

Processo nº. : 10880.022856/92-78
Recurso nº. : 109.018
Matéria: : IRPJ - EXERC. DE 1.987 a 1.990
Recorrente : CREDICON ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS S/C LTDA
Recorrida : DRF EM SÃO PAULO (SP)
Sessão de : 11 DE JUNHO DE 1997
Acórdão nº. : 108-04.291

IRPJ - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA : Amoldando-se ao lançamento dito por homologação, por ser o imposto de renda tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no artigo 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, onde os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

IRPJ - MÚTUOS COM EMPRESAS INTERLIGADAS: Para neutralizar a correção monetária reconhecida sobre as contas que identificam a origem dos recursos, exige o art. 21 do Decreto-lei 2.065/83 a atualização monetária dos valores entregues à empresas interligadas, assim entendidas as pessoas jurídicas que tenham como controlador o mesmo sócio ou acionista, nos termos do § 2º, do art. 2º, do Decreto-lei 1.892/81.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIOS: Afasta-se a presunção legal do art. 181 do RIR/80, quando comprovado que os recursos utilizados pelos sócios para depósitos em nome da pessoa jurídica, tinham origem em conta corrente mantida com a própria empresa.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativa ao exercício de 1987, suscitada pelo Relator, vencidos os Conselheiros Manoel Antonio Gadelha Dias e Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho, e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência as parcelas relativas aos suprimentos de numerários, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291



**MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE**



**JOSE ANTONIO MINATEL
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 11 JUL 1997

RECURSOS DA FAZENDA NACIONAL Nºs RP/108-0.120 e RD/108-0.069

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros **MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO e CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI.** Ausentes, justificadamente, os Conselheiros **JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.**

Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

Recurso nº. : 109.018
Recorrente : CREDICON ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS S/C LTDA

RELATÓRIO

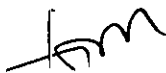
Trata-se de auto de infração lavrado contra a Recorrente e cientificado em 15.04.92 (fls. 147/151), para exigência do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica e acréscimos legais, por ter constatado a fiscalização que a empresa adotou procedimentos na sua escrituração contábil que resultaram na redução da base tributável dos períodos de apuração de 1.986 a 1.989, que correspondem aos exercícios financeiros de 1.987 a 1.990.

O lançamento tributário está centrado em duas matérias, que podem ser assim extraídas do Termo de Constatação de fls. 144/146, que faz parte integrante do auto de infração:

1 - Falta de reconhecimento de **variação monetária ativa sobre empréstimos em contas correntes ("mútuos")**, efetuados " ... à empresas interligadas e interdependentes ..." (fls. 144), variação que foi calculada na forma do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, para fins de adição ao lucro Real dos respectivos períodos;

2 - **Omissão de receitas caracterizada por suprimentos de numerário pelos sócios administradores da empresa**, na forma do art. 181 do RIR/80, uma vez que esta " ... não comprovou, documentalmente, a efetividade da entrega dos recursos ..., bem como, não comprovou a origem dos mesmos junto às pessoas físicas dos sócios-gerentes que realizaram os empréstimos, origem esta com coincidência de datas e valores." (fls. 145)

Os valores objeto de tributação apurados pelo Fisco podem ser melhor visualizados no quadro que segue:



Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

PERÍODO-BASE EXERCÍCIO	VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA	SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO	TOTAL
1.986 - 1.987	Cz\$ 7.835.730,13	Cz\$ 39.074.835,99	Cz\$ 46.910.566,12
1.987 - 1.988	Cz\$ 12.136.985,98	Cz\$ 144.760.901,02	Cz\$ 156.897.887,00
1.988 - 1.989	Cz\$ 396.933.113,73	Cz\$ 555.244.969,73	Cz\$ 952.178.083,46
1.989 - 1.989	Ncz\$ 489.287,77	Ncz\$ 33.840.424,70	Ncz\$ 34.329.712,47

A exigência foi impugnada pela petição acostada aos autos às fls. 158/170, pela qual a autuada manifestou seu inconformismo com o auto de infração, alegando:

a) que, como empresa de consórcio, só auferir receita proveniente de taxa de administração, com atividade e percentual regulamentados pelas autoridades governamentais, pelo que é impossível ser acusada de omissão de receitas nos quantitativos indicados;

b) que o montante do crédito tributário exigido pelo auto principal e reflexos (6.186.324,96 UFIR), revela-se absurdo e extravagante, se comparado com a receita efetiva de cada um desses períodos, significando nada menos que 4.000 vezes o valor do patrimônio líquido da empresa, o que, além de caracterizar verdadeiro confisco, inviabiliza qualquer possibilidade de liquidação;

c) que os empréstimos catalogados pelo auditor-fiscal não se enquadram no comando do art. 21 do Decreto-lei 2.065/83, uma vez que não há no ordenamento jurídico a conceituação de empresa interligada, uma vez que a pessoa jurídica autuada não participa de outras empresas e só tem como sócios pessoas físicas;

d) que as empresas acusadas de mutuárias são todas constituídas de pessoas físicas, conforme contratos sociais que junta, entendendo ser irrelevante que seus sócios sejam os mesmos que controlam a empresa autuada;

e) que também não procede a tributação dos suprimentos sem qualquer prova da omissão da receita, a teor do art. 181 do RIR/80;

Tom

Gal

Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

f) que a intimação para comprovação da origem dos recursos deveria ser dirigida aos sócios fornecedores, únicas pessoas aptas a indicar a origem dos recursos utilizados;

g) que os suprimentos nada mais eram que devolução de saldos devedores em contas correntes, provenientes de adiantamentos efetuados pela pessoa jurídica, não caracterizando o retorno dos recursos empréstimos à empresa;

h) que há erros nos levantamentos da conta corrente dos sócios, pelo que pleiteia a realização de diligência para sanear as irregularidades existentes;

A impugnante encerra o seu arrazoado pleiteando o cancelamento do auto de infração, insistindo na inconstitucionalidade do procedimento, pela caracterização do confisco vedado pelo inciso IV do art. 150, da Constituição Federal, em função da exorbitância do crédito tributário lançado.

Sobreveio a decisão de fls. 266/276 pela qual a autoridade de primeira instância manteve integralmente o crédito tributário lançado, sob o fundamento de que *"...todas as empresas beneficiadas nos negócios de mútuo comprovadamente eram controladas pelas mesmas pessoas no decurso dos exercícios fiscalizados"*, o que caracteriza empresas interligadas, a teor do artigo 2º, do Decreto-lei 1.892 de 1.981. No tocante aos suprimentos dos sócios, fundamentou tratar-se de presunção legal, não ilidida por qualquer prova em sentido contrário, citando farta jurisprudência administrativa e judicial para corroborar o trabalho fiscal.

Cientificada da decisão em 31.03.94 (AR de fl. 283, verso), agora em fase de liquidação extrajudicial, através de advogado constituído pelo seu liquidante, apresentou recurso voluntário pela petição protocolizada em 03.05.94, onde se limitou a consignar que *"invoca como razões de recurso a defesa apresentada pela ora recorrente e constante do processo."*

É o Relatório.



Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Em primeiro lugar, embora tenha silenciado a Recorrente, sinto-me no dever de suscitar o exame da **preliminar de decadência**, para o primeiro período-base incluído no lançamento (1.986).

Embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que operou-se a **decadência** em relação ao crédito tributário formalizado para esse primeiro período-base (1.986), que corresponde ao exercício financeiro de 1.987, consoante entendimento que, seguidamente, tenho esposado nos julgamentos perante esta E. Câmara, e acatado pela maioria dos seus membros.

Reconheço que não é pacífico, até hoje, o entendimento acerca do instituto da decadência, no âmbito do Direito Tributário, titubeando, a doutrina e a jurisprudência, no agasalhamento de diferentes teses, para declarar o exato tempo reservado ao sujeito ativo, para que possa exercitar a atividade administrativa de constituição do crédito tributário.

O problema se alarga, na medida em que se intenta classificar os diferentes tipos de lançamento contemplados pelo Código Tributário Nacional (CTN), atribuindo-se, a cada um deles, efeitos distintos. A divergência se agrava na tentativa de conciliação das regras estampadas no art. 173, com aquelas previstas no artigo 150 do mesmo Código, especialmente o estatuído no seu parágrafo 4º.

Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento", estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração". Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento - lançamento por homologação.



Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

Claro está que essa última norma se constituía em **exceção**, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era **exceção** virou **regra**, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o “... *pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*”.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: **se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração**, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; **se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação**, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária. Se a **regra** era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir “*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a **regra da decadência**.

De outra parte, sendo **exceção** o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, **regra excepcional** de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o

Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, verbis:

“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Não tenho dúvidas de que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, elas não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, de qualquer obrigação tributária; esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo, inclusive, o dever de cálculo e apuração, daí a denominação de “auto-lançamento.”

Para aqueles que enxergam o contrário, ou seja, modalidade de lançamento por declaração, no imposto de renda das pessoas jurídicas, acabam de perder um grande ponto de sustentação para essa tese. Cedendo às evidências, o formulário da declaração de rendimentos das pessoas jurídicas não mais contempla a chamada “notificação de lançamento”, junto ao seu recibo de entrega. Veja-se, a propósito, o modelo aprovado pela IN-SRF 107/94, cujo campo 29, do formulário I, contém a seguinte expressão: “A presente declaração constitui confissão de dívida, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, correspondendo à expressão da verdade”. E o formulário reservado para comprovante de entrega e aposição do carimbo de recepção, onde antes constava a expressão



Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

“notificação”, hoje é intitulado, simplesmente, de **“Recibo de Entrega de Declaração de Rendimentos”**.

Registro que, a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque tenho presente que não é este conjunto de papéis que pode dar natureza, ou desnaturar qualquer instituto jurídico. É a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no *caput* do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que **“o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”**.

O que é passível de ser ou não homologada é a **atividade exercida pelo sujeito passivo**, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a *contrário sensu*, não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à

Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

homologação fica condicionado ao *“conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado”*, na linguagem do próprio CTN.

Não é outro o entendimento do respeitado AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO, que assim se manifesta:

*“A homologação, como ato de declaração de ciência ou de verdade, exige que a autoridade fiscal examine **todos** os fatos praticados pelo contribuinte relevantes para a determinação do imposto ...”* (grifo do original - in *“PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DO DIREITO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - A FUNÇÃO FISCAL”*)

Tranqüiliza-me ler no festejado mestre, PAULO DE BARROS CARVALHO, conclusão que, pela sua clareza, peço vênica para transcrevê-la:

*“De acordo com as espécies mencionadas, temos, no direito brasileiro, modelos de impostos que se situam nas três classes. O lançamento do IPTU é do tipo de lançamento de ofício; o do ITR é por declaração, como, aliás, sucedia com o IR (pessoa física). O IPI, O ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito **por homologação.**”* (in CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Saraiva - 1993 - pag. 280/281- grifei).

À essa relação não titubearia em acrescer, pelos fundamentos já expostos, o IPVA, o Imposto de Importação, o ISS, a Contribuição Social sobre o Lucro, a contribuição do PIS-Faturamento, o ex-FINSOCIAL e a sua sucessora, a Contribuição de Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o que serve para confirmar que hoje, quase a totalidade dos tributos foram incluídos na sistemática da homologação, pela praticidade e interesse das autoridades na antecipação do pagamento.



Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

Não é o fato da existência de uma obrigação acessória, de prestar declaração, que dá natureza ao lançamento. No ICMS e no IPI essa declaração também existe, e há consenso que esses dois impostos se engajam na sistemática da homologação.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado, por inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

No caso concreto, vejo que não zelou a União para exercitar, a tempo, a atividade não homologatória das operações praticadas pela recorrente, no período-base de 1.986. Sabendo que o marco temporal do fato gerador, do imposto de renda das empresas, se consumara, naquele ano, no dia 31.12.86, dispunha ela dos 5 anos subsequentes, ou seja, até 31.12.91 para atestar a regularidade dos procedimentos adotados pela fiscalizada.

Vejo dos autos que a fiscalização já foi iniciada a destempo (29.01.92), quando já decaíra do direito de exame das operações praticadas no ano de 1.986.

Passo, então ao exame de **mérito**, analisando individualmente as duas matérias que resultaram em exigência tributária nos demais exercícios, conforme consta do relatório.

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - MÚTUOS COM INTERLIGADAS

A Recorrente não contesta o fato apontado pela fiscalização, de que supria de numerário empresas que tinham em comum os mesmos sócios da autuada. Aliás, os demonstrativos de fls. 53/56 e 78/89 não deixam dúvidas acerca da reiteração de adiantamentos efetuados à CREDICON CORRETORA DE SEGURO LTDA, AGROPECUÁRIA MORUMBI LTDA, MIMAX COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA e CREDICON AGROPECUÁRIA LTDA.



Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

A objeção da autuada, para não reconhecer a variação monetária sobre esses créditos, está restrita ao seu entendimento de não lhe ser aplicável o disposto no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, sob o argumento de que as mutuárias não são "*peças jurídicas coligadas, interligadas, controladoras nem controladas*", na literalidade do mencionado diploma legal.

Como bem consignou a decisão recorrida, o conceito de **empresas interligadas** já está pacificado no campo tributário desde o advento do Decreto-lei nº 1.892/81, de onde transcrevo o § 2º do seu artigo 2º que é taxativo:

"§ 2º - Consideram-se:

a) controladoras

b) interligadas as peças jurídicas que tenham como controlador o mesmo sócio ou acionista."

O comando desse Decreto-lei refuta a tese da autuada de que inexistente norma definindo a figura da empresa interligada. Contrariamente ao que alega, não só estava contemplado o conceito na legislação tributária, como é possível afirmar que o legislador do Decreto-lei nº 2.065/83 dele se utilizou ao escrever a regra do art. 21, adotando conceito de instituto já previamente definido, hipótese em que a técnica legislativa recomenda ser desnecessária a sua repetição.

Assim, sendo os fatos (mútuos) incontroversos e ajustando-se à tipicidade da legislação tributária, não merece reparos o trabalho fiscal que calculou a variação monetária sobre os recursos financeiros mantidos fora do patrimônio da empresa, cujo objetivo da norma fiscal é o de neutralizar a correção monetária do grupo de contas que representa a origem dos recursos, sejam provenientes de capital próprio (Patrimônio Líquido - PL), sejam eles advindos de capital de terceiros (Passivo Exigível).



Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

OMISSÃO DE RECEITA POR SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS

Deparou-se a fiscalização com vasta movimentação financeira entre a pessoa jurídica e seus sócios administradores, para o que foi intimada a declinar, de forma analítica, cada uma dessas operações. É o que se vê às fls. 90/119, onde estão relacionados, dia a dia, os valores movimentados na conta corrente nº 112.1898 (depois 1.1.2.01.00189), que registrava os ADIANTAMENTOS DA DIRETORIA.

De posse desse levantamento, providenciou o auditor-fiscal para que a empresa fosse intimada para demonstrar a origem dos recursos entregues pelos sócios, assim como a efetividade dessas transferências, tendo presente a presunção legal do art. 181 do RIR/80 que, ante a falta dessa dupla comprovação, autoriza admitir que esses recursos provinham de receitas mantidas à margem da escrituração, ingressados no giro financeiro sob o artifício de supostos empréstimos ou suprimentos.

Ante a negativa da pretendida prova, lavrou-se o auto de infração, onde a base tributável corresponde à soma de todos os valores lançados à crédito da referida conta (ADIANTAMENTOS), conforme se vê da consolidação efetuada no Termo de Intimação nº 03, acostado às fls. 124/125, posteriormente re-ratificado à fl. 126.

Da análise detida do referido levantamento, extrai-se que a quase totalidade dos chamados "suprimentos" refere-se a valores que foram depositados na conta bancária da empresa, o que afasta a figura do vulgarmente conhecido e simplório "suprimento de caixa". Com essa característica, é inegável que a efetividade da entrega está comprovada, a despeito de ter registrado o autuante afirmação em sentido contrário.

Assim, para afastar a presunção legal relativa, prevista no art. 181 do RIR/80, restaria a comprovação da origem dos recursos supridos, ou seja, demonstração de que os recursos depositados na empresa eram da titularidade dos sócios e provenientes de fontes ou operações perfeitamente identificadas.

Tom

Gr

Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

Embora tenha entendimento de que a prova da origem, a ser exigida da pessoa jurídica, se exaure na comprovação de que o recurso advém da conta bancária do sócio, sendo impertinente solicitar à pessoa jurídica que identifique os negócios particulares dos sócios que possibilitaram a geração daquele recurso, tenho-me curvado ao entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais que tem se posicionado em sentido contrário. Assim, dou prosseguimento a esse exame.

Neste ponto, entendo que o trabalho fiscal foi precipitado, uma vez que a vasta movimentação financeira entre os sócios e a empresa, fato que já registrei, deixa evidente que muitos dos recursos depositados pelos sócios têm origem na própria disponibilidade da empresa, ou seja, há vários saques de grandes somas de recursos adiantados aos sócios que são seguidos de depósitos em devolução, em conta-corrente quase que diária.

Os exemplos a serem trazidos à colação são fartos, e limito-me a identificar algumas amostras de operações que exteriorizam essa característica. Veja-se o suprimimento de 31.12.86, no valor de Cz\$ 7.964.201,64, onde consta tratar-se de "*depósito feito sr Toufic*" (fl. 93). No mesmo mês de dezembro/96 constam vários adiantamentos de numerário ao Sr. Toufic, desde 16.12.86 e até mesmo no dia 31.12.96, onde a soma das parcelas adiantadas aproximam-se do valor considerado suprido.

O mesmo se passa com o representativo valor lançado em 30.11.87, de Cz\$ 48.529.333,87, onde a movimentação da conta corrente indicada às fls. 102/103 permite inferir que os recursos supridos tem origem no próprio patrimônio da empresa, ante a expressiva quantidade de operações registradas no mesmo período, relativas a adiantamento de valores aos sócios.

Para não alongar, veja-se, por último, que no mês de outubro de 1.988 não foi arrolado qualquer suprimimento, porque do citado conta corrente dos sócios só consta valores lançados a débito (adiantamentos). Todavia, no mês seguinte, mais precisamente em 17.11.88, foi identificado suprimimento no valor de Cz\$ 25.000.000,00, constando do

Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

histórico "*depósito feito sr. Manoli*" (fls. 110/111). Ora, os comentados adiantamentos aos sócios do mês anterior montam mais de 60 milhões de cruzados, sendo que só um deles efetuado ao Sr. Manoli, em 19.10.88 é de Cz\$ 34.300.000,00, valor mais que suficiente para justificar o depósito de Cz\$ 25.000.000,00.

Esses exemplos demonstram que lançamento tributário inspirou-se na comodidade, limitando-se o auditor-fiscal a somar os valores depositados pelos sócios, sem levar em consideração os valores que simultaneamente lhes eram entregues. Essa conduta, além de permitir o questionamento sobre a exorbitância do crédito constituído, macula de incerteza a aferição da matéria passível de ser tributada.

Pelos fundamentos expostos, entendo que não pode prosperar a exigência de tributos quantificada sobre a totalidade dos depósitos efetuados pelos sócios, que não podem ser tipificados como suprimentos não comprovados, sem levar em consideração os valores que, simultaneamente, lhes foram adiantados.

Em arremate, impende deixar consignado ser totalmente despropositada a alegação de que o lançamento formalizado pela fiscalização caracterizaria confisco, vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal. Isto porque, não se pode olvidar que o instituto do confisco, por traduzir figura típica de penalidade, não se confunde com o tributo. Ademais, a vedação constitucional mencionada é mandamento dirigido ao legislador ordinário, no sentido de que não pode a lei criadora do tributo tomar como critério quantitativo do fato gerador, dimensão econômica que implique "*efeitos de confisco*". A quantificação do tributo, em cada fato gerador, não pode ser confundida com o acúmulo de obrigações tributárias não adimplidas ao longo do tempo, cujo montante acumulado pode até ultrapassar o patrimônio do sujeito passivo, caracterizando estado de total insolvência, no entanto, sem qualquer relação com o instituto do confisco.

Pelos fundamentos aqui expostos, **VOTO** no sentido de suscitar a **preliminar de decadência** para a matéria lançada no exercício de 1.987, período-base de 1.986 e, no **mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso, para excluir da base

Processo nº. : 10880.022856/92-78
Acórdão nº. : 108-04.291

tributável as parcelas relativas ao item da omissão de receitas por suprimentos de numerários, nos valores de Cz\$ 144.760.901,02, Cz\$ 555.244.969,73 e Ncz\$ 33.840.424,70, respectivamente, nos exercícios financeiros de 1.988, 1989 e 1.990, que correspondem aos anos-base de 1.987, 1.988 e 1.989.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 1997


JOSE ANTONIO MINATEL