



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.038026/96-13
Recurso nº : 122.650
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1991 e ANO-CALENDÁRIO DE 1992
Recorrente : PRINCESA DO ABC LOCADORA DE VEÍCULOS, TRANSPORTES,
TURISMO, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS – SP.
Sessão de : 18 de outubro de 2000
Acórdão n.º : 103-20.406

IRPJ – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – PROVA DA ORIGEM E EFETIVA ENTREGA SUSCITADAS À PESSOA JURÍDICA – ERRO NA CARACTERIZAÇÃO DA PESSOA OBRIGADA – INTIMAÇÃO À PESSOA FÍSICA NÃO-COMPROVADA – ALEGAÇÃO IMPERTINENTE – DEPÓSITOS BANCÁRIOS COMO PROVA DA ORIGEM – ARGUIÇÃO IMPROCEDENTE – A pessoa jurídica é uma ficção legal, ainda que tenha personalidade própria. Os seus sócios pessoas físicas - partes legítimas na relação jurídico-tributária -, ao gerirem a empresa por conta dos poderes de administração de que desfrutam, assumem, por outro lado, responsabilidades objetivas acerca dos desígnios da unidade jurídica. A gerência faz emergir um nexo causal entre o risco, sucesso ou dano, e a ação empresarial. Daí, não sem razões elege-se como destinatária da petição fiscal a pessoa jurídica, cristalizada, por elipse, nas pessoas físicas dos seus sócios autores. Os depósitos bancários não representam a origem dos recursos. Origem é algo progênie – inicial – é causa. Os depósitos bancários apenas abrigo ou registro escritural desses recursos. Não têm o condão de explicitar a causa, de explicar ou demonstrar, por si só, os verdadeiros liames da operação.

IRPJ – INTIMAÇÃO – ATENDIMENTO – INOCORRÊNCIA DE ACOLHIMENTO AO ATO ACUSATÓRIO ULTERIOR – Responder à intimação não é, em si, acolher potencial exigência tributária – que lhe é ulterior – sempre. O acolhimento do termo fiscal conflui para fazer emergir a verdade material e espancar a injustiça fiscal. A obediência a tal princípio longe de ser uma submissão a conceitos técnicos enfeixa soberanamente valores éticos, descabendo consagrá-los como monopólio restrito da acusação.

IRPJ – CONTA CORRENTE – MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS ENTRE EMPRESAS LIGADAS – AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTOS DO MÚTUA – ALEGAÇÕES INSUBSISTENTES. OMISSÃO DE VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA – DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA – MÚTUA CONTRATADO TIPIFICADO – PROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA – Mútuo é o empréstimo ou transferência de propriedade de coisa fungível, gratuito ou não, no qual o mutuário é obrigado a conferir ao mutuante, em forma de pagamento, no mesmo gênero, qualidade e quantidade, o que deste recebera. É espécie do gênero empréstimo. A sua exteriorização em forma de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

conta corrente, por si só, não tem o condão de alterar os seus pressupostos essenciais. - IRPJ - MÚTUO CONTRATADO - CAPITULAÇÃO LEGAL - AUSÊNCIA DE DISTINÇÃO ENTRE AS EXIGÊNCIAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVA E PASSIVA - AUSÊNCIA DE REQUISITO ESSENCIAL - DESNECESSIDADE FRENTE À DESCRIÇÃO MINUDENTE DAS INFRAÇÕES - A descrição exaustiva da matéria combatida - seguida de respostas objetivas às intimações fiscais -, revelam pleno conhecimento das hipóteses imputadas à recorrente, restando suprida qualquer imperfeição no assentamento tópico dos comandos legais reitores da exigência. Constatação de inoccorrência de quaisquer prejuízos à ampla defesa e ao contraditório.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - GLOSA - AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO - INOCORRÊNCIA - ALEGAÇÃO IMPROCEDENTE - As despesas indedutíveis - em razão do não-atendimento à trilogia prescrita pelo artigo 191 do RIR/80 -, não compõem a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, mormente porque não se acham incluídas entre os ajustes determinados pela Lei n.º 7.689/88.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS REPIQUE
CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL
CONTRIBUIÇÃO AO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
Os lançamentos decorrentes devem se amalgamar à exigência principal (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: PRINCESA DO ABC LOCADORA DE VEÍCULOS, TRANSPORTES, TURISMO, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.;

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente justificadamente o Conselheiro ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR.



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

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

Recurso n.º : 122.650
Recorrente : PRINCESA DO ABC LOCADORA DE VEÍCULOS, TRANSPORTES,
TURISMO, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

**PRINCESA DO ABC LOCADORA DE VEÍCULOS, TRANSPORTES
TURISMO, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA**, sociedade já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP., que manteve, parcialmente, o lançamento fiscal.

A exigência fiscal, consubstanciada na folha 01 e seguintes do presente processo, pode ser da forma abaixo explicitada:

01 – Omissão de Receita Operacional – Saldo Credor de Caixa apurado na contabilidade da empresa, no mês de junho de 1991 e maio de 1992, elegendo-se, em ambos os casos, o maior saldo do período.

Enquadramento legal: arts. 157 e par. 1º, 179, 180 e 387 – inciso II do RIR/80.

02 – Omissão de Receita Operacional – Suprimento de Numerário feito por sócios ou em nome destes no ano-base de 1991, e nos dois semestres de 1992. Intimada a comprovar a origem e efetiva entrega não logrou fazê-la.

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

03 – Variações Monetárias Ativas – Mútuo – Intimada a apresentar os referidos contratos, alegou que já houvera prestado tal exigência – fato contradito pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

Fisco. Trata-se de erro na quantificação das variações monetárias ativas quando comparada com os valores contabilizados.

Enquadramento Legal: arts. 157 e parágrafo 1º, 175, 254 – inciso I, e 387 – inciso II do RIR/80. Art. 21 do DL 2.065/83, e art. 5º e parágrafo único do DL 2.072/83.

04 – Glosa de Variações Monetárias Passivas - Intimada a apresentar os referidos contratos, alegou que já houvera prestado tal exigência – fato contradito pelo Fisco. Trata-se de erro na quantificação das variações monetárias passivas quando comparada com os valores contabilizados.

05 – Prejuízos Fiscais de 1992 – Os prejuízos fiscais foram totalmente compensados no ano-calendário de 1993, conforme cópias do LALUR, descabendo, pois, a sua compensação no ano em curso da fiscalização.

Enquadramento legal: arts. 157 e § 1º 191 e §§,254, inciso II e parágrafo único; e 387, inciso II – todos do RIR/80.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE – PIS/Repique, às fls. 157/160, com capitulação legal às fls. 160; contribuição ao FINSOCIAL – FATURAMENTO, às fls. 161/164, incidente sobre as verbas havidas como omissão de receita operacional. Enquadramento legal às fls. 164; contribuição para a Seguridade Social (COFINS), às fls. 165/168, incidente sobre os itens 01 e 02 do AI. Enquadramento legal às fls. 168; Imposto de Renda Retido na Fonte, às fls. 169/175, incidente sobre todos os itens do AI. Enquadramento legal: art. 35 da Lei n.º 7.713/88; e Contribuição Social S/ o Lucro, às fls. 176/182, incidente sobre todos os itens exigidos no AI. Enquadramento legal: art. 2º e seus parágrafos, da Lei n.º 7.689/88.



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

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

Cientificada, em 23.10.1996, interpôs impugnação de fls. 186/204 em 20.11.1996, e aditamento às fls. 209/215 em 06.08.1997. São estas as razões vestibulares extraídas da decisão de Primeiro Grau:

I - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA

- a) o Fisco teria reconhecido que os suprimentos foram efetivados por meio de depósitos bancários efetuados pelo sócio, caso em que a prova da entrega e origem do suprimento caberia ao supridor e não à suprida;
- b) o suprimento feito por sócio em conta corrente mantida na contabilidade da empresa não configuraria suprimento de caixa, descabendo, pois, a tributação prevista no art. 181 do RIR/80 (Ac. n.º 101-82.133, DOU de 20/05/92, pág. 6.222);
- c) o Fisco não teria provado que a entrada de numerário visava a suprir debilidade ou fragilidade financeira da suprida, fim necessário para configurar-se o ilícito previsto no art. 181 do RIR/80 (Ac. n.º 103-13.529, DOU de 16/02/95, pág. 2.029).

II - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA

- a) não foi esclarecido, de forma convincente, como se apurou os saldos credores, o que deveria ser dia a dia, dificultando a defesa;
- b) quanto ao saldo credor de caixa propriamente dito, a folha de DESCRIÇÃO DOS FATOS e o TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL não conteriam elementos sólidos de convicção para embasar a presunção de omissão de receita, pois o saldo credor não teria sido demonstrado de maneira inequívoca, de modo objetivo e inconteste, ao final de cada dia.

III - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA DE MÚTUO COM PJ LIGADA

- a) in casu, não se configuraria o negócio de mútuo regulado pelo art. 21 do Decreto-lei n.º 2.065/83, conforme já decidiu o Conselho de Contribuintes, não havendo que se questionar se a correção monetária atenderia ou não aquele diploma legal;
- b) o que ocorreria, na hipótese, é a contabilização de encargos financeiros usuais no mercado, para atender disposições contratuais, o que os tornaria legítimos e dedutíveis.



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

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

IV - GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS

A exigência versaria sobre uma situação inversa e do item anterior, ou seja, glosa de variações monetárias passivas, consideradas maior do que o fixado pelo art. 21 do Decreto-lei n.º 2.065/83, cabendo, por conseguinte, o mesmo argumento, em sentido inverso: os negócios em questão não se afigurariam como o mútuo de que trata o art. 21, conforme falado no tópico precedente.

V - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

As empresas discriminadas no termo de constatação como mutuantes, cujas despesas de correção monetária foram supostamente contabilizadas a maior, seriam ligadas à autuada. Os saldos corrigidos teriam sido gerados por créditos e débitos em contas correntes contábeis, não se vinculando, pois, aos índices aplicáveis por disposição fiscal, mas ao previsto nos respectivos contratos.

VI - INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

A folha de descrição dos fatos aponta insuficiência de correção monetária, em função do contribuinte ter procedido a correção monetária de seu ativo permanente, utilizando índices inferiores aos estabelecidos oficialmente. Entretanto, o que o Fisco considerou como receita omitida não teria sido gerada por bens e/ou valores do ativo permanente, mas por débitos e créditos em contas correntes contábeis. Improcedente a exigência, pelos mesmos argumentos apresentados nos itens anteriores.

DO AUTO RELATIVO AO PIS / REPIQUE

Sendo o auto de infração do PIS/REPIQUE reflexo daquele que exige o IRPJ, deve esse ter a mesma sorte do processo matriz; porém, caso a exigência seja julgada procedente, solicita a compensação com os valores da contribuição para o PIS/RECEITA OPERACIONAL pago a maior no mesmo período.

DO AUTO RELATIVO AO FINSOCIAL/FATURAMENTO

Embora demonstrado na impugnação do IRPJ que inexistiria base de cálculo para a referida contribuição, caso mantida a irrogação do processo principal, a alíquota da contribuição para o FINSOCIAL aplicável à época da ocorrência dos fatos geradores seria de 0,5% (meio por cento) e não 2% (dois por cento), como apontado pela fiscalização.



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

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

DO AUTO REFERENTE À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

- a) com a sistemática introduzida pela Lei n.º 8.034/90, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, para as empresas que declaram o IR com base no lucro real, seria o lucro contábil, antes da provisão para o IR, ajustado pelas adições e exclusões enumeradas no art. 2º daquela lei. Assim, as despesas indedutíveis não deveriam ser adicionadas ao lucro contábil para se apurar a base de cálculo da contribuição;
- b) ao adicionar as parcelas de custos e/ou despesas ao lucro contábil, o Fisco teria usado o lucro real como base de cálculo da contribuição, hipótese não prevista em lei;
- c) a possibilidade de o Fisco exigir a contribuição social sobre o lucro, como tributação reflexiva do IRPJ, só seria viável nos casos de omissão de receita, pois essa, caso não omitida, comporia o lucro contábil. Mas, mesmo nesses casos, a possibilidade só ocorreria em relação aos fatos geradores posteriores à Lei n.º 9.249/95, que introduziu tal previsão legal em seu art. 24, § 2º;
- d) além disso, as supostas irregularidades, no caso presente, não se configurariam como omissão de receita propriamente dita.

DO AUTO RELATIVO AO IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

- a) o Supremo Tribunal Federal teria julgado inconstitucional o art. 35 da Lei n.º 7.713/88, nos casos em que o estatuto ou contrato social da empresa silenciasse sobre a distribuição dos lucros ou a fizesse depender de deliberação dos sócios ou órgãos diretivos respectivos, que mantivessem os lucros em suspenso ou os incorporassem ao capital, total ou parcialmente;
- b) no contrato social da impugnante não estaria prevista a distribuição obrigatória ou automática dos lucros, na data do encerramento do período base.

DO AUTO RELATIVO À COFINS

Conforme considerado na impugnação à CSSL, só haveria previsão legal para se considerar o valor da receita omitida na determinação da base de cálculo do COFINS após a edição da Lei n.º 9.249/95 (Lei n.º 9.249/95, art. 24, § 2º), sendo insubsistente, pois, a irrogação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

CONSIDERAÇÕES COMUNS A TODOS OS AUTOS REFLEXIVOS

Conforme orientação contida no Parecer Normativo CST n.º 20/84, o disposto no art. 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83 e legislação subsequente não seria aplicável quando, embora haja redução no lucro líquido, o procedimento adotado pela empresa não propicie qualquer distribuição de valores, como nos casos de diferença a menor na correção monetária, despesas glosadas, subavaliação de estoques, glosas de custo ou despesa e outros.

Posteriormente, já se encontrando o feito neste DRJ, aguardando julgamento, quase nove meses após interposição da impugnação, junta a contribuinte aditamento àquela (fls. 209/215), o que faz com fulcro no art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pela Lei n.º 8.748/93.

Esse aditivo, basicamente, se resume na citação de farta jurisprudência recente do Conselho de Contribuintes concernente à omissão de receitas - saldo credor de caixa, suprimimento de numerário -, correção monetária sobre mútuo, variações monetárias passivas, despesa indevida de correção monetária, carreando para os autos cópias das alterações do contrato social ocorridas de 28.10.91 a 31.03.93 (fls. 217/272).

Ainda, reforça a tese da aplicação da alíquota de 0,5% para o FINSOCIAL, bem como a inaplicabilidade do art. 35 da Lei n.º 7.713/88.

Quanto à TRD, cita a IN n.º 32/97. Fala da redução da multa de ofício implementada pela Lei n.º 9.430/96.

A Autoridade de Primeiro Grau manteve, parcialmente, a exigência, consubstanciando-se a sua decisão, sob o n.º 11175/01/GD/00492/99, nas ementas de fls. 278/280, e prolatadas em 29.04.1999.

Omissão de receitas. Suprimimento de numerário - A comprovação da origem dos recursos supridos significa a necessidade de se demonstrar que os recursos advindos dos sócios foram percebidos por estes de fonte estranha à sociedade ou, se da empresa, submetidos à regular contabilização. Simples alegações, sem prova cabal da origem externa aos negócios da empresa, ou se desta, sem prova de sua regular contabilização, não afastam a presunção de omissão de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

Omissão de receitas. Saldo credor de caixa - Se o contribuinte não logra afastar o saldo credor de caixa, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

Variação de correção monetária sobre mútuos - Valores consignados em Razão Analítico denominado "Correntistas Diversos", contabilizados como **empréstimos** e relativos a pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, ou associadas por qualquer forma, caracterizam mútuo. Nessa hipótese, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à variação monetária ativa calculada segundo os índices oficiais (DL n.º 2.065/83).

Variações Monetárias Passivas sobre mútuo - Somente são dedutíveis as contrapartidas da variação monetária passiva caso comprovada a existência de contrato escrito, estipulando compensação financeira como ônus da tomadora, dentro dos limites usuais ou normais no mercado financeiro.

A partir do ano-base 1992, as contas representativas de mútuos passaram a sujeitar-se à sistemática da correção monetária, por ocasião da elaboração do balanço patrimonial (Lei n.º 7.799/89 c/c Decreto n.º 332/91, art. 4º, I "e").

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

PIS/REPIQUE, FINSOCIAL, COFINS e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo eles seguir a mesma orientação decisória daqueles dos quais decorrem.

FINSOCIAL - O Acórdão do STF - Plenário, 25/06/97 (RE 187.436-8) declarou a constitucionalidade das Leis n.º 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, no ponto em que aumentavam a alíquota do FINSOCIAL, com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços. Demais disso, não estão essas empresas contempladas nas disposições contidas no inciso III, art. 18 da MP n.º 1.542/97.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - A base de cálculo da CSSL é o lucro líquido antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições e exclusões estabelecidas na legislação de regência. Assim, as omissões de receitas, as despesas incomprovadas e as diferenças de correção monetária, matérias de fato todas detectadas em auditoria fiscal, bem representam a base de cálculo da Contribuição Social, posto que afetaram diretamente o lucro líquido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

**EXIGÊNCIAS FISCAIS PROCEDENTES
IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - IR FONTE**

Inaplicável o art. 35 da Lei n.º 7.713/88, quando o contrato social vigente no encerramento do período base de apuração não previa a disponibilidade imediata aos sócios cotistas do lucro apurado, devendo a exigência fiscal ser cancelada de ofício, nos termos do art. 3º da IN SRF n.º 63, de 24 de julho de 1997.

A Autoridade Singular determinou, similarmente, a redução da multa de ofício de 100% para 75%.

Intimada em 25.05.1999 (rodapé da Intimação de fls. 304), interpôs a litigante recurso voluntário em 18.06.1999, conforme dão conta as fls. 306/315, instruindo-o com os documentos de fls. 317/318, os quais noticiam a concessão de Medida Liminar exonerando-a do depósito prévio recursal de 30% do crédito tributário em litígio.

01 – PRELIMINAR

A utilização da jurisprudência administrativa teve como escopo o reforço, seja de defesa ou do próprio julgamento.

Incorreu em lapso a Autoridade Julgadora de 1ª instância, visto que o CTN, em seu artigo 100, inciso II, enumera, dentre as normas complementares, as decisões coletivas administrativas. Citando o mestre doutrinador Aliomar Baleeiro, assinala que todos os julgados dos Conselhos de Contribuintes apresentados pela recorrente têm, portanto, efeito de norma complementar, devendo, por esse motivo, ser apreciados como efetivas e eficientes normas complementares que são.

02 – QUANTO AO MÉRITO

02.1 – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

A Autoridade Monocrática alegou que a contribuinte "não logrou trazer aos autos a documentação hábil e idônea, capaz de afastar a presunção de omissão de receita constante do art. 181 do RIR/80."

"Baseia-se a fiscalização em presunções destituídas de quaisquer fundamentos, pois para se caracterizar o ilícito previsto no citado artigo é necessário que a entrada do numerário suprisse debilidade ou fragilidade financeira da suprida.

Ademais, a prova da origem dos recursos depositados na conta bancária contra a qual foram emitidos os cheques em questão, cabe aos supridores e não à empresa suprida. Esta é a inteligência do Acórdão que colacionou, vestibularmente, e não-acolhido pelo Fisco.

Assim sendo, exigir a prova da origem da empresa, como quer o Fisco, alegando a Autoridade Monocrática ser este o único recurso disponível para a administração, não é válido."

Colige mais um Acórdão deste Conselho (Ac. n.º 101-86.129, DOU de 25.04.95, pág. 5718), no qual está expresso que *É ineficaz a intimação feita pela fiscalização para que a pessoa jurídica comprove a origem dos recursos depositados em contas particulares dos sócios. O titular da conta é quem está obrigado a prestar os esclarecimentos requeridos.*

Assim como aquele sócio é gestor de várias empresas, não é de se estranhar possuir diversas fontes que ensejaram a origem dos valores mutuados.

Com a transcrição da ementa, fica clara, "mutatis mutandis", a impossibilidade de ocorrer a presunção de omissão de receitas, como pretende o Fisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

02.2 – SALDO CREDOR DE CAIXA

Ao constatar a Autoridade primária que "quem deveria esclarecer, de forma convincente, com a necessária clareza e precisão, a existência dos saldos credores em sua contabilidade é a contribuinte, não considerou que a falta de clareza e precisão dos fatos descritos gera cerceamento do direito de defesa, a partir do momento que não fornece à autuada elementos concretos para elaborar sua defesa.

A prova cabe a quem alega."

Quanto ao mérito, há menção do art. 180 do RIR/80, afirmando, a ilustre Julgadora, que o "art. 180 do RIR/80 traz em seu bojo a presunção legal de omissão de receita quando a escrituração indicar saldo credor de caixa", bem como que "o próprio artigo instituidor assegura a possibilidade de prova em contrário pelo contribuinte."

Colaciona ementas reveladoras da jurisprudência administrativa, no sentido de que a presunção contida no artigo em questão deve ser fundamentada em elementos que permitam haver uma convicção segura da ocorrência da suposta infração, o que, seguramente, não ocorreu. O Fisco baseou-se na falta de apresentação de provas pelo contribuinte que justificassem a suposta improcedência do saldo credor de caixa apresentado em sua escrituração contábil.

Resulta, assim, incorreta a afirmação da digna Julgadora ao declarar que a citada presunção legal inverte o ônus da prova para o contribuinte, pois nem sequer ocorreu a citada presunção.

02.3 – VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA SOBRE MÚTUOS

As operações em causa não configuram mútuo a teor do artigo 1.256 do Código Civil, uma vez que se constituem meramente movimentações de recursos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

ou seja, movimentações de negócios entre empresas ligadas. Simples movimentação em conta corrente não pode ser considerada negócio de mútuo, por estarem ausentes os pressupostos previstos no artigo antes mencionado.

Colaciona inúmeros Acórdãos que confirmam a sua defesa.

Em momento algum a empresa cognominou a operação como mútuo. A utilização da expressão "mútuo" na citada resposta, apenas adequou-a à pergunta.

Portanto, se as operações versadas no processo não se configuraram como mútuos, na acepção do art. 21 do DL 2.65/83, não há que se questionar se a variação monetária contabilizada atende ou não os parâmetros fixados pelo referido art. 21. Os encargos financeiros são os usuais no mercado, para atender disposição contratual – circunstância que os configura dedutíveis – e legítimos.

02.4 – VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA E DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

A decisão recorrida alega não haver ocorrido a suposta indistinção de fundamentação entre as exigências relacionadas à variação monetária ativa e passiva.

Ora, se tal indistinção não ocorreu, como se explica o entendimento diferenciado nas ementas prolatadas, visto que o objeto discutido pelo julgador monocrático é se há ou não a configuração de mútuo.

Inexistindo a descrição dos fatos que levaram à tributação no auto de infração, o que, no caso em questão derivou da não-conotação diferenciada entre variação monetária passiva e variação ativa, o mesmo é nulo, pois falta-lhe requisito essencial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

Pelas razões expostas, propugna pela reabertura de prazo, desde a inicial, tendo em vista que os autuantes não esclareceram a origem da acusação relativa à variação monetária passiva.

03 – TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

Reproduz, basicamente, a sua irresignação vestibular.

Por derradeiro requer seja conhecido e provido o presente recurso, reformando-se a decisão prolatada em Primeira Instância.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

V O T O

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Por ser tempestivo tomo conhecimento do recurso voluntário interposto.

I – PRELIMINAR:

Ainda que de forma desordenada, assistemática e difusa, vislumbro, não-obstante, duas matérias com conotação formal de preliminar ao mérito. Vamos elencá-las segundo a sua ordenação recursal:

1. DAS DECISÕES DO ÓRGÃO COLEGIADO COM APTIDÃO DE NORMAS COMPLEMENTARES.

Como normas complementares, no presente caso, hão de se entender aquelas que, defluentes de leis, materialmente expressam os veredictos administrativos frente às contendas postas pelas partes litigantes. Ainda que os acórdãos deste Conselho possam constituir precedentes na uniformização da jurisprudência, reconheça-se, entretanto, que não há, em nosso ordenamento legislativo, o instituto da súmula vinculante que subordine os órgãos judicantes singulares às citadas decisões – ainda que reiteradas, de conformidade com as prescrições do artigo 100, inciso II do CTN. Dessa forma, a critério prudente dos titulares das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, recomenda-se a adoção daquelas decisões que melhor consultem as normas, aí sim, complementares, emanadas do ente tributante e a que estão jungidos.

Isto posto, rejeito esta preliminar de nulidade suscitada.

2. DA FALTA DE CLAREZA E PRECISÃO DOS FATOS DESCRITOS.

É consabido que o Termo denominado “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” ou o “Termo de Constatação Fiscal” é uma peça indissociável



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

do Auto de Infração. Conforme se retira de fls. 138/147, todas as infrações foram exibidas de forma individualizada, por exercício financeiro, obediente às capitulações próprias, igualmente individualizadas e assinaladas após cada descrição dos fatos havidos como infringidos.

A citação do artigo 157, parágrafo primeiro do RIR/80, na exigência sob o signo "2", restritamente, ao prescrever que "A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, (...)", afigura-me até mesmo despicienda, embora supra quaisquer outras imperfeições ou antinomias; desprezível, posto que a escrituração completa dos fatos e dos atos negociais que repercutem no patrimônio é sempre um imperativo a que devem se subsumir quaisquer empresas – não uma faculdade ao seu alvedrio ou à matroca de suas conveniências.

Tal fato, aliás, não escapou à acuidade do legislador pátrio, ao assentar no Código de Processo Civil sob o artigo 378 que "Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos."

Ora, ainda que houvesse qualquer ofensa – não vislumbrada -, os saldos credores de caixa não contraditos - antes desnudos -, prescindem de quaisquer outras adjetivações. Esta, como as demais infrações, está capitulada, especificamente, em consonância com a matéria descrita e constante do Auto de Infração. Dessarte, não há qualquer ofensa ao devido Processo Administrativo Fiscal - fato ratificado pela peça recursal donde se emerge absoluta compreensão do objeto acusatório.

Em face do exposto, rejeito esta preliminar de nulidade suscitada.

II - QUANTO AO MÉRITO

II.1 - IRPJ

a) – OMISSÃO DE RECEITA

a.1) – Suprimento de Caixa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

Intimada a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem e efetiva entrega dos suprimentos ao caixa da empresa, não-obstante pleito de dilação de prazo, não logrou fazê-la, mesmo decorridos mais de noventa dias do rogo fiscal constante de fls. 87.

Em sede de recurso, alega inicialmente a insurgente que a infração só se materializa quando socorre a debilidade ou fragilidade financeira da suprida. Contrário senso, a presunção queda-se destituída de fundamento, conclui a contribuinte parte de sua contestação.

A alegação da parte autora sugere que o artigo 181 do RIR/80 só deva prosperar quando se tem evidenciado saldo credor de caixa na data da cristalização do suprimento.

Ora, os indícios presumidos legalmente de saldo credor de caixa podem ser atuais ou iminentes, mesmo porque o comando legal em referência não impõe quaisquer condicionantes para o cometimento fiscal nesse aspecto.

Os suprimentos não-comprovados revelam, ainda que de forma subjacente, internação de recursos que estavam à margem da escrituração, provavelmente em conta de sócios ou administradores da empresa e suportados pelo caixa dois. O seu retorno deve-se à necessidade de a empresa cumprir obrigações que não poderão ser omitidas da escrituração.

Em verdade, esses ingressos alocam-se, *efetivamente*, no caixa da empresa, mesmo porque poderá comprovar-se que, sem tais aportes, dificilmente as liquidações contabilizadas no dia ou em datas subseqüentes poderiam ser implementadas ou honradas. O termo fictício deve aqui ser entendido como ingressos, cuja origem jamais fora declarada pelo supridor, inexistindo, conseqüentemente, prova de que tais recursos tenham sido tributados na pessoa física do sócio/administrador que os detinha. Ora, o suprimento de caixa nada mais é do que o ingresso de recursos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

marginalizados da escrituração, que nela aportaram com o objetivo precípua de socorrer a empresa em sua crise de liquidez. Não há dúvida de que tais socorros se cristalizaram, efetivamente. A sua origem, por presunção legal, encontra-se albergada em subtração de receitas operacionais pretéritas ao ato de suprimento; portanto, até então, ao largo da percepção do ente tributante e a salvo de quaisquer exigências tributárias.

Pois bem: se o recurso indubitavelmente entrou na empresa, óbvio que o foi com o objetivo indiscutível de solver despesas/custos iminentes. Desse modo, tipifica-se, com todas as luzes, o princípio da receita consumida; mas se estava a dita receita em mãos dos sócios - presume-se -, há de se infundir a pena pela distribuição de recursos a estes, tendo em vista que, à época, tais evasões escaparam à acuidade do ente fiscalizador.

Em outro ponto, argüi a contribuinte que a prova da origem dos recursos depositados na conta bancária, contra a qual foram emitidos os cheques em questão, cabe aos supridores e não à empresa suprida, ora intimada.

É consabido que a pessoa jurídica é uma ficção legal, ainda que tenha personalidade própria. Portanto, são os seus sócios - pessoas físicas -, partes legítimas na relação jurídico-tributária, e que, ao gerirem a empresa por conta dos poderes de administração de que desfrutam, assumem, por outro lado, responsabilidades objetivas acerca dos seus desígnios; notadamente nas empresas individuais ou de responsabilidade limitada, constroem, identificadamente, todas as sendas operacionais dessas unidades. Emerge sempre dessa gerência um nexo causal entre o risco, sucesso ou dano e a ação empresarial. Daí, não sem razões, dirigir-se a petição fiscal à pessoa jurídica, cristalizada, por elipse, nas pessoas físicas dos seus sócios autores.

Responder à intimação não é, em si, acolher a potencial exigência tributária - esta que é ulterior - sempre.


19





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

Ademais, os depósitos bancários não representam a origem dos recursos. Origem é algo progênie – inicial – é causa. Os depósitos bancários apenas abrigo ou registro escritural desses recursos. Não têm o condão de explicitar a sua causa, de explicar ou demonstrar, por si só, os verdadeiros liames da operação.

A recorrente alega que o sócio supridor comum majoritário interage na administração financeira das empresas ligadas, não-sendo de se estranhar *possuir diversas fontes que ensejaram a origem dos valores mutuados*, acrescenta.

Estamos diante de uma presunção legal de cujo ônus recai sobre a parte que lhe deu causa. Se há diversidade de fontes que explicam a origem, a sua justificativa e comprovação não poderiam oferecer quaisquer óbices. Procuro as provas já requeridas e não as encontro nos autos.

Em face do exposto, decido por se negar provimento a este item recursal.

a.2) – Saldo Credor de Caixa

A recorrente alega que há reiterada jurisprudência, no sentido de que a presunção contida no artigo 180 deva ser fundamentada em elementos que permitam uma convicção segura da ocorrência da suposta infração, o que, seguramente não ocorreu.

Ora, os saldos credores denunciados pelos Agentes Fiscais emergem, à luz do dia, do razão contábil de fls. 98 e 99 lavrado pela própria recorrente. Não necessita de maiores investigações. Trata-se de exigência com supedâneo nos maiores saldos credores do período, em consonância, aí sim, com a vastíssima jurisprudência deste Colegiado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

Em face do exposto há de se negar provimento a este item recursal.

b) – OMISSÃO DE VARIAÇÃO/CORREÇÃO SOBRE MÚTUO

b.1) – Variação Monetária Ativa.

Através das Planilhas de fls. 100, 102, 103, 107, 109, 111, 114 e 116, detectou o fisco diferenças nos valores de receitas e despesas contabilizadas e os compatíveis com os índices aplicáveis, por disposição fiscal, no período transcorrido entre as datas da concessão e liquidação dos empréstimos.

A recorrente, às fls. 310 e seguintes, assinala que tais operações não se configuram como mútuo, no sentido definido pelo Código Civil, em seu art. 1.256, uma vez que se constituem meramente movimentação de recursos, ou seja, movimentações de negócios entre empresas ligadas. Simples movimentação em conta-corrente não pode ser considerada negócio de mútuo. O que ocorre, na hipótese, é a contabilização dos encargos financeiros usuais no mercado financeiro, para atender disposição contratual, circunstância que os configura dedutíveis e legítimos, conclui.

Para se enfrentar tal questão mister se impõe clarificar o conceito de mútuo em nosso ordenamento jurídico: consiste o mútuo no empréstimo ou transferência de propriedade de coisa fungível, gratuito ou não, no qual o mutuário é obrigado a conferir ao mutuante, em forma de pagamento, no mesmo gênero, qualidade e quantidade, o que deste recebera. É espécie do gênero empréstimo.

Importa coligir neste acórdão, o excelente trecho do magistério do eminente tributarista, professor Renato Fernandes Baccaro, em seu artigo "A hipótese de incidência tributária da receita oriunda da operação de mútuo segundo uma análise sociológica-jurídica weberiana", extraído do site <http://www.tributario.com>.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

Capítulo II

O CONTRATO DE MÚTUO

1. Segundo os Códigos Civil e Comercial Brasileiro

a) À respeito de mútuo, o Código Civil tece o seguinte:

"Art. 1.256. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Art. 1.257. Este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, por cuja conta e ordem correm todos os riscos dela desde a tradição.

Art. 1.258. No mútuo em moedas de ouro e prata pode convencionar-se que o pagamento se efetue nas mesmas espécies e quantidades, qualquer que seja ulteriormente a oscilação dos seus valores.

Art. 1.259 O mútuo feito a pessoa menor, sem prévia autorização daquele sob cuja guarda estiver, não pode ser reavido nem do mutuário, nem de seus fiadores, ou abonadores (art. 1.502).

Art. 1.260. Cessa a disposição do artigo antecedente:

I - Se a pessoa de cuja autorização necessitava o mutuário, para contrair o empréstimo, o ratificar posteriormente.

II - Se o menor, estando ausente essa pessoa, se viu obrigado a contrair o empréstimo para seus alimentos habituais.

III - Se o menor tiver bens da classe indicada no art. 359, n. II. Mas, em tal caso, a execução do credor não lhes poderá ultrapassar as forças.

Art. 1.261 - O mutuante pode exigir garantia da restituição, se antes do vencimento o mutuário sofrer notória mudança na fortuna.

Art. 1.262. É permitido, mas só por cláusula expressa, fixar juros ao empréstimo de dinheiro ou de outras coisas fungíveis. Esses juros pode fixar-se abaixo ou acima da taxa legal (art. 1.062), com ou sem capitalização.

Art. 1.263. O mutuário, que pagar juros não estipulados, não os poderá reaver, nem imputar no capital.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

Art. 1.264. Não se tendo convencionado expressamente, o prazo do mútuo será:

I - Até a próxima colheita, se o mútuo for de produtos agrícolas, assim para o consumo, como para a sementeira.

II - De trinta dias, pelo menos, até prova em contrário, se for em dinheiro.

III - Do espaço de tempo que declarar o mutuante, se for de qualquer outra coisa fungível."

b) Por seu turno, o Código Comercial considera o seguinte:

Art. 247 - O mútuo é empréstimo mercantil, quando a coisa emprestada pode ser considerada gênero comercial, ou destinada a uso comercial, pelo menos o mutuário é comerciante.

Art. 248 - Em comércio podem exigir-se juros desde o tempo do desembolso, ainda que não sejam estipulados, em todos os casos em que por este Código são permitidos ou se mandam contar. Fora destes casos, não sendo estipulados, só podem exigir-se pela mora no pagamento de dívidas líquidas, e nas ilíquidas só depois da sua liquidação.

Havendo estipulação de juros sem declaração do quantitativo, ou do tempo, presume-se que as partes convieram nos juros da lei, e só pela mora (artigo 138).

Art. 249 - Nas obrigações que se limitam ao pagamento de certa soma de dinheiro, os danos e interesses resultantes da mora consistem meramente na condenação dos juros legais.

Art. 250 - O credor que passa recibos ou dá quitação de juros menores dos estipulados não pode exigir a diferença relativa ao vencimento passado; todavia, os juros futuros não se julgam por esse fato reduzidos a menos dos estipulados.

Art. 251 - O devedor que paga juros não estipulados não pode repeti-los, salvo excedendo a taxa da lei; e neste caso só pode repetir o excesso, ou imputá-lo no capital.

Art. 252 - A quitação do capital dada sem reserva de juros faz presumir o pagamento deles, e opera a descarga total do devedor, ainda que fossem devidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

Art. 253 - É proibido contar juros de juros; esta proibição não compreende a acumulação de juros vencidos aos saldos liquidados em conta corrente de ano a ano.

Depois que em juízo se intenta ação contra o devedor, não pode ter lugar a acumulação de capital e juros.

Art. 254 - Não serão admissíveis em juízo contas de capital com juros, em que estes senão acharem reciprocamente lançados sobre as parcelas do débito e crédito das mesmas contas.

Art. 255 - Os descontos de letras de câmbio ou da terra, e de quaisquer títulos de crédito negociáveis, regulam-se pelas convenções das partes"

3. Conceito e Natureza Jurídica

Trata-se de um contrato real, unilateral, em princípio gratuito e não solene. É real porque só se aperfeiçoa com a entrega da coisa emprestada, não basta o simples acordo entre as partes. O mútuo se caracteriza após a entrega da coisa, se incorporando ao patrimônio do devedor.

É unilateral através do fato de o contrato apenas se aperfeiçoar com a entrega da coisa. Só se resultam obrigações ao mutuário, visto que a hipótese de obrigação do mutuante só precede ao contrato, que seria a entrega da coisa.

É gratuito pois surge como um ato para socorrer um amigo, entretanto permite-se converter em oneroso. Na prática tem se constatado que raramente o mútuo vem despido de caráter especulativo, ou seja, quase que na totalidade dos casos ele vem estipulado com juros a título de remuneração de capital. Aliás a própria lei ao fixar um juros de mora reconhece a injustiça da gratuidade na utilização do dinheiro alheio.

Embora, o contrato de mútuo poder ser gratuito ou oneroso, em direito civil entende-se que só pode ser gratuito, quando não se estipula juros. O mutuante que não restitui a coisa no prazo convencionado incorre em mora, e fica obrigado aos juros moratórios.

É não solene pois a lei não determina que se tenha forma obrigatória, entretanto se falamos em problema de prova, muda-se o sentido e convêm-se estipular a transação de mútuo por escrito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

4. Características

Dentre as características do contrato de mútuo deve-se destacar: a) é um contrato real; b) é contrato a título gratuito, a princípio; c) é contrato unilateral, tendo em vista que só o mutuário contrai obrigações; e d) é contrato temporário. No mesmo sentido afirma Orlando Gomes.

5. Objeto

Como já dito anteriormente, o mútuo tem por objeto coisas fungíveis, entre elas o dinheiro, o qual é objeto da maioria dos contratos de mútuo. O Código Civil, inspirado nas idéias liberais do Séc. XIX, permitiu o mútuo em moedas de ouro ou prata, desde que resgatado nas mesmas espécies e quantidades. Essa assertiva se vê disposta pelo legislador, quando este cuida do objeto do pagamento no art. 947, §1º do Código Civil, ser lícito às partes estipular que o pagamento se efetuasse em certa e determinada espécie de moeda, nacional estrangeira.

Por outro lado, o Decreto n.º 23.501/33, trouxe em seu bojo a tutela a moeda nacional, tentando evitar a circulação da moeda estrangeira. Essa norma citada revogou o artigo 947 §1º, bem como o artigo 1.258, ambos do Código Civil.

O objeto do mútuo é, sem dúvida, coisa fungível, normalmente o dinheiro. Aí reside a diferença com o comodato, apesar que coisa fungível pode se dar em comodato desde que se restitua a mesma, na sua identidade, ao passo que uma coisa infungível não pode ser objeto de mútuo, pois dar coisa fungível para receber outra é permuta.

Orlando Gomes afirma que o mútuo tem como objeto o empréstimo de consumo, também afirma esse objeto é normalmente o dinheiro.

6. Conteúdo

Como visto anteriormente, o mútuo gera somente obrigações para o mutuário, e por sua vez o mutuante tem o direito ao crédito, acrescidos de juros ou não. A obrigação fundamental do mutuário é a restituição da coisa da mesma espécie, quantidade e qualidade.

Entretanto, permite-se o pagamento parcelado da quantia a ser restituída, portanto torna-se a dívida amortizável.

Montado este cenário prévio, melhor sorte poderia assistir à recorrente se colacionasse os contratos de mútuo requeridos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

Em momento algum ficou demonstrado que se tratava de adiantamento para aquisição de bens de natureza diversa, ou de quantidade ou qualidade distinta dos montantes ofertados ou mutuados, não obstante intimação fiscal específica, conforme se depreende de fls. 96 e 97. Contrário senso, há evidência manifesta de restituição dos valores emprestados, conforme se retira dos registros do razão contábil de fls. 101, 104, 105, 106, 108, 110, 112, 113, 115 e 117.

Ora, o Fisco tão-somente reconheceu os efeitos da correção monetária segundo os coeficientes legais. Dessa forma, não assiste razão à recorrente, impondo-se a manutenção da decisão recorrida.

b.2) - Variação Monetária Passiva

A recorrente assevera que a decisão guerreada não fez distinção na fundamentação entre as exigências relacionadas à variação monetária ativa e passiva. Se tal distinção não ocorreu, prossegue a contribuinte, como se explica o entendimento diferenciado contido nas ementas relativas à Variação/Correção Monetária sobre mútuos e à Variação Monetária Passiva sobre Mútuos, visto que o objeto discutido pelo julgador monocrático é se há ou não a configuração do mútuo, assinala.

A insurgente afirma que inexistindo a descrição dos fatos que levaram à tributação, o que, no caso, derivou da não-conotação diferenciada entre variação monetária passiva e variação ativa, o mesmo é nulo, pois falta-lhe requisito essencial, desfecha.

Inicialmente cumpre-me estabelecer um cronograma dos fatos: às fls. 96, itens "1" e "2", os fiscais autuantes solicitam esclarecimentos à empresa sobre as divergências apuradas na contabilização das Variações Monetárias Ativas e Passivas, conforme consignação nos quadros que elaboram. Sob o pálio do item "3" reclamam cópias dos contratos de mútuos nos anos de 1991 e 1992.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

Às fls. 126, a insurgente consigna que não há divergência de contabilização de *receitas e despesas sobre contratos de mútuos celebrados com as empresas citadas* (grifo não consta do original).

O Termo de Constatação Fiscal, de fls. 138/147, transmitido à empresa autuada (conforme se extrai de fls. 147 – penúltimo parágrafo) noticia, reproduzindo sob o item “3” - Título: “VARIAÇÕES MONETÁRIAS/CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE MÚTUOS” o que já constava do Termo de Intimação de fls. 96; vale dizer: a descrição do que fora solicitado à contribuinte, consubstanciada no pleito das cópias dos contratos de mútuo, onde os Agentes fiscais asseveraram que *tal exigência se prestava a proceder verificações das receitas e despesas aplicadas nos respectivos contratos (...)*.

As planilhas tecidas pelos fiscais autuantes às fls. 100 e seguintes descrevem as *receitas e despesas* de correção monetária aqui em discussão.

Às fls. 142 do Termo de Constatação, registra o autuante que “Ao verificar os livros da empresa referentes a empréstimos de mútuos foram detectadas diferenças nos valores de *receitas e despesas* contabilizadas (...).”

Às fls. 145, o Fisco, de forma apartada, refere-se à existência de Despesas de Correção Monetária registradas a maior na contabilidade da empresa. Às fls. 146, resume as exigências a este teor, dando ênfase às bases de cálculo das variações monetárias passivas e despesas de correção monetária. As primeiras encontram as suas bases na Lei 7.799 (arts. 4º ao 19) citada. A segunda, no Decreto 332/91, art. 4º, inciso I, “e”, decorrente da autorização concedida ao Poder Executivo pelo art. 4º, letra “f” da Lei regulamentada sob o n.º 7.799/89.

Agrego ainda, de forma tácita, as oportunas e claras lições da Autoridade recorrida constantes de fls. 495 e seguintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

Como ficou demonstrado, a matéria combatida foi bem exposta pelo Fisco, suprimindo, dessa forma, qualquer imperfeição no assentamento dos comandos legais reitores da exigência em tela, espancando-se, dessa forma, quaisquer óbices ao seu entendimento, além de não se vislumbrar qualquer prejuízo à defesa, timbrada, em sede de recurso, por assinaladas e exaustivas dissertações, mormente quando se pontifica a contribuinte - tanto em sua peça vestibular às fls. 193 e seguintes, como em seu aditivo vestibular, às fls. 212 e seguintes, itens "2.3" e "2.4" -, em demonstração completa e incontroversa pela qual suscita conhecimento pleno das hipóteses guerreadas e versadas no ente acusatório. Realmente não há um artigo sequer específico citado para emoldurar a infração. Nem mesmo precisaria. A descrição - frise-se -, por si só, responde a qualquer questiúncula - mercê da sua expressão primária a qual não se confuta por meros argumentos descaroçados de provas inequívocas

Em face do exposto nega-se provimento a este item recursal.

II.2 - DA TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

a) - DO PIS - REPIQUE

Esta exigência deve se amalgamar à decisão referente ao tributo principal.

Quanto ao pleito de compensação com as verbas relativas ao PIS-RECEITA OPERACIONAL, segundo a sua autora, pagas a maior, importa assinalar que tal petição divorciada de quaisquer elementos ~~probatórios do indébito~~ constitui matéria, porque dependente de prova, tãqida pela inaptidão e, *ipso facto*, estranha ao processo. Dela não tomo conhecimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13
Acórdão n.º : 103-20.406

b) – DO FINSOCIAL

A recorrente propugna pela adoção da alíquota de 0,5% (meio por cento), excluindo-se o percentual que extravasá-la.

Trata-se de empresa prestadora de serviços, como se extrai das DIRPJ. de fls. 6 e 19. Tais empresas foram alcançadas pelo artigo 28 da Lei n.º 7.738/89, eis que considerado constitucional no que se refere às empresas exclusivamente vendedoras de serviços. A exigência destas, entende-se, com base no § 2º do art. 1º do Decreto-lei n.º 1940/82 (prestadoras de serviços), a exemplo do decidido no RE n.º 150.755-1, teria se dado com base no faturamento ou receita bruta agasalhado pelo artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Dessa forma resta recepcionado pelo inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, em face de sua competência tributária discriminada.

Dessarte, trata-se de dois regimes jurídicos absolutamente distintos, além de terem sido expressamente consignados pelo Ministro Sepúlveda Pertence no RE-150.755-1/PE e reiterados pelo Ministro Marco Aurélio em recente decisão acerca do RE 187.436-8/RS – ambos no âmbito plenário do Egrégio Supremo Tribunal Federal. Sobreleva-se das decisões o fato de o artigo 1º, §1º do DL 1.940/82, ao erigir a base de cálculo da contribuição ao FINSOCIAL o fez com base na receita bruta, vale dizer, de forma inominada, considerada esta inserta na competência residual da União (imposto novo).

Nesta mesma direção, o RE – 201372, de 01.12.1997 – Segunda Turma do STF., DJ. de 13.03.1998, da lavra do insígne Ministro Maurício Correa:

CONSTITUCIONAL.TRIBUTÁRIO.FINSOCIAL.EMPRESA
MERCANTIL E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA.
INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 9º DA LEI Nº 7.689/88.
VIGÊNCIA DO D.L.1.940/82, COM AS ALTERAÇÕES HAVIDAS
ANteriormente À CF/88, ATÉ A EDIÇÃO DA * LEI
COMPLEMENTAR Nº 70 DE 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

1 – O Supremo Tribunal Federal, em relação às empresas mercantis declarou a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689, de 15.12.1988, do art.28 da Lei nº 7.738/89, do art. 7º da Lei nº 7.787, de 30.06.1989, do art. 1º da Lei nº 7.894, de 24.11.1989 e do art. 1º da Lei nº 8.147, de 28.12.1990, ficando esclarecido, na oportunidade, que o D.L. 1.940/82, com as alterações havidas anteriormente à CF/88, continuou em vigor até a edição da Lei Complementar nº 70, de 1991.

2 – Instituição Financeira ou equiparada. Aplicabilidade do disposto no art. 1º, § 1º, "b" do DL 1.940/82, com a redação do art. do DL 2.397/87: Financial incidente sobre a receita bruta. Recurso Extraordinário conhecido e parcialmente provido.

Isto posto, decido pela manutenção do feito fiscal e dos termos da decisão recorrida, negando-se provimento a este item recursal.

c) – DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Estou de acordo que as despesas indedutíveis - em razão do não-atendimento à trilogia prescrita pelo artigo 191 do RIR/80 -, não compõem a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, mormente porque não se acham incluídas entre os ajustes determinados pela Lei n.º 7.689/88. Entretanto tais despesas não povoaram a exigência. As matérias em litígio - por traduzirem redução do lucro líquido -, compõem a base de cálculo da contribuição em destaque. Tomo, na íntegra, *data vénia*, as digressões decisórias da Autoridade singular, de fls. 297/299, quando, em notável percepção, teceu assinalados fundamentos acerca da matéria sob discussão.

Em função do descrito sou pela manutenção integral do feito fiscal e da decisão combatida.

d) – COFINS.

Não merece reparos a decisão de Primeiro Grau. O artigo 24, § 2º da Lei n.º 9.249, de 26.12.1995 concedeu um novo tratamento à tributação das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.038026/96-13

Acórdão n.º : 103-20.406

denominadas contribuições sociais que nomina, até então submissas ao artigo 43, §1º da Lei n.º 8.541/92.

Conforme noticia a peça acusatória, às fls. 168, permanecem incólumes os artigos instituidores da Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social pela Lei Complementar n.º 70/91, tendo como base de cálculo a receita bruta (art. 2º).

Assistiria razão ao contribuinte se admitíssemos não fazer parte da receita bruta a receita operacional omitida. Eis um arquétipo que não encontra precedente na vasta literatura legislativa, doutrinária e jurisprudencial.

Contrariamente ao asseverado pela litigante, nenhum diploma legal posterior foi adotado para se exigir o cumprimento da obrigação em referência. Quem deseja retroação é a recorrente, vazada em interpretação equívoca do artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Em face do exposto há de se negar provimento a este item recursal.

CONCLUSÃO:

Oriento o meu voto no sentido de se rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala de Sessões - DF., em 18 de outubro de 2000


NEICYR DE ALMEIDA

