



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-2

Processo nº :10935.001353/95-47
Recurso nº :115.440 – IRPJ E OUTROS - Ex.: 1991
Recorrente :PLANTAR COMÉRCIO DE INSUMOS LTDA
Recorrida :DRJ em FOZ DO IGUAÇU-PR
Sessão :09 de Junho de 1999
Acórdão nº 107-05.665

IRPJ –OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE CAIXA – COMPROVAÇÃO – IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO – Provado que o caixa da sociedade foi efetivamente suprido e que os sócios possuíam disponibilidade para a prática do ato, não procede a acusação de omissão de receitas.

CMB – GLOSA – DIFERENÇA IPC/BTNF – IMPROCEDÊNCIA – O real indexador da CMB é o IPC, índice oficial medidor da inflação.

FINSOCIAL – DECORRÊNCIA

PIS – INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO – O lançamento de PIS que não observa todos os ditames da Lei Complementar 7/70 não pode prevalecer.

ILL – INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO – Não prevendo o contrato social a imediata disponibilização dos lucros da sociedade aos sócios, improcede o lançamento do ILL.

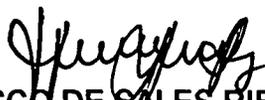
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLANTAR COMÉRCIO DE INSUMOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para:

1. IRPJ: a) excluir da tributação os suprimentos de caixa efetivados pelos sócios Ângelo C. R. Eugênio e Valdomiro Roio; b) restabelecer a dedutibilidade da CMB glosada.
2. FINSOCIAL: ajustar ao decidido no lançamento do IRPJ.
3. PIS: exonerar o crédito tributário.
4. ILL: exonerar o crédito tributário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº
Acórdão nº

:10935.001353/95-47
:107-05.665



FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE



NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

RELATÓRIO

Trata-se de processo retornando à pauta de julgamento após cumprimento da diligência requerida por este Colegiado na Resolução nº 107-0.212, da qual fui relator, cujo relatório e voto, lidos em plenário, integram o presente feito.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro Natanael Martins – Relator.

DO LANÇAMENTO DO IRPJ

A recorrente, não se conformando integralmente com os termos da r. decisão de fls., recorreu a este Colegiado contra a manutenção do lançamento, calcado em omissão de receitas em razão de empréstimos realizados à sociedade, bem como em razão de glosa de CMB, decorrente da diferença do IPC em relação ao BTNF.

A Resolução anteriormente requerida por este Colegiado deu-se, como visto, em função da acusação de omissão de receitas.

A diligência, diga-se excelentemente bem executada pelo AFTN Luiz Fernando Linero, da DRF em Cascavel-PR, dissipou todas as dúvidas então existentes, de sorte que este processo pode e deve ir a julgamento.

Com efeito, relativamente aos suprimentos feitos conjuntamente pelos sócios Ângelo C.R. Eugênio e Valdomiro Roco, após a análise da documentação acostada aos autos com o recurso de fls., asseverou o ilustre AFTN:

“3.1.6 ... nos parece mais importante no caso é que o contribuinte juntou, às fls. 350/439, as notas fiscais de entrada emitidas na época pela Ciampar, documentos estes que não haviam sido apresentados quando da impugnação de primeira instância. Com isto, ficaram melhor caracterizadas as operações de venda de produtos agrícolas que justificariam os depósitos efetuados em sua conta bancária”.

Nesse contexto, o recurso, quanto a esse particular, merece ser provido.

Relativamente aos suprimentos feitos pelo sócio Valdomiro Roco, asseverou o AFTN:

"3.2.2 Quanto ao suprimento de CR\$ 109.200,00 em 31.05.1990, foi efetuado, conforme alega o Contribuinte (fls. 307), através do cheque 917196, emitido por Angelo Custódio Romero Eugênio, o que é confirmado pelos extratos bancários da conta 1107.01342-57, juntadas às fls. 509/516. Saliente-se que os dois sócios em questão possuíam uma parceria rural.

Uma análise destes extratos bancários demonstra que, entre o dia 30.04.1990 e 31.05.1990, a conta sempre apresentou um saldo, considerando os resgates e reaplicações em open/over, suficiente para justificar tal pagamento.

A menção ao dia 30.04.1990 é feita porque, neste dia houve um suprimento de CR\$ 1.050.000,00, feito pelos sócios Angelo C.R. Eugênio e Valdomiro Roco, com cheque de mesma conta bancária, cuja origem foi considerada como comprovada no julgamento de primeira instância. Assim, cabe ao Egrégio Conselho apenas decidir se os documentos de fls. 189/191, merecem acolhida".

3.2.3 Finalmente, quanto ao suprimento de CR\$ 460.000,00 em 11.06.1990, ao que nos parece houve um equívoco da DRJ, na apreciação da impugnação...

...

Pelo extrato bancário mencionado, juntado na fl.205, verifica-se que o que ocorreu em 08.06.90 na conta de Valdomiro Roco, foi um depósito de CR\$ 460.000,00 e não um saque. O saque, no valor de CR\$ 461.610,00 ocorreu em 11.06.90, coincidindo em data e valor com o depósito efetuado na conta da Plantar, conforme recibo juntado na fl.4."

...

Portanto, fica demonstrado que o sócio Valdomiro Roco recebeu da empresa Plantar, em 08.06.1990, um empréstimo de CR\$ 460.000,00, que depositou em sua conta bancária e no dia 11.06.1990, data em que recebeu o pagamento de sua venda de soja para a Cooperativa Agrícola Consola, devolveu este empréstimo, acrescido de juros, totalizando CR\$ 461.610,00.

Ora, provado que na parte relativa ao suprimento de CR\$ 109.200,00 o sócio possuía recursos em sua conta corrente, que fora efetuado pelo outro sócio Angelo C.R.Eugênio, que aliás eram parceiros rurais, e que o valor de CR\$ 460.000,00 referia-se a um depósito na conta do sócio (empréstimo) e não a um suprimento, o recurso neste ponto também merece ser acolhido”.

Por fim, relativamente aos demais sócios, anotou o ilustre AFTN:

“3.3 Suprimentos feitos pelo sócio Ivo Mecabo:

Assim como na impugnação de primeira instância, o recurso apresentado não junta qualquer documento que pudesse comprovar a efetividade da entrega e origem dos recursos à empresa por este sócio.

3.4 Suprimentos feitos pelo sócio Genésio Bortoli:

Da mesma forma, também com relação a este sócio, o recurso apresentado não junta qualquer documento que pudesse comprovar a efetividade da entrega e a origem dos recursos fornecidos à empresa”.

Assim sendo, os referidos suprimentos, não comprovado a sua efetividade e origem, caracterizam hipótese de omissão de receitas, pelo que o recurso, quanto a estes itens, não merece ser provido.

Quanto ao segundo item do lançamento, glosa da CMB em razão da diferença do IPC em relação ao BTNF, de acordo com decisões desta Câmara, inclusive deste relator proferida no Acórdão nº 107-05.370, que abaixo reproduzo, é de se prover o recurso do contribuinte:

“4.2 A inflação e o Imposto de Renda

A questão da correta apuração da renda, que impõem a exclusão dos valores puramente inflacionários, longe de ser meramente acadêmica, é jurídica e decorre do Direito posto, pois, evidentemente, se a base de cálculo do imposto sobre a renda é a renda e proventos de qualquer natureza auferidos (CF, art. 153, III,

e CTN, arts. 43 e 45), somente se pode tributar, a esse título o que efetivamente representar acréscimos patrimonial.

Isto porque não há dúvida alguma de que, sem acréscimo patrimonial, não há renda ou lucro, como ensina com precisão Rubens Gomes de Souza:

"20 – Assim, a comissão de 1964 julgou mais adequado, à função prática de definir o fato gerador do imposto, dar ênfase ao requisito da aquisição da disponibilidade. Mas nem por isso... o requisito de tratar-se de riqueza nova foi repudiado; pelo contrário, não só ele está implícito no conceito de disponibilidade... mas também expresso no art. 43, nº I, onde se diz que a renda é um "produto" do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e no art. 43, nº II, onde se diz que os proventos de qualquer natureza são os 'acréscimos patrimoniais' não compreendidos no inciso anterior. A propósito, vale sublinhar que essa redação do inciso II implica que também a renda, de que trata o inciso I, é um acréscimo patrimonial, como já está dito pela palavra "produto" constante desse inciso"

E em outra oportunidade assevera:

"Pela análise da definição do CTN à luz dos meus trabalhos anteriores que, como disse, a inspiraram, vê-se que a parte essencial do conceito de rendimento é a que foi acrescentada ao que já constava da legislação anterior; ou seja, o requisito de tratar-se da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de um elemento de riqueza que venha aumentar o patrimônio produtor".

Mas, quem deu a dimensão exata da correção monetária e o conceito de renda, com sua genialidade ímpar, foi Pontes de Miranda. Vejamos:

"Correção do valor monetário absolutamente não aponta renda. Nada rendeu; foi a moeda que se desvalorizou. O Estado, para poder editar regras jurídicas sobre tributos, tem de partir da afirmação e da prova de que há suporte fático necessário e suficiente para cada uma das regras jurídicas. Onde não há terreno não se pode tributar com imposto predial. Onde não há ato jurídico não se pode exigir selo de instrumento. Onde não há renda ou consignação não se pode querer que se atenda a imposto de vendas e consignações. Onde não há renda não é concebível imposto de renda.

A renda supõe o acréscimo de valor em moeda, entre dois pontos de tempo, a determinado poder econômico, sem que se possa pensar em renda se o poder econômico apenas mudou de valor por ter-se degradado a moeda. Não importa qual seja a teoria dos economistas para conceituar renda (e.g. Georg Stranz, B. Pulsting, R.M. Hely,). A depreciação de renda não é fonte de renda: o valor verdadeiro persiste, em princípio; por isso se corrige o valor falsificado, digamos assim, da moeda. Com as inflações, dificilmente se obtém ressunção do valor. Ouro da moeda. Mas, obtenha-se ou não, a renda só se produz se o que se tinha persiste e há plus, que é a renda”.

Ou seja, somente há renda, como base de incidência de tributo, se do resultado se expurgaram os efeitos da inflação real verificada no período.

A Suprema Corte, no RE 89.791-7, relator o Ministro Cunha Peixoto, deixou claro o seu pensamento ao analisar o conceito de renda:

“Na verdade por mais variado que seja o conceito de renda, todos os economistas, financistas e juristas se unem em um ponto: renda é sempre um ganho ou acréscimo de patrimônio.

...

Ora, a correção monetária, realmente, não constitui rendimento, porque lhe faltam elementos constitutivos deste, principalmente a reprodutividade. A renda se destaca da fonte sem empobrecê-la. Tal não ocorre na correção monetária, onde o capital continua o mesmo; apenas é atualizado para o valor do dia do pagamento.

Sem ela, haveria uma diminuição do capital. Procura-se, com a correção monetária, apenas dar ao capital o mesmo valor que tinha, quando do negócio. Nada se lhe acrescenta; portanto, nenhuma renda há.

A correção monetária, portanto, não é renda, mas simples restauração do valor primitivo do capital. Trata-se de mera alteração nominal, e não real. Mera substituição do desfalque do valor, e não acréscimo do valor... não é lícito ao legislador dizer que a diminuição do patrimônio constitui renda, pois o conceito dela, além de estar consubstanciado no art. 43 do Código Tributário Nacional, existe no Direito Privado, quer no Código Comercial (lucros etc. arts. 302, 288), seja no Código Civil (frutos, produtos, rendimentos, renda, etc. – art. 60; 178; parágrafos 10; 674; VI; 749, etc)”.

Vai daí que, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto de renda, é imperativo constitucional efetuar-se o expurgo de valores meramente inflacionários, seja corrigindo-se o custo da aquisição de bens na apuração do ganho de capital das pessoas físicas (PF), seja expurgando-se a correção monetária das aplicações financeiras efetuadas (PF), seja corrigindo-se as tabelas de incidência do imposto e as deduções permitidas (PF), seja aplicando às demonstrações financeiras das pessoas jurídicas a sistemática de correção monetária de balanço (CMB), assunto que abordaremos a seguir.

Porém, o que é de capital importância, não é qualquer índice que pode ser imposto aos contribuintes como comumente vem ocorrendo. Muito menos pode o Poder Executivo, não importa a que pretexto, não querer admitir a correção monetária ou impor índices irreais.

A correção monetária, desde que à lei fosse possível indicar o indexador que bem quisesse, ao argumento da existência de inúmeros deles (o que é uma verdade incontestável), forçoso concluir que essa liberdade de escolha não lhe dá a faculdade de escolher índice que não reflita a real desvalorização da moeda, muito menos de manipulá-los.

4.3 A correção monetária de balanço

A correção monetária de balanço (CMB), em países de economia altamente inflacionária, mais do que um mero mecanismo contábil de avaliação de patrimônio das pessoas jurídicas, é de transcendental importância, pois visa, em última análise, expurgar do resultado do exercício (o lucro líquido contábil), consequentemente do lucro real, os efeitos da desvalorização da moeda.

Henry Tibery, em monografia sobre o tema, dando a dimensão exata da CMB, pondera:

"No caso importantíssimo do lucro das empresas impõe-se a eliminação da parcela inflacionária dos lucros sob a perspectiva da preservação de substância.

A preocupação tem seu motivo no fato e no momento em que lucros meramente nominais – isto é, a parte que ultrapassa os lucros reais –, saíam da empresa, seja por distribuição de lucros, seja por tributação – a empresa ficará enfraquecida isto é uma séria ameaça para sobrevivência das empresas. A tributação das

“pessoas jurídicas em regime inflacionário deve evitar este perigo. A preservação da substância torna necessário expurgar do resultado, a faixa nominal, inflacionária”.

Ou seja, em um regime inflacionário, apurar corretamente o resultado de cada período base das pessoas jurídicas, necessário, inclusive, para a correta mensuração do patrimônio empresarial, é de fundamental importância no Direito Tributário e societário para se evitar a dilapidação do patrimônio empresarial, o que fatalmente ocorreria, pois, a título de tributos incidentes sobre a renda (lucro) estar-se-iam entregando parcelas do patrimônio.

É que o sistema de correção monetária do patrimônio líquido e dos ativos corrigíveis monetariamente da pessoa jurídica, cujo saldo devedor é levado para o resultado do exercício (determinação do lucro), visa exatamente a recompor a perda do poder aquisitivo da moeda representada no capital próprio, impedindo com isto a tributação da renda fictícia.

Nesse sentido é a lição de Bulhões Pedreira:

“A inflação, ao modificar o poder de compra da moeda nacional, tem efeitos sobre os elementos patrimoniais que distorcem as demonstrações financeiras levantadas com base em escrituração que adota o custo histórico como critério de avaliação e usa a moeda nacional como unidade de medida de valor.

A finalidade do procedimento de correção monetária previsto nas leis comercial e tributária, é eliminar essas distorções do balanço e da demonstração do resultado do exercício.

O procedimento regulado pelo decreto-lei nº 1.598/77 adota o princípio de corrigir em cada balanço, a expressão monetária de valor histórico dos elementos estáveis do patrimônio – ativo permanente e patrimônio líquido – que são os que sofrem maiores distorções no curso da inflação (porque não estão sujeitos a contínua substituição, como ocorre com os elementos do ativo e do passivo circulante). As contrapartidas dos lançamentos de ajustes das contas do ativo permanente e do patrimônio líquido são registradas em conta especial transitória, cujo saldo é computado na determinação do lucro líquido do exercício”.

"A correção dos efeitos da inflação sobre os resultados da pessoa jurídica é obtida através da transferência, para as contas de resultado, do saldo da conta especial transitória na qual são registradas as contrapartidas dos lançamentos de correção do ativo permanente e do patrimônio líquido. O saldo devedor dessa conta elimina das contas do resultado lucros contábeis que são fictícios porque têm a função de manter – em moeda de poder de compra constante – o capital de giro próprio da pessoa jurídica".

Rubens Gomes de Sousa, no mesmo diapasão, em estudo sobre o tema, asseverou:

"6.4 – Esta digressão serve para mostrar que o Direito Brasileiro, não somente o tributário, mas o das obrigações em geral, evolui decididamente no sentido de abandonar o nominalismo monetário em favor da consideração dos valores reais, patrimoniais ou financeiros, expressos em termos de poder aquisitivo efetivo e atual da moeda. Esta premissa básica pode visar objetivos diferentes conforma a natureza de cada hipótese. Mas, no caso que interessa ao presente trabalho, o objetivo visado é evidentemente o de evitar a descapitalização das empresas pela tributação de lucros meramente escriturais (às vezes popularmente chamados "lucros de papel"), decorrentes apenas de uma apreciação, em termos de moeda desatualizada, dos valores patrimoniais ou financeiros que ocorrem para a formação do lucro "real" sujeito ao imposto de renda".

Assim sendo, visto que o expurgo dos efeitos inflacionários na apuração dos resultados das pessoas jurídicas, a exemplo do que ocorre com as pessoas físicas, deriva do texto maior, que somente permite, em relação ao imposto de renda, a incidência sobre o lucro real apurado, tem-se como conclusão óbvia que, não importando o nome que se queira dar ao indexador da CMB (ORTN, OTN, BTNF, UFIR, etc.), é imperativo constitucional que o índice utilizado reflita a desvalorização da moeda.

A propósito dessa tema, João Dácio de S.P. Rolim, em excelente e pioneiro estudo, transformado em tese amplamente debatida e aprovada, por unanimidade, no V Congresso Brasileiro de Direito Tributário, promovido pelo IDEPE –

Instituto Internacional de Direito Público e Empresarial, cujas conclusões adotamos integralmente, como muita propriedade assim se pronunciou:

"1- A correção monetária de balanço é imperativo de ordem constitucional para evitar a tributação do lucro fictício e a violação dos princípios da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade. Portanto, por ser substancial – e, não, por decorrer de sistemática legal – impõe-se sua adoção para efeito fiscal independentemente de lei ordinária que a preveja, em face da realidade inflacionária e da corrosão do poder aquisitivo da moeda.

2- A legislação ordinária que institua correção monetária divorciada da realidade deve ser afastada por comando imperativo de ordem constitucional.

3- A legislação infraconstitucional que adote, para efeito de correção monetária de balanço, índices expurgados oficialmente, deve ser colmatada por legislação, que reconheça, para outros efeitos jurídicos, os índices plenos de variação dos preços".

Na esteira dessas colocações, impõe-se a conclusão, na linha inclusive de outras decisões deste Conselho, que a correção monetária de balanço das demonstrações financeiras da recorrente do ano de 1990 deve ser efetivada levando-se em consideração a variação do IPC, real indexador da inflação brasileira e, também, da correção monetária de balanço, dado que no bojo do denominado Plano Collor a variação do BTNF, foi artificialmente manipulada, fato hoje notório e que dispensa maiores digressões.

DO LANÇAMENTO DE FINSOCIAL

Considerando que a DRJ já excluiu da tributação os valores excedentes a 0,5%, ao lançamento de finsocial, pela relação de causa e efeito, deve-se dar provimento parcial para que este se ajuste ao decidido no auto de infração de IRPJ.

DO LANÇAMENTO DE PIS

Tem razão a recorrente quanto alega que, mesmo retificado o auto de infração para exclusão dos efeitos dos D.Leis 2445/88 e 2449/88, o novo lançamento não observou integralmente os ditames da Lei Complementar 7/70, mais especificamente quanto a questão da base de cálculo aferível para efeitos de lançamento.

Com efeito, nos termos da jurisprudência mansa e pacífica deste Colegiado, o lançamento de PIS com fundamento na Lei Complementar 7/70 impõe que se observe, em matéria de base de cálculo, a regra inserta em seu artigo 6º, § único, que determina ser este o faturamento verificado no sexto mês anterior. Logo, como no presente lançamento esta diretriz não foi observada, não há como o lançamento prevalecer.

DO LANÇAMENTO DE ILL

O lançamento do ILL, consoante a jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal, não pode prevalecer, dado que os lucros auferidos pela recorrente, de conformidade com o seu estatuto social, não eram imediatamente disponibilizados.

DA DECISÃO

Em face de todo o exposto:

(I) **Relativamente ao IRPJ:** dou provimento parcial ao recurso para excluir de tributação os suprimentos de caixa efetivados pelos sócios Angelo C.R.Eugênio e Valdomiro Roco mantidos na r. decisão, bem como para restabelecer a dedutibilidade da despesa de CMB glosada (mantendo-se, conseqüentemente, os suprimentos de caixa efetivados pelos sócios Ivo Mecabo e Genésio Bortoli);

Processo nº :10935.001353/95-47
Acórdão nº :107-05.665

(II) **Relativamente ao Finsocial:** dou provimento parcial para que se ajuste ao decidido no lançamento de IRPJ;

(III) **Relativamente ao PIS:** dou provimento ao recurso; e

(IV) **Relativamente ao ILL:** dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 09 de Junho de 1999


NATANAEL MARTINS