



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

Processo nº : 13609.000280/96-29
Recurso nº : 128087
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1993 e 1994
Recorrente : CONSTRUTORA JH LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE-MG
Sessão de : 08 de novembro de 2001
Acórdão nº : 107-06.474

LUCRO REAL – OMISSÃO DE RECEITAS NO ANO-CALENDÁRIO DE 1992.- EXISTÊNCIA DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASES NEGATIVAS – COMPENSAÇÃO – Tendo o contribuinte no período base fiscalizado prejuízos fiscais e bases negativas, tem o direito de vê-las absorvidas nas omissões de receitas apuradas pela fiscalização.

LUCRO REAL - OMISSÃO DE RECEITAS NO ANO DE 1993 – TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO PREVISTA NO ART. 43 DA LEI 8.541/92. A previsão da tributação integral das receitas omitidas, sem comunicação com o resultado da pessoa jurídica, base de cálculo para os lançamento de ofício do imposto de renda pessoa jurídica, no ano de 1993, está estabelecida na Lei nº 8.541/92. Mantida a tributação em relação a esse ano, por ter o sujeito passivo apurado os resultados com base no lucro real.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA
COFINS – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E IRFONTE**

Em se tratando de exigências fiscais procedidas com base nos mesmos fatos apurados no procedimento relativo ao imposto de renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naquela constitui prejudgado na decisão dos procedimentos decorrentes.

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

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

Processo nº : 13609.000280/96-29
Acórdão nº : 107-06.474

2

para que no ano calendário de 1992 seja admitida a compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas declaradas, em relação ao IRPJ e à CSSL, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE



NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 JAN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, PAULO ROBERTO CORTEZ, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT(Suplente convocado), FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.

Processo nº : 13609.000280/96-29
Acórdão nº : 107-06.474

3

Recurso nº : 128087
Recorrente : CONSTRUTORA JH LTDA.

RELATÓRIO

CONSTRUTORA JH LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 385/395, da decisão prolatada às fls. 363/375, da lavra do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de IRPJ, fls. 03; PIS, fls. 13; Cofins, fls. 18; IRFonte, fls. 23 e Contribuição Social, fls. 31.

Consta da descrição dos fatos na constituição da penalidade administrativa, a seguinte irregularidade:

“OMISSÃO DE RECEITAS SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega de numerário pelos sócios ao caixa da empresa, a título de aumento de capital em dinheiro, conforme mapas denominados DEMONSTRATIVO DOS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO E ORIGEM /EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS SUPRIDOS e consolidação gráfica da conta ADIANTAMENTO PARA AUMENTO DE CAPITAL preenchidos pela empresa e alterações contratuais pertinentes.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 157 e § 1º; 179, 181 e 387, II do RIR/80. Arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.”

Irresignada, a contribuinte impugnou o lançamento (fls. 344/360), seguindo-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa
tem a seguinte redação:

V

"IRPJ – Exercícios: 1993, 1994

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

A falta de comprovação da origem e da efetiva entrega à pessoa jurídica dos recursos aplicados pelos sócios a título de aumento de capital autoriza a presunção de omissão de receitas.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

O imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, cobrado com fulcro no art. 35 da Lei nº 7.713/88, é devido quando no contrato social da empresa constar que os lucros serão divididos entre os sócios, ao final do exercício (31 de dezembro de cada ano) em partes proporcionais à participação de cada um deles no capital social.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos, em virtude da sua decorrência.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 29/06/01 (AR fls. 383), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 31/07/01 (fls. 385), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o lançamento levado a efeito teve como fatos geradores os meses de julho e novembro de 1992, quando sua declaração de rendimentos contemplou a apuração dos resultados semestralmente, motivo este, que por si só, justifica o seu cancelamento;
- b) que a tributação em separado da receita omitida, com base nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, exige imposto sobre o patrimônio e não sobre a renda;
- c) que a imputação de omissão de receitas no mês de julho de 1992, relativa ao adiantamento para aumento de capital, deve-se considerar que a empresa iniciou suas atividades tão somente em 03/08/92, conforme a emissão da nota fiscal nº 001, sendo impraticável a acusação fiscal levada a efeito;

B

X

Processo nº : 13609.000280/96-29
Acórdão nº : 107-06.474

5

d) que, o suprimento destinado a aumento de capital no mês de novembro de 1992, no valor de Cr\$ 100.000.000,00, estaria compensado com os prejuízos do primeiro semestre, além do resultado negativo apurado no segundo semestre.

Às fls. 409, o despacho da DRF em Sete Lagoas - MG, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

 É o Relatório.



VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS - Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata de presunção legal de omissão de receitas operacionais, em razão da escrituração de suprimentos de caixa a título de adiantamento para futuro aumento de capital sem a devida comprovação da origem e efetiva entrega do numerário.

Devidamente intimada a comprovar a origem e a efetiva entrega do numerário a contribuinte deixou de fazê-lo, sujeitando-se, por conseguinte, ao lançamento de ofício por presunção prevista na norma legal.

Nesse sentido, a entrega de numerário registrada na escrituração comercial da empresa constituem o indício a partir do qual restará ou não provada a omissão de receita. O ato de suprir o caixa constitui indício para justificar o procedimento fiscal, de modo que à pessoa jurídica favorecida impõe-se a demonstração da inoccorrência de eventual ilícito fiscal e, para tanto, deve ela realizar a prova hábil e idônea, coincidente em datas e valores, de que os recursos são de origem externa às suas atividades e que efetivamente ingressaram no caixa. Deve-se atentar para o fato de que tais requisitos são cumulativos, ou seja, o atendimento de um não afasta a obrigatoriedade da justificativa do outro.

Assim, os suprimentos são considerados autênticos quando devidamente comprovados que originaram-se de fontes externas à empresa e lhe foram efetivamente entregues. Nesse caso, sem sombra de dúvidas, as provas da

8

✓

passagem ou da entrega dos recursos financeiros de fontes externas para a empresa ficam devidamente caracterizadas.

Por outro lado, são considerados ilegítimos os suprimentos de caixa quando não se comprova que os recursos supridos provieram de fontes externas à empresa. A regra tributária impõe a conclusão de que os suprimentos foram feitos com recursos financeiros da própria empresa, que estavam sendo movimentados fora dos registros contábeis regulares.

A comprovação acima referida é cumulativa e indissociável tanto da boa origem dos recursos como de sua efetiva entrega à empresa. A própria lei, através do § 3º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, veio consagrar a jurisprudência copiosa e pacífica, voltada nessa direção, de que as operações de suprimento de caixa somente são consideradas legítimas se houver a comprovação da boa origem dos recursos cumulativamente com a comprovação de sua efetiva entrega à empresa.

Desnecessário citar que os indícios não são os suprimentos em si, mas os suprimentos associados com a falta de comprovação hábil e idônea da boa origem dos recursos supridos e de sua efetiva entrega à empresa.

A própria norma legal, abrigada no artigo 181 do RIR/80, reconhece implicitamente que o suprimento de caixa, quando incomprovadas a origem e entrega dos recursos, pode ser tido como presunção de omissão de receita, quando autoriza a autoridade tributária a arbitrar o valor dessa omissão com base no valor do próprio suprimento.

No caso dos autos, a recorrente deixou de comprovar a efetividade, tanto da origem, como do efetivo ingresso do numerário no caixa, não conseguindo, dessa forma, infirmar a exigência que lhe foi imposta.



As omissões de receitas do ano calendário de 1992

Pois bem, feitas estas considerações e passando à específica análise das infrações, relativamente ao ano calendário de 1992, o argumento de que a tributação das omissões de receitas dos meses de julho e novembro, estaria a evidenciar erro na apuração do tributo dado que a recorrente apurara os seus resultados separadamente não procede, visto que o resultado da ação fiscal se limitou, como não poderia deixar de ser, a apontar os meses em que as omissões se verificaram, vale dizer, julho e novembro de 1992, calculando obviamente os tributos incidentes sobre as receitas naqueles meses omitidas, sem contudo mexer no regime de tributação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro.

Todavia, justamente por isso, tem razão a recorrente quando protesta pela não absorção, na ação fiscal, dos prejuízos apurados nos dois semestres do ano calendário, nos montantes (prejuízos fiscais e bases negativas), respectivamente, de CR\$ 63.996.206,00 e CR\$ 79.599.753,00 que, somados, absorvem as omissões de receitas apuradas nos meses de julho e de novembro de, respectivamente, CR\$ 40.000.000,00 e de 100.000.000,00.

Deve-se, pois, neste caso, admitir-se a dedução dos prejuízos fiscais apurados, que a rigor absorvem a matéria tributável de IRPJ e de CSL do ano calendário de 1992.

As omissões do ano calendário de 1993

Por outro lado, não vislumbro qualquer irregularidade no lançamento relativo ao ano-calendário de 1993, pois o mesmo foi lavrado com base no comando do artigo 43, da Lei nº 8.541/92, a qual estabelece a tributação em separado da receita omitida no período.



Com efeito, o auto de infração adotou como base de cálculo a receita bruta, para fins de incidência do IRPJ, ou seja, o valor correspondente a 100% da receita omitida, procedimento fundamentado no art. 43 da Lei 8.541/92.

Na sistemática do lucro real, todas as receitas consideradas omitidas, são igualmente tributadas, mesmo aquelas tidas como presunções legais como o saldo credor de caixa e suprimentos não comprovados.

Nesse procedimento, o parâmetro que o fundamenta é o fato de que os custos relativos às receitas sonegadas já foram agregados ao resultado do exercício, pelo que legitima a adição do valor integral da receita considerada omitida, como mecanismo de recomposição do lucro real daquele período.

Sobre o assunto, em declaração de voto proferida no julgamento que resultou o Acórdão nº 103-19.499, o saudoso conselheiro Edson Vianna de Brito, enfrentando a questão da base de cálculo do lançamento de ofício do imposto de renda pessoa jurídica, especialmente a base de cálculo de que trata o art. 43 da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pela Medida Provisória nº 492 de 05/05/94, se manifestou:

“Ao legislador ordinário compete, nos termos do art. 97 do CTN, fixar a base de cálculo do tributo, que deverá ser inerente ao fato gerador do tributo, no caso o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, observando, para tanto, os princípios constitucionais aplicáveis, dentre os quais destaque-se o da capacidade contributiva e o da proibição ao confisco, e os parâmetros fixados na lei complementar, bem como os diversos fatores de natureza econômica e a complexidade das operações praticadas.

Ora, se a pessoa jurídica ao omitir receita da tributação, destina, ao sócio ou acionista, 100% do valor da receita omitida, é evidente e indiscutível a capacidade contributiva do ente empresarial, mesmo havendo em sua escrituração comercial prejuízos operacionais, ou, na escrituração fiscal, prejuízos fiscais.





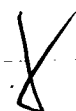
Observe-se, mais uma vez, que a base de cálculo do imposto devido pelas pessoas jurídicas, em situações normais, tem por termo inicial o lucro líquido apurado na escrituração comercial, somente ele, nada mais. Resultado esse que serve de parâmetro de avaliação de desempenho para sócios, acionistas, credores, clientes etc.. Nada impede que outros valores, mantidos à margem da escrituração - registrados ou não em contabilidade paralela -, submetam-se à incidência do imposto, segundo as regras estabelecidas pelo legislador ordinário, dada a peculiaridade da operação ou fato econômico apurado, e à evidente capacidade contributiva do sujeito passivo.

Pode-se concluir, portanto, que, se, como vimos, cada aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda constitui o fato gerador do imposto de renda, a base para determinação do tributo devido, deve corresponder, preferencialmente, ao valor real da renda adquirida, e, alternativamente, na impossibilidade desta apuração, ao valor arbitrado ou presumido desta renda.

Mitsuo Narahashi em estudo publicado na Revista de Imposto de Renda – CEFIR N° 310, de maio de 1993, p.. 25/33, observa não ser possível atribuir à expressão real “outro significado que não seja aquele registrado nos léxicos, isto é, aquele que é efetivo, verdadeiro, de fato, sob pena de distorcer o imposto que deve recair tão-somente sobre a renda e proventos de qualquer natureza.”

Em assim sendo, na hipótese versada nestes autos, identificada a omissão de receitas, não pairam dúvidas, de qualquer espécie, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda. Da mesma forma, não há dúvida de que o valor omitido é representativo de uma renda real, efetiva, verdadeira, tanto que seu valor teve destinação diversa, não integrando o patrimônio da pessoa jurídica, mas, sim, o de seus sócios.

Correta, portanto, a incidência do imposto sobre o valor omitido,
 com fundamento no art. 43 da Lei nº 8.541/92.



Processo nº : 13609.000280/96-29
Acórdão nº : 107-06.474

11

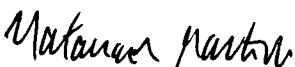
TRIBUTAÇÃO REFLEXA

COFINS – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E IRFONTE

Em se tratando de exigências fiscais procedidas com base nos mesmos fatos apurados no procedimento relativo ao imposto de renda, o lançamento para sua cobrança é decorrente e, assim, a decisão de mérito prolatada naquela constitui prejulgado na decisão dos procedimentos decorrentes.

Pelo exposto, voto no sentido de, reconhecendo-se o direito da recorrente de deduzir da ação fiscal relativa ao ano calendário de 1992 os prejuízos fiscais de IRPJ e as bases negativas de CSL apuradas nos respectivos semestres, e, quanto ao mais, pela manutenção do lançamento, dar provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões-DF, 08 de novembro de 2001.


§ NATANAEL MARTINS