



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

Processo nº. : 15374.002404/99-06
Recurso nº. : 139.508 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1997
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessada : ESPART ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 108-08.060

DESPESAS FINANCEIRAS - O repasse de valores mutuados, sem a cobrança de juros, torna desnecessária, e, portanto, indedutível, as despesas financeiras relativas ao empréstimo contraído.

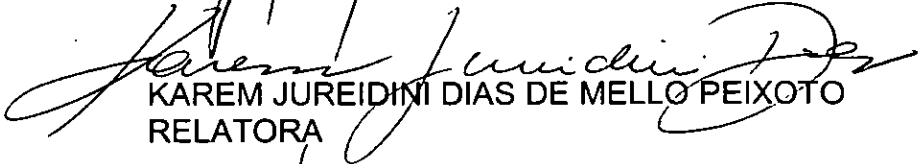
IRPJ-PIS-COFINS-CSLL - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE CAIXA - O suprimento de caixa efetuado por terceiros, estranhos ao quadro societário e administrativo da empresa, não se enquadra na hipótese prevista no art. 229 do RIR/94, que autoriza a presunção de omissão de receitas

Recurso de ofício parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO/RJ.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para restabelecer a exigência relativa ao item 3 do Auto de Infração (glosa de despesas financeiras), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado) e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausente, Justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



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

Processo nº. : 15374.002404/99-06
Acórdão nº. : 108-08.060
Recurso nº. : 139.508
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

RELATÓRIO

Contra a empresa Espart Administração e Participações S.A. foram lavrados os Autos de Infração, com a conseqüente formalização dos créditos tributários referentes ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativos ao ano-calendário de 1996.

Em decorrência de ação fiscal instaurada contra o contribuinte, correspondente ao FM nº 1999-01144-2, foi apurado pela autoridade lançadora três infrações à legislação tributária supostamente praticada pela Recorrida no ano-calendário de 1996, assim discriminadas no Termo de Verificação e Esclarecimento (fls. 134):

- (i) apropriação integral de despesa referente à gratificação paga à Srª Maria Michelina Regadas de Rodrigues, cujo montante (R\$ 22.000,00) supera o limite permitido em lei para dedução de gratificações, estabelecido em 788,26 UFIR's pelo artigo 299 do RIR/1994 (R\$ 653,23 em março de 1996);
- (ii) apropriação indevida de despesas de juros relativos à empréstimos tomados das empresas Sinal Soc. Indl. Alimentícia e Ticket Serviços Ltda, porquanto os valores recebidos teriam sido repassados a outras empresas por meio de novos contratos de mútuos, sem a cobrança de juros, fato este que retiraria de tais despesas o caráter de "necessárias";



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

Processo nº. : 15374.002404/99-06

Acórdão nº. : 108-08.060

(iii) não comprovação da origem de depósitos efetuados na conta bancária da Recorrida, os quais, de acordo com o contribuinte, seriam oriundos de contrato de mútuo firmado junto à empresa Inversiones & Desarrollo Briston.

Intimada em 13.12.1999 acerca do aludido Auto de Infração, a Recorrida apresentou, tempestivamente, sua Impugnação, alegando, em síntese, que:

(i) o limite para dedução das gratificações, imposto pelo artigo 299 do RIR/1994, teria sido expressamente revogado pelo artigo 88, inciso XIX, da Lei nº 9.430/1996. De tal forma, por se tratar de dispositivo legal com efeito equivalente a uma redução de carga tributária, sua aplicação se faria de forma imediata;

(ii) os encargos decorrentes dos empréstimos tomados pela Recorrida seriam plenamente dedutíveis, na medida em que não teria sido comprovado pela fiscalização o repasse desses valores a outras empresas, por meio de novos contratos de mútuos;

(iii) não estaria configurada a omissão de receitas por suprimento de numerário em função da ausência de comprovação da origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, porquanto as provas apresentadas pela Recorrida evidenciariam que tais valores seriam oriundos de contrato de mútuo estabelecido com a empresa Inversiones & Desarrollo Briston.

Em vista do exposto, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ, houve por bem julgar procedente em parte o lançamento tributário, em decisão assim ementada:



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

Processo nº. : 15374.002404/99-06

Acórdão nº. : 108-08.060

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE CAIXA POR NÃO SÓCIO – Não se enquadrando o supridor na condição de administrador ou sócio da sociedade de quotas, descabe o lançamento do imposto por omissão de receita com base em suprimentos de caixa, por falta de amparo legal.

GRATIFICAÇÕES A EMPREGADOS – APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE – O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. A retroatividade da lei tributária somente ocorre nas hipóteses expressamente previstas no artigo 106 do Código Tributário Nacional.

GLOSA DE ENCARGOS FINANCEIROS – FALTA DE CARACTERIZAÇÃO DE REPASSE DE EMPRÉSTIMO – Se a fiscalização não logra comprovar que os empréstimos contraídos foram de fato repassados a terceiros, não se configuram como desnecessárias as despesas financeiras incorridas.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1996

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL, CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – Pela relação causa efeito, é de estender aos lançamentos decorrentes a decisão prolatada em relação à exigência principal.

Lançamento Procedente em Parte.”

No voto condutor da referida decisão, conquanto o Ilmo Relator tenha entendido que a revogação do artigo 299 do RIR/1994 só tenha se efetivado a partir de janeiro de 1997, mantendo, portanto, a glosa referente à dedução integral da despesa de gratificação, os lançamentos referentes ao suprimento de caixa e à dedutibilidade dos juros relativos ao empréstimos contraídos pela Recorrida foram julgados improcedentes, pelas razões resumidamente expostas pelas ementas transcritas acima.



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

Processo nº. : 15374.002404/99-06
Acórdão nº. : 108-08.060

Em face do cancelamento das autuações acima referidas e conseqüente exoneração de crédito tributário acima de R\$ 500.000,00, os autos foram remetidos a este Colegiado para apreciação do Recurso de Ofício interposto pela 2ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 15374.002404/99-06

Acórdão nº. : 108-08.060

VOTO

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

Em vista do disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 1º da Portaria MF nº 333/1997, tendo sido cancelado valor superior a R\$ 500.000,00 pela decisão de primeira instância, recebo o Recurso de Ofício para sua apreciação.

Delimita-se a análise da presente demanda apenas às matérias relativas aos lançamentos julgados improcedentes pela decisão de primeira instância, conforme apontado no relatório supra, ficando afastada a apreciação das demais questões por este Colegiado, por se tratarem de matérias neste processo incontroversas.

1) Despesas financeiras

Afigura-se o lançamento em referência na impossibilidade da Recorrida apropriar-se das despesas de juros relativos à empréstimos por ela contraídos, porquanto os valores mutuados teriam sido repassados por de meio novos empréstimos (figurando a Recorrida então como mutuante) celebrados a título gratuito, ou seja, sem a cobrança de juros.

Bem se vê, não se trata de hipótese em que os valores repassados foram feitos por meio de contrato de mútuo oneroso, isto é, com cobrança de juros sobre a operação. Em tais casos, já se posicionou este Conselho que, mesmo configurado o repasse, a despesa dos juros relativa ao empréstimo contraído seria dedutível, na medida em que compensada com a adição ao lucro do exercício dos valores referente aos juros recebidos pelo repasse do recurso.



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

Processo nº. : 15374.002404/99-06
Acórdão nº. : 108-08.060

Por outro lado, também já se foi assentado o entendimento por este Colegiado que a contratação de empréstimo, cumulada com a posterior celebração de contrato de mútuo gratuito, em que o contribuinte, antes mutuário, figure como mutuante, pode, ocasionalmente, tornar as despesas de juros relativas ao empréstimo contraído como indedutível, caso se comprove que os recursos referentes ao primeiro contrato coincidam com os recursos objetos do segundo contrato. Por trás dessa concepção, reside a idéia de que este repasse de valores caracterizaria a tomada de empréstimo pelo contribuinte, e conseqüente pagamento de juros, como desnecessária a sua atividade, refletindo-se mais no interesse de terceiros.

Com efeito, os documentos acostados aos autos indicam que os empréstimos contraídos pela Recorrida (mutuária) o foram em 24.10.1995 (fls. 274/276) e 18.04.1994 (fls. 277/278), ao passo que os contratos de mútuo, envolvendo a Recorrida como mutuante, foram celebrados em 1996.

Não obstante a mencionada e aparente divergência de datas entre os empréstimos contraídos e os concedidos, entendo que as despesas com juros, para o ano-calendário de 1996, imputam-se como desnecessárias. Isto porque, apesar do empréstimo ter sido contraído anteriormente, nas datas em que a Recorrida tornou-se mutuante de determinados valores, a mesma ainda estava obrigada ao pagamento de juros relativos aos empréstimos tomados, sendo certo que de sua parte não houve a cobrança de juros, relacionados aos empréstimos que concedeu.

Em vista do exposto, voto para reformar a decisão de primeira instância administrativa neste ponto, restabelecendo a exigência fiscal relativa ao item 3.

2) Suprimento de caixa

7



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

Processo nº. : 15374.002404/99-06
Acórdão nº. : 108-08.060

Quanto ao tópico em referência, afirma a fiscalização que a Recorrida não teria comprovado a origem dos valores discriminados na tabela de fls. 138/139, depositados em sua conta corrente durante o ano-calendário de 1996, efetuando, por tal razão, o lançamento para exigência dos valores considerados como omitidos, baseando-se, para tanto, no disposto no artigo 229 do RIR/1994, *verbis*:

“Art. 229 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrariamente com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.”

A questão foi bem elucidada pela decisão de primeira instância administrativa, cabendo aqui apenas frisar os argumentos já expostos.

Há tempos este Conselho de Contribuintes pacificou o entendimento quanto à impropriedade da imputação de presunção de omissão de receita por suprimento de numerário, quando o valor recebido pelo contribuinte não tenha origem em seus administradores, sócios, titulares de empresa individual ou acionista controlador. Tal assertiva decorre, em última análise, do princípio da legalidade, haja vista que não havia na legislação de regência qualquer disposição que autorizasse a fiscalização a presumir como omissão o suprimento de caixa efetuado por terceiros, estranhos ao quadro societário da companhia.

Veja-se, a propósito, as ementas a seguir que tratam da matéria ora debatida:

“IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE CAIXA - O suprimento de caixa efetuado por terceiros, estranhos aos quadros societário e administrativo da empresa, não se enquadra na



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

Processo nº. : 15374.002404/99-06

Acórdão nº. : 108-08.060

*hipótese prevista no art. 181 do RIR/80, que autoriza a presunção de omissão de receitas”
(Acórdão nº 103-20293)*

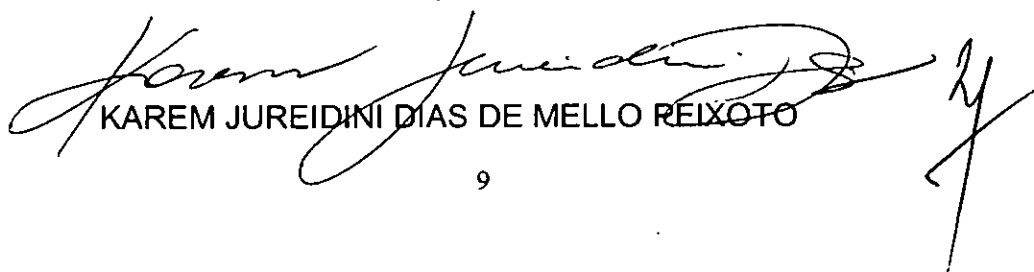
*“IRPJ-PIS-COFINS-CSLL - OMISSÃO DE RECEITAS-SUPRIMENTO DE CAIXA - O suprimento de caixa efetuado por terceiros, estranhos ao quadro societário e administrativo da empresa, não se enquadra na hipótese prevista no art. 294 do RIR/94, que autoriza a presunção de omissão de receitas. Recurso de ofício a que se nega provimento.”
(Acórdão nº 101-94467)*

Desta forma, em vista do entendimento firmado por este Conselho, caberia à autoridade lançadora a comprovação do requisito previsto no artigo 229 do RIR/1994 para caracterização de omissão de receitas, isto é, que os valores entregues à Recorrida sem origem comprovada, teriam sido fornecidos por seus administradores ou sócios. No caso em tela, embora reconhecido pelo contribuinte que a Inversiones & Desarrollo Briston é empresa pertencente ao mesmo grupo empresarial, não há qualquer indicação que a mesma figure em seu quadro societário, o que implica na ausência de fundamentação legal para autuação.

De fato, suposta omissão de receita poderia ter sido apurada pela autoridade fazendária por outros meios, inclusive pela recomposição de caixa para apuração de eventual saldo credor, mas nunca com base no artigo 229 do RIR/1994, dada a ausência de subsunção do fato concreto à norma.

Pelo exposto, conheço do Recurso de Ofício para, no mérito, dar parcial provimento, para restabelecer a exigência relativa ao item 3 – glosa de despesas financeiras.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2004.


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO REIXOTO