do reconhecimento pela mutuante da correção monetária nos negócios de mútuos contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, excetuando sua aplicação aos casos de adiantamento de recursos financeiros, sem remuneração, para sociedade coligada, interligada ou controlada, quando se destine ao aumento de capital social da beneficiária.

23. Ora, se referidos pareceres ressalvam do dever de corrigir os adiantamentos de recursos para futuro aumento de capital em empresa coligada, não há que se falar em transferência de encargos se a investidora obtém empréstimo para fazer esses adiantamentos. Muito menos ainda nos casos de integralização de capital.

24. O acórdão citado pelos autuantes à fl. 72 (Ac. 105-2.615/88) não contém a ementa que lhe foi atribuída, mas sim aquela citada pela impugnante à fl. 240.

25. Nos anos-calendário de 1996 a 1998, o recurso foi transferido diretamente como integralização do capital social da investida. No ano de 1999, parte do recurso foi integralizado e parte entrou como adiantamento para futuro aumento de capital. Portanto, o caso em questão não se subsume à hipótese aventada no PN nº 43, de 1981.

26. Quanto à necessidade da despesa, trata-se de interpretar o RIR/94, art. 242, (...).

.....
27. E mais, interpretando os termos desse dispositivo regulamentar, o Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, diz que "o gasto é necessário quanto essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam **vinculadas** com as fontes produtoras de rendimentos. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma **usual, costumeira ou ordinária**. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de **habitual** na espécie de negócio".

28. O requisito básico para a dedutibilidade é a necessidade da despesa para a geração das receitas da fonte produtora.

29. Ora, um investimento (ativo da empresa) é uma das fontes de receita da empresa. Integralizar capital na empresa investida é atividade ordinária nesse tipo de operação. Portanto, a despesa despendida com empréstimo cujos recursos foram investidos deve ser considerada despesa necessária.



30. Só restaria questionar o adiantamento pra futuro aumento de capital, efetuado no ano-calendário de 1999, se foi usado pra esse fim dentro do ano seguinte. Entretanto, como a tributação foi feita sobre as diferenças entre as despesas financeiras e variações monetárias passivas e as receitas financeiras e variações monetárias ativas, nesse sentido também não pode prosperar o lançamento, que deveria ter incidido sobre os encargos respectivos a cada operação.

31. Assim, deve ser revertida a glosa, bem como a determinação para que a empresa retifique os prejuízos fiscais dos anos-calendário de 1996, 1998 e 1999. Também é de se cancelar a exigência de IRPJ no valor de R\$ 761.597,12, relativo ao ano-calendário de 1997.

Os lançamentos reflexos (PIS, Cofins e CSLL) devem seguir o mesmo destino do principal, tendo em vista a íntima relação de causa e efeito entre eles e o fato de não terem sido apresentados argumentos específicos a cada um."

Como se constata, , a Autoridade *a quo* se ateve às provas dos Autos e deu correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às matérias submetidas à sua apreciação.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja dado provimento ao recurso voluntário interposto e negado provimento ao recurso de ofício.

Brasília - DF, 21 de agosto de 2002.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.