



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10920.000317/94-17  
Recurso n.º : 108.624  
Matéria: : IRPJ – EXS: DE 1989 a 1991  
Recorrente : KABANA CONSTRUTORA LTDA.  
Recorrida : DRF em Joinville – SC.  
Sessão de : 24 de fevereiro de 1999  
Acórdão nr. : 101-92.559

**FUNDOS AO PORTADOR** – A contabilização das aplicações em Fundo ao Portador somente na data de seu resgate não caracteriza a situação excepcional prevista no artigo 3º da MP 165/90, sujeitando-se à tributação normal da PJ, uma vez que a origem do recuso utilizado na aplicação não fora comprovada.

**FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE OPERAÇÃO COM IMÓVEIS** – Tributa-se o valor das operações não contabilizadas, por caracterizar negócios realizados com receitas geradas fora da escrituração.

**OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE CAIXA** – Os suprimentos de caixa feitos pelos sócios da sociedade por quotas estão sujeitos à tributação como caracterizadores de receitas geradas fora da escrituração se a origem e a efetiva entrega aos cofres da sociedade não forem comprovadas.

**OMISSÃO DE RECEITA – SALDO CREDOR DE CAIXA** – Tratando-se de base de tributação apurada por presunção, esta deverá estar embasada em sólidos elementos de comprovação de modo deixar espancada de dúvidas a existência do desvio de receita tributável. A apuração do saldo credor deverá ser efetuada mediante restauração da conta caixa mediante critério baseado em princípios geralmente aceitos na contabilidade.

**VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA DISCUTIDA EM JUÍZO** – O fato de a cobrança de variação monetária sobre empréstimo bancário estar sendo discutida em juízo não altera o regime de competência a que estão sujeitas as despesas operacionais incorridas, para efeito de dedução.

**LANÇAMENTOS DECORRENTES – PIS/FATURAMENTO** – Os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, que introduziram modificações na Lei Complementar 07/70, a partir de fatos geradores ocorridos após o mês de julho/88, foram

declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Improcede, portanto, o lançamento da contribuição efetuado com base nos referidos Decretos-leis.

**FINSOCIAL – ALÍQUOTA** – Dado que as Leis 7.689/88, 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 foram declaradas inconstitucionais pela Suprema Corte, no que excede a alíquota de 0,5% (meio por cento), por conflitarem com o artigo 195 do Corpo Permanente da Carta e 56 do Ato das Disposições Transitórias, a alíquota de contribuição aplicada ao lançamento é a de 0,5% (meio por cento) definida no Dec.-lei 1.940/82.

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE** – A tributação com base no artigo 8º do Dec.-lei 2.065/83 vigorou até o ano de 1988, por ter entrado em vigor, a partir de 01.01.89, a Lei 7.713/88, que introduziu novas regras de tributação dos lucros distribuídos pelas pessoas jurídicas, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.89, até o ano-base de 1992, inclusive, a norma contida no artigo 35 dessa lei e, a partir de 01.01.93 a tributação estabelecida no artigo 44 e parágrafos da Lei 8.541/92. Por sua vez, a tributação prevista no parágrafo segundo do artigo 41 da Lei 8.383/91 somente aplica-se aos casos de lucro arbitrado na pessoa jurídica.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL** – A Contribuição Social de que trata a Lei 7.689/88 não pode ser cobrada no exercício de 1989 em face do disposto no artigo 195 parágrafo sexto da Constituição Federal, posto que, publicada em 18.12.88, se tornou exigível somente após ocorrido o fato gerador naquele ano base. Legítima, todavia, aquela cobrada a partir do exercício de 1990, ajustada ao que foi decidido quanto ao lançamento do IRPJ.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KABANA CONSTRUTORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cr\$ 63.345.666,03 no exercício de 1989, Cr\$

Processo n.º : 10920.000317/94-17  
Acórdão n.º : 101-92.559

3

64.019,00 no exercício de 1990 e Cr\$ 89.123.087,55 no exercício de 1991, bem como afastar do lançamento e exigência do PIS/FATURAMENTO e do I.R.FONTE; limitar a alíquota da contribuição FINSOCIAL/FATURAMENTO a 0,5% e excluir a CONTRIBUIÇÃO SOCIAL relativa ao exercício de 1989, ajustando-a nos exercícios seguintes ao decidido no lançamento do IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
RAUL PIMENTEL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes, justificadamente, SANDRA MARIA FARONI.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº 10920-000.317/94-17  
Acórdão nº 101-92.559

RELATÓRIO

**KABANA CONSTRUTORA LTDA.**, com sede em Joinville-SC, recorre de decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal naquela Cidade, através da qual foi confirmado o lançamento *ex officio* do IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA dos exercícios de 1989 a 1991, acrescido de encargos legais, calculado sobre parcelas arroladas no Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 198/214 e Auto de Infração de fls. 244/252, bem como lançamentos decorrentes, PIS/FATURAMENTO, com base no artigo 3º, "b" da Lei Complementar 07/70, c/c artigo 1º parágrafo único da Lei Complementar 17/73, e art. 1º do Dec.lei nº 2.445/88 c/c artigo 1º do Dec.lei nº 2.449/88, às fls. 238/243; FINSOCIAL/FATURAMENTO, com base no artigo 1º do Dec.lei nº 1.940/82, e artigos 16, 80 e 83 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 92.698/86, e artigo 28 da Lei nº 7.738/89, às fls. 232/237; IMPOSTO DE RENDA NA FONTE, com base no artigo 8º do Dec.lei nº 2.065/83, até o ano-calendário de 1991, e com base no artigo 41, § 2º, da Lei nº 8.383/91, a partir do ano-calendário de 1992, às fls. 224/231, e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, com base no artigo 2º e seus §§, da Lei nº 7.689/88, às fls. 215/223:



1) Omissão de Receita, caracterizada pela falta de contabilização de valores resgatados a título de Fundos ao Portador, conforme descrito no item 1.3.2 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 157 e § 19; 175; 178; 179; 387, II, do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80:

Exercício de 1991	Cr\$	10.121.070,91
-------------------	------	---------------

2) Omissão de Receita, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização de venda de bens imóveis de sua construção e incorporação, apurada conforme consta do item 1.3.2.2 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 157 e § 19; 175; 178; 179; 387, II, do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80:

Exercício de 1991	Cr\$	4.195.775,00
-------------------	------	--------------

3) Omissão de Receita, caracterizada pela apuração de SALDO CREDOR DE CAIXA, pela não contabilização de valores a crédito da conta, representados por cheques compensados, conforme item 1.1.1 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 157 e § 19; 179; 180 e 387, II, do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80:



Exercício de 1989	Cr\$	63.345.666,03
Exercício de 1990	Cr\$	64.019,00

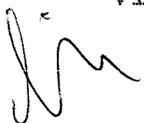
4) Omissão de Receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem e da efetiva entrega de numerário utilizado pelo sócio-diretor da empresa em suprimentos de Caixa, conforme descrito no item 1.3.2.3 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 157 e § 1º; 179, 181 e 387, II, do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80:

Exercício de 1991	Cr\$	14.600.000,00
-------------------	------	---------------

5) Glosa da despesa VARIAÇÃO MONETARIA PASSIVA apropriada no resultado do exercício, por estar sujeita à ocorrência de evento futuro, tendo em vista que a autuada questionava judicialmente a correção monetária exigida por instituição financeira com a qual contratara empréstimo, por ter sido extinta com o advento da Lei nº 8.024/90, sob o enquadramento legal dos artigos 157 e § 1º; 191 e §§; 254, II e parágrafo único, e 387, I, do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80, c/c artigo 117 do CTN:

Exercício de 1991	Cr\$	89.123.087,57
-------------------	------	---------------

6) Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a reversão após lançamento pertinente ao período-base



de 1988, conforme item 11.2.1 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 157 e § 19; 382; 386 e § 29, e 388, III do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80:

Exercício de 1990	Cr\$	93.133,00
-------------------	------	-----------

Os lançamentos foram impugnados às fls. 255/259, tendo a interessada alegado, em resumo, que não ocorrera a a figura de saldo credor de caixa, porquanto todos os cheques, sem exceção, foram lançados na conta em face do sistema contábil adotado; que, mesmo assim, como os cheques arrolados se destinaram a pagamentos de despesas legítimas, somente se correspondessem a despesas desnecessárias à atividade da empresa é que deveriam ser glosadas. Que a correção monetária exigida pelo Banco Itaú SA já estava incorrida no ano-base de 1990, sendo, inclusive, objeto de execução por parte daquele banco perante a 1ª Vara da Comarca; que o financiamento sobre o qual fora calculada a correção monetária destinara-se à construção de imóveis vendidos; no que se refere à omissão de receita em operações de resgate de fundos ao portador geridos pelos bancos Bamerindus, Brasil e Francês Brasileiro, alega que as operações realizadas com os títulos encontravam-se em fase de esclarecimentos; que inexistiu a omissão de receita com venda de imóveis, especialmente as salas 11, 13 e 19, requerendo diligência



para que fossem esclarecidas as alienações; que fora induzida a equívoco na comprovação dos suprimentos de caixa, eis que cogitara-se na autuação apenas a prova da efetiva entrega do numerário ao caixa, o que fora feito através de cheques. No que se refere aos lançamentos decorrentes, além das razões já apresentadas relativamente ao Imposto de Renda, insurge-se quanto ao FINSOCIAL no exercício de 1988 e alíquotas aplicadas, superiores a 0,5%, bem como da Contribuição Social no exercício de 1989, solicitando, finalmente, prorrogação de prazo por mais 30 (trinta) dias para complementação de sua impugnação.

Os lançamentos foram mantidos integralmente pela autoridade julgadora de primeiro grau através da Decisão de fls. 267/282, assim ementada:

"DESPESAS DE CORREÇÃO MONETARIA: Somente são dedutíveis na apuração do lucro real as despesas de correção monetária de dívidas do contribuinte quando pagas ou incorridas. Não se consideram incorridos os débitos cuja exigibilidade se encontram suspensos em decorrência de ação judicial.

OMISSÃO DE RECEITA: Tributa-se como receita omitida o valor do saldo credor de caixa e os suprimentos escriturados a crédito do sócio, quando não demonstradas que a origem dos recursos e sua entrega foi efetivamente feita pelo sócio.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: Ao contribuinte não se estende os efeitos de decisão judicial de cujo processo não comprova ter feito parte (Dec. 73.529/74).

LANÇAMENTO PROCEDENTE."



As fls. 283/284, petição encaminhada a Delegado da Receita Federal em Joinville-SC complementando sua defesa relativamente aos fundos ao portador, afirmando que os mesmos foram recebidos e contabilizados como pagamento de vendas de unidades vendidas, bem como apresenta provas da venda das salas comerciais 11, 13 e 19, tidas por omitidas pela ação fiscal.

Segue-se às fls. 301/304 o tempestivo Recurso para este Colegiado, cujas razões são lidas em Plenário.

É o Relatório

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'L' followed by a horizontal line and a small flourish.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº 10920-000.317/94-17  
Acórdão nº 101-92.559

V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

Recurso tempestivo, dele tomo conhecimento.

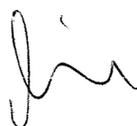
1) Falta de contabilização de valores resgatados de "Fundos ao Portador."

A interessada deixou de lançar em conta de receita o resgate de investimento em Fundo ao Portador, no ano-base de 1990.

Essa modalidade de investimento ficou sujeito à tributação de 25% (vinte e cinco por cento) na oportunidade de seu resgate, por força do disposto no artigo 3o. da MP n. 165/90, salvo se a aplicação constasse da escrituração mercantil da pessoa jurídica.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal anexo ao Auto de Infração, a empresa escriturou tal investimento somente na data de seu resgate livre de tributação (fls 207), sujeitando-se desta forma à tributação normal de pessoa jurídica, já que prova nenhuma fora prestada da origem dos recursos aplicados no investimento.

De se manter o lançamento.



2) Falta de contabilização de venda de bens imóveis.

Também no que se refere a esta parcela nada foi apresentado que infirmasse a acusação fiscal.

No caso a ação fiscal questionou a contabilização de três imóveis. Relativamente a dois deles a contribuinte não nega que tenham sido permutados, mas não esclarece seus efeitos na apuração do resultado real, razão pela qual a tributação deverá ser mantida.

3) Saldo Credor de Caixa.

O saldo credor na conta Caixa, ensejador da tributação com base no artigo 180 do RIR/80, foi apurado no último dia de cada ano-base, ou seja, excluindo-se dos saldos apresentados em 31-12-88 e 31-12-89 a soma de todos os cheques contabilizados a débito daquela conta, e que foram compensados sem a contabilização da saída (crédito de caixa).

Embora possa representar indício de omissão de receita ou inexatidão contábil a falta de coincidência de valores na contabilização de pagamento de alguma operação que se desdobraria, em seguida, em presunção de omissão de receita pela ocorrência de saldo credor no caixa deve ser apurado dentro dos critérios usuais aceitos pela ciência contábil, ou seja, recomposição do saldo da conta nas datas das operações e quando resultar saída de recursos em volume



superior ao saldo apontado em determinada data e não somente no final de cada período-base, como ocorreu.

A jurisprudência do Colegiado é no sentido de que tratando-se de tributação com base em presunção, esta deverá estar embasada em sólidos elementos de comprovação de modo deixar espancada de dúvidas a existência do desvio de receitas tributáveis.

#### 4) Suprimentos de Caixa.

Os suprimentos de caixa efetuados por administradores, sócios de sociedades não anônimas, titular de empresa individual ou pelo acionista controlador da companhia representam forte indício de omissão de receita, daí porque exigir-se das pessoas envolvidas na operação, supridor e empresa suprida, prova de que o negócio não serviu para introduzir no giro da empresa e no patrimônio da pessoa física supridora recursos desviados do crivo da tributação.

No caso nada foi trazido aos autos que provasse a origem dos recursos utilizados nas operações de suprimentos, tendo-se por confirmada a hipótese de omissão de receita prevista no artigo 181 do RIR/80.

#### 5) Variação Monetária Passiva.



A razão da glosa de tais encargos financeiros foi porque a interessada estava discutindo em juízo a variação monetária sobre financiamento cobrada por instituição financeira, fato que prorrogaria sua dedutibilidade para período posterior, por estar sujeita a ocorrência de evento futuro.

Na forma prevista no artigo 191 e parágrafos do RIR/80, são dedutíveis na apuração do lucro real os custos, despesas operacionais e os encargos suportados pela pessoa jurídica, pagos ou incorridos para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

No caso trata-se encargos financeiros gerados em operação de empréstimo e cobrados por entidade financeira, cuja realização e forma não sofreu qualquer reparo.

Tenho que o fato de a interessada pugnar pela legitimidade da correção monetária exigida pelo seu credor, em ação judicial própria, não tem força para deslocar o período de competência na dedução de tais encargos, eis que já incorridos por ocasião da propositura da ação.  
Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado.

Tal valor foi apurado em razão de ajuste procedido no lançamento pertinente ao período-base de 1988 e deverá sofrer novo reajuste após a presente decisão.



LANÇAMENTOS DECORRENTES:

PIS/FATURAMENTO

O lançamento foi efetuado com base nos artigos 3o., letra "b", da Lei Complementar n. 07/70, 1o. parágrafo único da Lei Complementar 17/73 e artigo 1o. do Dec.lei n. 2.445/88 e 1o. do Dec.lei n. 2.449/88.

Ocorre que os Decretos-leis nos. 2.445, de 29-06-88, e 2.449, de 21-07-88, que alteraram a Lei Complementar n. 07/70, modificando o fato gerador nela explicitado, alíquotas aplicáveis e prazo de recolhimento da contribuição, foram considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal ao ensejo do julgamento do RE n. 148.754-2.

FINSOCIAL FATURAMENTO

O lançamento foi efetuado com base nos artigos 1o. do Dec.lei n. 1.940/82; 16, 80 e 83 do Regulamento baixado com o Decreto n. 92.689/86, e 28 da Lei n. 7.738/89.

A Suprema Corte, em sua composição Plenária, no julgamento do RE n. 150764-1 - Pernambuco, de 16-12-92, declarou a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que alteraram a alíquota da contribuição no que excede a 0,5% (meio por cento), por estarem em conflito com os artigos 195



do Corpo Permanente da Carta Magna e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, jungindo-se a contribuição à imperatividade das regras do Decreto-lei n. 1.940/82, com as alterações ocorridas até a promulgação da Constituição Federal de 1988.

Entendo, por essa razão, que a exigência da contribuição deverá ser ajustada e uniformizada no percentual de 0,5% (meio por cento) definido no Dec.lei n. 1.940/82.

#### IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

O lançamento foi efetuado com base no artigo 80. do Dec.lei n. 2.065/83/83, até o ano-calendário de 1991 e artigo 41, parágrafo segundo, da Lei n. 8.383/91, a partir do ano-calendário de 1992.

A exigência não deve prosperar.

Com efeito, no que se refere a incidência com base no artigo 80. do Dec.lei n. 2.065/83, é pacífico o entendimento neste Conselho que tal dispositivo, a partir dos novos critérios de tributação dos lucros distribuídos pelas pessoas jurídicas introduzidos pela Lei n. 7.713/88, ficou automaticamente revogado.

Isto porque, como as leis que instituem ou majorem tributos ou que definam novos casos de incidência



tributária só entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrera a sua publicação, segundo o princípio da irretroatividade das leis consagrado pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional, aquela tributação de 25% vigorou somente até a edição da Lei n. 7.713/88, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01-01-89, até o ano-base de 1992, inclusive, a norma contida no artigo 35 dessa lei e, a partir de 01-01-93 a tributação estabelecida no artigo 44 e parágrafos da Lei n. 8.541/92.

O enquadramento legal que fundamentou a autuação a partir do ano-calendário de 1992 - artigo 44, parágrafo 2o. da Lei n. 8.383/91, é aplicável somente nos casos de arbitramento de lucro:

"Art. 41 - A tributação com base no lucro arbitrado somente será admitida em caso de lançamento de ofício, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

.....  
parágrafo 2o. - O lucro arbitrado, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social, será considerado distribuído aos sócios ou ao titular da empresa e tributado exclusivamente na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Logo, estando revogado o artigo 8o. do Dec.lei n. 2.065/83 e não se subsumindo os fatos descritos na autuação à hipótese legal do artigo 41, parágrafo 2o. da Lei n. 8.383/91, o lançamento não deve prosperar.



CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

O lançamento foi efetuado com base no artigo 2o. e seus parágrafos da Lei n. 7.689/88.

Relativamente ao exercício de 1989 a exigência não deve prosperar.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a eficácia da Lei n. 7.689, de 15-12-88, não poderia ter ocorrido no exercício financeiro de 1989, a declarando inconstitucional, conforme RE 146.733-SP (Rel. Min. Moreira Alves) e RE 138.284-CE (Rel. Min. Carlos Velloso).

A Lei criadora da contribuição foi publicada no D.O.U. de 16-12-88, tornando-se exigível somente a partir do exercício de 1990, por força do disposto no artigo 195, parágrafo 6o. da Constituição Federal:

"Parágrafo sexto - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b"."

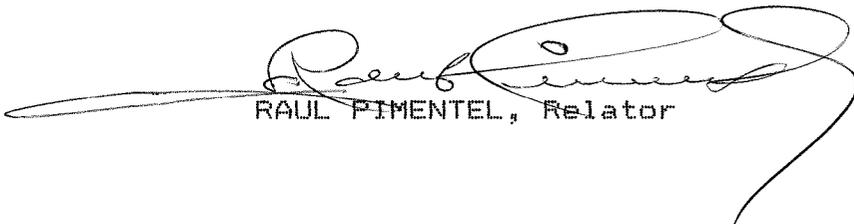
Relativamente aos demais exercícios, por se tratar de lançamento decorrente, a exigência deverá ser ajustada ao que foi decidido em relação ao processo do IRPJ.



CONCLUSÃO:

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cr\$ 63.345.666,03 no exercício de 1989, Cr\$ 64.019,00 no exercício de 1990 e Cr\$ 89.123.087,55 no exercício de 1991, bem como afastar do lançamento e exigência do PIS/FATURAMENTO e do I.R.FONTE; limitar a alíquota da contribuição FINSOCIAL/FATURAMENTO a 0,5% e excluir a CONTRIBUIÇÃO SOCIAL relativa ao exercício de 1989, ajustando-a nos exercícios seguintes ao decidido no lançamento do IRPJ.

Brasilia-DF, 24 de fevereiro de 1999

  
RAUL PIMENTEL, Relator

Processo nº : 10920.000317/94-17

19

Acórdão nº : 101-92.559

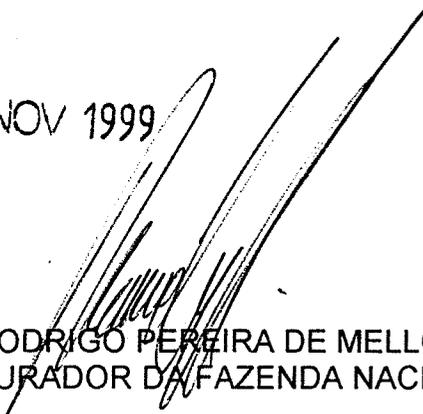
## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16 de março de 1998 ( D.O.U. de 17.03.98).

Brasília-DF, em 25 OUT 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 03 NOV 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL