

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO NR.13951/000.014/92-81
ACORDAO NR. 108-00.947

Sessão de: 21 de marco de 1994
Recurso nº: 104.445 - IRPJ - Exs: DE 1988 e 1989
Recorrente: CONCREMAM MATERIAIS PARA CONSTRUCAO LTDA.
Recorrida : DRF em MARINGA - PR
YSS.

SUPRIMENTO DE CAIXA - Se a pessoa jurídica não comprovar com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos e a efetiva entrega dos mesmos, coincidentes em datas e valores os suprimentos feitos pelos sócios da empresa, presume-se que os valores são decorrentes de receitas à margem da contabilidade.

TAXA REFERENCIAL, DIARIA - Incabível a incidência da TRD no período que medeia de 01.02.91 a 01.08.91, devido à sua imprestabilidade como índice de atualização monetária, não havendo também previsão legal de sua incidência a título de juros no período.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONCREMAN MATERIAIS PARA CONSTRUCAO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base tributável a parcela de Cz\$ 500.000,00 (empréstimo bancário do período-base de 1987, exercício de 1988, bem como para excluir da exigência a TRD excedente a 1% ao mês no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado: Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Dias Nunes, José Carlos Passuello e Jackson Guedes Ferreira, que mantinham a TRD.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO NR. 13951/000.014/92-81
ACORDAO NR. 108-00.947

2.

Sala das Sessões em 21 de março de 1994


JACKSON GUEDES FERREIRA - PRESIDENTE


PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA - RELATOR

VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDAO - PROCURADOR DA FAZENDA
SESSAO DE: 20 OUT 1995 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ADELMO MARTINS SILVA, RENATA GONCALVES PANTOJA, LUIZ ALBERTO CAVAMACEIRA E MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso nr.: 104.445

Recorrente : CONCREMAN MATERIAIS PARA CONSTRUCAO LTDA.

R E L A T O R I O

CONCREMAN MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA., pessoa jurídica domiciliada à Rua Interventor Manual Ribas, nr. 628, Município de Mamboré - PR, recorre a este Conselho, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Maringá-PR, que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 16/17; segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Omissão de Receita - omissão de receita operacional, caracterizada por suprimentos de numerários efetuados no período base de 1987 (exercício de 1988), de origem e efetiva entrega não comprovadas, conforme valores e lançamentos explícitos e questionados através do Termo de Intimação lavrado em 09.03.92, debitados à conta "Caixa", com contrapartidas registradas nas contas abaixo, com infração aos artigos 154, 157 e parágrafo primeiro, 165, 174, 179, 181 e 387, inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nr. 85.450, de 04.12.80 (RIR/80):

CONTA CREDITADA	V A L O R (Cz\$)
- EMPRESTIMOS DE SOCIOS	8.300.000.00
- SOCIO C/ CAPITAL	1.000.000.00
- BANCO C/ EMPRESTIMOS	500.000.00
= TOTAL DA OMISSÃO DE RECEITA	9.800.000.00

2. Compensação de Prejuízo Fiscal Inexistente: glosa, por compensação indevida no exercício de 1989, de prejuízo fiscal declarado no exercício anterior, face à alteração, de ofício, da base tributável do período base de 1987, na forma constante do item acima:

glosa efetuada com base nos artigos 382, 387, inciso II, 388, inciso III e 676, inciso III, todos do RIR/80.

Inconformada com a autuação, a empresa, por meio de seu procurador, ingressou tempestivamente com a impugnação de inicialmente, admite que sua contabilidade contém erros e deficiências, evidenciadas em registros disformes ou incorretos, que podem conduzir a conclusões inexatas, cabendo à autoridade fazendária buscar e procurar o verdadeiro lucro real da empresa: afirma que, caso exista a omissão de receita a si imputada, esse não poderá ser quantificada pelos empréstimos contabilizados, e sim, pela apuração de saldo credor de caixa, através da reconstituição dos saldos da conta, uma vez que, se os empréstimos eram inexistentes, seus pagamentos também o seriam.

A seguir, alega que nem todos os empréstimos contabilizados possuem as mesmas características do "suprimento de caixa" de que trata o artigo 181 do RIR/80, na forma que passa a demonstrar:

1. Empréstimos Bancários: O valor arrolado no Auto de Infração, de Cz\$ 500.000,00, refere-se a financiamento obtido junto à Caixa Econômica Federal, em 30.11.87, conforme cópia do respectivo contrato, em anexo (doc. nr. 01), tendo sido quitado no ano de 1988, conforme comprovantes juntados ao processo (docs. 2 e 3):

2. Aumento de capital: do suprimento efetuado a esse título, em 21.12.87, no valor de Cz\$ 940.000,00, deverá ser excluída a importância de Cz\$ 408.000,00, por se tratar de subscrição e integralização de capital pelos sócios ingressantes, Dirce B. M. Cavaletti e Darci A. Rota, pois, uma vez que não participavam do quadro societário da empresa, jamais poderiam ter acesso à importâncias subtraídas do imposto (omissão de receita): a esse respeito, invoca o conteúdo do Acórdão nr. 101-76.729/86, do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa transcreve:

3. Empréstimos de sócios: quando a este item, alega a impugnante que:

a) dos Cz\$ 7.300.000.00, supridos pelo sócio Sérgio Luiz Balbinoti, no período de 20.03 a 02.09.87, uma parcela de Cz\$ 2.869.225.08, refere-se a pagamentos de fornecedores salários de funcionários da empresa, conforme relação de cheques juntada às fls. 34/37, salientando que a documentação correspondente poderá ser juntada aos autos, se necessário e que tentará, junto ao banco, a obtenção dos Cópias dos referido cheques; requer ainda, a juntada de novos esclarecimentos, visando comprovar a efetiva existência dos suprimentos dados como inexistentes:

b) o valor de Cz\$ 1.000.000.00, suprido por Dirce M. B. Cavaletti, em 28.10.87, também deverá ser excluído da tributação, visto que a mesma não era sócia da empresa, na data do empréstimo, não se enquadrando na norma do artigo 181 do RIR/80 que, por ser do tipo cerrado, só envolve suprimentos efetuados por sócios.

Quanto à capacidade financeira dos sócios para a realização dos suprimentos em tela, é justificada pelo fato de ambos possuírem rendas decorrentes de atividades de atividades agrícolas.

Por fim, requer a exclusão da TRD no período de 01.02 a 31.08.91, contida na exigência fiscal, face à sua inconstitucionalidade.

Cumprindo o disposto no artigo 19 do Decreto nr. 70.235/72, a impugnação foi apreciada por um dos autores do feito que, em informação de fls. 46/47, propôs a manutenção parcial da exigência, pela retirada da base de cálculo do lançamento, da parcela de Cz\$ 500.000.00, relativo ao empréstimo bancário, que entendeu comprovado pela impugnante, tendo juntado o processo, na oportunidade, os documentos de fls. 48 a 56.

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância, proferida às fls. 57/61, manteve integralmente a exigência, fundamentando-se nos argumentos a seguir sintetizados:

1. Com relação ao suprimento da caixa no valor de Cz\$ 500.000,00. a impugnante apresenta tão-somente o contrato CEF/GIRO. de fls. 26 a 31, não sendo comprovado o ingresso do numerário no caixa de empresa.

2. Quanto ao suprimento efetuado pelo sócio Sérgio Luiz Balbinoti. no valor de Cz\$ 7.300.000,00. do qual a impugnante diz comprovar a parcela de Cz\$ 2.869.225,08, através da relação de fls. 34/37. relativa a pagamentos a fornecedores e empregados, deixou de ser comprovada a origem e a efetiva entrega do numerário, visto que consta da contabilidade da autuada, que tais empréstimos foram efetuados em dinheiro, conforme Termo de fls. 11; com relação ao restante do valor arrolado, a defesa se limita a alegar que apresentará oportunidade os comprovantes dos suprimentos correspondentes. Ressalta a decisão, que nas duas situações descritas, deixaram de ser atendidos os dois pressupostos legais (comprovações da origem e efetividade da entrega do numerário, coincidentes em datas e valores), pelo que deve ser mantida a exigência.

3. No tocante ao suprimento de Cz\$ 1.000.000,00, contabilizado como feito por Dirce M. B. Cavaletti, em 28.10.87, não foi apresentado contrato de mútuo ou outro elemento de convicção de que se trata de empréstimos de terceiros: embora a supridora não fosse sócia da empresa na data do empréstimo, passou a sê-lo em 21.12.87 e possui o mesmo sobrenome do sócio SIDNEY CAVALETTI, conforme alteração contratual de fls. 43/45: esses fatos e a inexistência de prova do empréstimo e da efetiva entrega dos recursos, levaram o julgador singular a concluir que, na realidade, a operação em foco, trata-se de suprimento efetuado pelos sócios.

4. A decisão da autoridade julgadora monocrática manteve também a exigência sobre a totalidade da omissão de receita caracterizada por aumento de capital em espécie, argumentando "in verbis":

"Relativamente ao suprimento por aumento de capital, não caberá a exclusão da importância de Cz\$ 408.000,00. uma vez que,

de acordo com a Segunda Alteração Contratual, datada de 21.12.87, cláusula primeira consta elevação do capital pelos sócios Sérgio Luiz Balbinot e Sidnev Cavaletti, mediante integralização em moeda corrente do país, no ato (fls. 43/44)."

5. Demonstra que a apuração da receita omitida no presente caso, não pode ser efetuada na modalidade saldo credor de caixa e afirma que, segundo a jurisprudência firmada, a capacidade financeira dos sócios supridores não justifica nem comprova a origem dos recursos e a entrega do numerário ao caixa da empresa.

6. Quanto à pretendida exclusão da aplicação da TRD, no período de 01.02 a 31.08.91, para os débitos vencidos, como é o caso, não encontra guarida na legislação em vigor, em face do que dispõe o artigo 3º da Lei nr. 8.218/91: o que o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional, foi o disposto no artigo 9º da Lei nr. 8.177/91, que determinava a aplicação da TRD sobre as quotas do Imposto de Renda do exercício de 1991.

7. Por fim, com referência à compensação indevida de prejuízo, determina a decisão que deverá ser mantido o lançamento na sua forma original.

Cientificada da decisão retro, em 20.10.92, conforme Aviso de Recebimento de fls. 65, a empresa interpôs recurso voluntário a este Conselho, em 17.11.92, juntado ao processo, às fls. 66/82, instruído com os documentos de fls. 83 a 96, onde alega, em síntese, o seguinte:

1. Empréstimos Bancários:

Tendo juntado à impugnação cópia do contrato de empréstimos contraído junto à Caixa Econômica Federal, bem como dos recibos do pagamento ocorrido em 1988, a Recorrente pareceu estar definitivamente resolvida a questão, se surpreendendo com a manutenção da exigência na forma contida na decisão, já que a documentação apresentada

comprova a operação inquinada pelo Fisco.

Pareceu-lhe também que, no fundamento da decisão ocorreu confusão entre as figuras jurídicas do passivo incomprovado e do suprimento de caixa, não esclarecido pelo enquadramento legal da infração, pelo alentado número de dispositivos do RIR/80 tidos como infringidos, todos de caráter genérico, impedindo uma correta compreensão da matéria e gerando um incontornável cerceamento do direito de defesa.

Insistindo que a operação foi inteiramente comprovada e alegando que a imprecisão da tipificação legal do fato arrolado fere o disposto no artigo 10 do decreto nr. 70.235/72, tornando nula a exigência, invoca lições de juristas sobre a matéria para concluir que, no caso presente, não se vislumbra com exatidão qual seria o objeto da lide, vez que não se declinaram os motivos fáticos e legais que determinam a conclusão fiscal, para que os empréstimos bancários fossem tomados como suprimentos de caixa.

2. Suprimentos de Caixa/Aumento de Capital:

Voltando a censurar o enquadramento legal do feito, pela indicação de dispositivos genéricos contidos no RIR/80, a Recorrente passa a analisar o conteúdo do seu artigo 181, que diz se constituir no cerne da questão. Elencando as pessoas nominadas no dispositivo (administradores, sócios de sociedade não anônima, titular de empresa individual e acionista controlador da companhia), as quais, fornecendo recursos ao caixa da pessoa jurídica, são os únicos capazes de autorizar a presunção de receita omitida nas condições constantes daquele artigo, dado o princípio da tipicidade cerrada nele contido, conclui a Supricante, que os fatos que não possuírem as exatas características da norma, de outra figura jurídica se estará tratando, nunca de suprimento de caixa; nesse sentido, invoca o Acórdão deste Colegiado, de nr. 102-08.876, do qual transcreve a ementa e trecho do voto do relator,

cia fiscal. Depreende que a desconsideração dos elementos probantes, pelo julgador singular, foi atribuída ao fato de não haver origem dos recursos nem entrega do numerário à empresa, coincidentes em datas e valores, o que constitui uma interpretação errônea.

Relembra as deficiências de sua escrituração admitida na impugnação e dá exemplo disso, pelo fato da utilização de partidas mensais, sem individualização dos lançamentos (com a ressalva de que foi esse procedimento validado pela Fiscalização), não podendo, agora, ser exigido rigor técnico, sob pena de configurar inovação do feito, com as consequências para o processo fiscal. Tal fato implica na impossibilidade técnica da comprovação, com coincidência de datas e valores, da efetiva entrega do numerário, devendo ser aceito que os lançamentos globais efetuados no mês, contém os cheques de emissão do sócio supridor, conforme exemplifica, comparando os valores totais dos cheques relacionados às fls. 34/37, constantes dos meses de maio, junho e agosto de 1987, com os suprimentos registrados nesses meses.

Quanto à origem do numerário, ratifica possuir o sócio supridor, rendas agrícolas, resultantes da exploração da Fazenda Barro Preto, conforme provam as inclusas cópias de notas fiscais emitidas pela COAMO - Cooperativa Agropecuária Mourãoense Ltda.

Por fim, insiste igualmente na tese de que de que a omissão de receita, no caso dos empréstimos/suprimentos serem inexistentes, deveria ser quantificada pela apuração do maior saldo credor de caixa, na forma descrita na impugnação.

3. Inaplicabilidade da TRD para fins de Atualização do Débito:

Através de extenso arrazoadado, com transcrições de trechos de obras jurídicas e de decisões judiciais, a Recorrente reafirma sua inconformação com a parcela da TRD contida no lançamento, por esta não se constituir em índice de correção monetária, e sim, em taxa de juros, a qual não pode incidir sobre o valor do débito tributário por

A análise acima introduz a tese de nulidade do lançamento relativo ao suprimento de caixa efetuado por Dirce M. B. Cavaletti, no valor de Cz\$ 1.000.000.00, levando a Recorrente a contestar com veemência o fundamento da decisão de primeiro grau, que, baseada no fato da supridora haver ingressado na sociedade posteriormente e possuir o mesmo sobrenome de um dos sócios, concluiu que, na realidade, a operação se tratou de suprimento efetuado pelos sócios, suposição que extrapassou os limites da estrita legalidade do lançamento tributário e que contraria a jurisprudência administrativa sobre a matéria, na forma dos Acórdãos 1o. CC nr. 102-2.648/92, 103-11.461/92 e CSRF nr. 01.904/89.

O alcance do artigo 181, portanto, restringe-se aos suprimentos efetuados pelas pessoas nele elencadas taxativa e exhaustivamente, sem qualquer possibilidade de ampliação, como no presente caso.

Quanto ao aumento de capital, na parcela integralizada pelos sócios ingressantes, aplica-se a mesma situação abordada anteriormente, não mais se alongando a Recorrente sobre a matéria, da qual transcreve as ementas dos Acórdãos nr. 103-11.657/92 e 101-76.729/86, deste Primeiro Conselho de Contribuintes: considera obscuro o fundamento da decisão para manter a exigência sobre esse item da autuação, afirmando que a alteração contratual aludida, consigna a integralização da importância de Cz\$ 408.000,00 pelos sócios ingressantes Dirce Maria B. Cavaletti, com Cz\$ 264.000,00 e Darci Antônio Rotta, com Cz\$ 144.000,00, não se conseguindo entender o conteúdo da decisão recorrida - pois parece concordar com a exclusão de tais parcelas, só não a determinando, por entender que a integralização foi feita pelos sócios anteriores - o que atribui a possível engano do julgador singular.

Com referência aos suprimentos efetuados pelo sócio Sérgio Balbinot, lamenta a Recorrente a ausência da análise das provas juntadas em primeira instância, que estariam a demonstrar, parcialmente, a efetiva entrega do numerário, requerendo, caso parem dúvidas sobre o fato dos cheques emitidos pelo sócio terem se destinado a

pagamentos de compromissos da pessoa jurídica, a realização de diligência fiscal. Depreende que a desconsideração dos elementos probantes, pelo julgador singular, foi atribuída ao fato de não haver origem dos recursos nem entrega do numerário à empresa, coincidentes em datas e valores, o que constitui uma interpretação errônea.

Relembra as deficiências de sua escrituração admitida na impugnação e dá exemplo disso, pelo fato da utilização de partidas mensais, sem individualização dos lançamentos (com a ressalva de que foi esse procedimento validado pela Fiscalização), não podendo, agora, ser exigido rigor técnico, sob pena de configurar inovação do feito, com as consequências para o processo fiscal. Tal fato implica na impossibilidade técnica da comprovação, com coincidência de datas e valores, da efetiva entrega do numerário, devendo ser aceito que os lançamentos globais efetuados no mês, contém os cheques de emissão do sócio supridor, conforme exemplifica, comparando os valores totais dos cheques relacionados às fls. 34/37, constantes dos meses de maio, junho e agosto de 1987, com os suprimentos registrados nesses meses.

Quanto à origem do numerário, ratifica possuir o sócio supridor, rendas agrícolas, resultantes da exploração da Fazenda Barro Preto, conforme provam as inclusas cópias de notas fiscais emitidas pela COAMO - Cooperativa Agropecuária Mourãoense Ltda.

Por fim, insiste igualmente na tese de que de que a omissão de receita, no caso dos empréstimos/suprimentos serem inexistentes, deveria ser quantificada pela apuração do maior saldo credor de caixa, na forma descrita na impugnação.

3. Inaplicabilidade da TRD para fins de Atualização do Débito:

Através de extenso arrazoadado, com transcrições de trechos de obras jurídicas e de decisões judiciais, a Recorrente reafirma sua inconformação com a parcela da TRD contida no lançamento, por esta não se constituir em índice de correção monetária, e sim, em taxa de

juros, a qual não pode incidir sobre o valor do débito tributário por este já conter juros de mora, sob pena de ocasionar uma duplicidade de exigência desse encargo, o que, por si só, demonstra a sua inaplicabilidade.

Por tudo aqui exposto, solicita o cancelamento da exigência.

E o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping loops and a final horizontal stroke.

V O T O

Conselheiro PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA: Relator:

O processo foi regularmente instaurado, está devidamente instruído e o recurso é tempestivo.

Trata o presente processo de omissão de receita, caracterizada por suprimentos de caixa efetuados no ano base de 1987, de origem e efetiva entrega não comprovadas, com reflexo no período seguinte, face a prejuízo compensado com base em valores glosados em função da alteração de ofício determinada pela fiscalização, objeto deste processo.

A recorrente levanta uma preliminar de nulidade do lançamento, afirmando não haverem sido atendidos os requisitos objeto do artigo 10 do decreto 70.235/72, uma vez que o auto de infração não declinou com exatidão a norma legal infringido. Tal preliminar, porém não procede, visto a "descrição dos fatos e o respectivo enquadramento legal", estarem plenamente caracterizada a fls. 17, anexa ao auto de infração. Por essa razão não acolha a preliminar argüida.

Quanto ao mérito, entendo assistir razão parcial à Recorrente senão vejamos:

Os empréstimos ditos realizados pelos sócios, não obstante a relação de pagamentos transcrita a fls. 34 a 37, não tiveram efetivamente comprovadas, até este momento, suas origens e efetivas entregas, não cabendo à esta altura, diligência nesse sentido, providência essa que caberia ao contribuinte tomar, o que não ocorreu. Este item do recurso não merece acolhida, devendo pois, prosperar a autuação.

Os argumentos da recorrente quanto aos aumentos de capital ditos realizados, da mesma forma não se encontram comprovados

m

nos autos, apesar de anexadas as respectivas alterações contratuais, a primeira delas, inclusive, sem a prova de registro na junta comercial competente. Ademais o argumento colocado pela Recorrente quanto a aplicabilidade do artigo 181 do RIR/80 ao caso, visto tratar-se de recursos entregues por cotista admitido na sociedade naquele momento, também não procede.

De fato, depreende-se de ambas as alterações contratuais, que os recursos objeto dos aumento de capital em questão, teriam sido entregue em moeda corrente, pelos sócios originais que, após a sua integralização cederam aos novos sócios as cotas respectivas, dando a estes novos sócios, inclusive, quitação quanto ao pagamento das cotas cedidas, referindo-se, portanto, a autuação, aos valores apurados anteriormente aos referidos aumentos de capital, desta forma, vinculados aos cotistas originais, cuja origem e efetiva entrega também não se logrou provar. A este item também nego provimento ao recurso.

Quanto aos recursos objeto da apuração bancária, entendo aproveitar à recorrente as provas constante de fls. 26 a 33, pelo que, neste item entendo deva ser reformada a decisão recorrida, devendo, ainda, este provimento, refletir-se proporcionalmente no prejuízo a ser compensado no exercício seguinte, objeto do item 2.1 da descrição dos fatos.

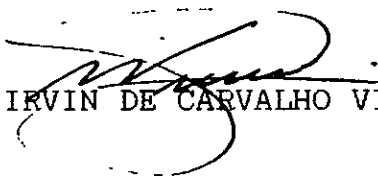
Pelo exposto, conheço do recurso por tempestivo para, no mérito dar-lhe provimento parcial de modo a excluir da tributação o item relativo o empréstimo bancário, respectivo reflexo no exercício seguinte, bem como a incidência da TRD (Taxa Referencial Diário), no

M.
/

período anterior 1º. de agosto de 1991, conforme tenho me manifestado em procedimentos anteriores.

Este é o meu voto.

Brasília/DF. 21 de março de 1994


PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA - Relator