



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

Processo n° 18471.001781/2002-49
Recurso n° 150.430 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex.: 1999
Acórdão n° 108-09.523
Sessão de 22 de janeiro de 2008
Recorrente LATASA S.A.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

**EMENTA –OMISSÃO DE RECEITA – IRPJ E REFLEXOS –
ERRO DE DIREITO – NÃO CARACTERIZAÇÃO LEGAL DO
SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - GLOSA DE CUSTOS DE
ATIVO IMOBILIZADO – FALTA DE PROVA**

Uma vez verificado o erro de enquadramento legal, qual seja, o fato da operação de suprimento de numerário ter sido efetuado por controlada, fora das hipóteses legais previstas no art.229 do RIR/94, é de reconhecer o flagrante erro de direito, uma vez que o dispositivo legal mencionado é categórico quanto aos sujeitos passíveis de efetuarem a acusação fiscal, que, portanto, torna-se insubsistente, cabendo o cancelamento do lançamento de ofício.

Igual destino aos lançamentos reflexos de CSLL , PIS E COFINS, por guardaram estrita relação de causa e efeito.

Por outro, uma vez não apresentadas as provas hábeis e idôneas para a contabilização de custos de ativo, é de se manter, neste ponto, a exigência fiscal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LATASA S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para afastar a exigibilidade do Crédito Tributário referentes aos itens 1 e 2 do referido auto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

Relator

FORMALIZADO EM: 12 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, MÁRCIA MIRANDA GOMES CLEMENTINO (Suplente Convocada) e KAREM JUREIDINI DIAS. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO e MARIAM SEIF.



Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ e reflexos no PIS e COFINS, bem como o ajuste da base de cálculo da CSLL, relativos ao ano-calendário de 1998, lavrado e cientificado ao contribuinte em 19.08.02, em razão da (i) omissão de receitas consistente no suprimento de numerário de origem e efetividade não comprovados; (ii) glosa de despesas financeiras decorrente desta omissão e (iii) glosa do custo de baixa do ativo imobilizado.

A Ação Fiscal que culminou na lavratura do presente auto de infração decorreu de mandado de procedimento fiscal instaurado para verificação obrigatória do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica no ano-calendário de 1998.

Com a investigação de referida empresa, a fiscalização, de plano, constatou que o Contribuinte contraiu durante o ano de 1998 inúmeros empréstimos com a sua controlada Latasa Uruguai Trading S/A, domiciliada no Uruguai.

Intimada a apresentar o contrato realizado em 30.06.1998, referente ao lançamento de R\$3.612.551,44, na conta 21.01.01.994 Mutuo Uruguay, bem como a comprovar o efetivo recebimento dos recursos oriundos deste, o Contribuinte informou que o valor questionado refere-se ao valor principal do mútuo de R\$3.546.013,95, equivalentes a US\$ 3.091.016,35, contraído em 30.06.1998 e que esses recursos foram recebidos através de transferências de cotas de fundo de investimento da Latasa Uruguai no Banco Patrimônio sediado no Brasil, para a conta Latasa S/A, no mesmo Banco.

Diante desses esclarecimentos, a fiscalização reentimou o Contribuinte a apresentar o contrato de mútuo, bem como a documentação bancária que atesta a operação de transferência de cotas, além da comprovação da liquidação deste empréstimo com o respectivo contrato de fechamento de câmbio.

O Contribuinte apresenta os lançamentos contábeis das operações referentes ao mútuo bem como à sua liquidação, porém deixou de apresentar a respectiva documentação bancária. Esclarece, ainda, que não obteve êxito na localização do contrato de mútuo e na documentação do Banco Patrimônio e que já solicitou as comprovações das liquidações ao Banco Chase Manhattann sucessor do Banco Patrimônio.

Em 15.07.02, o Contribuinte apresenta o contrato de mútuo de 30.06.1998, no montante de R\$3.546.013,95, equivalentes a US\$3.091.016,35, porém sem a assinatura das partes.

Diante disso, a Fiscalização descaracterizou a operação de mútuo e classificou os recursos, no montante de R\$3.546.013,95, como suprimento de numerário não comprovado na sua origem e efetividade da entrega, em evidente omissão de receita.

Em decorrência, deu-se a glosa dos encargos financeiros passivos gerados em 1998 pelo suposto mútuo.



Ademais, no decorrer da verificação fiscal, a Fiscalização solicitou ao Contribuinte a apresentação da contabilização das inúmeras vendas de ativo para sua controlada Latasa Nordeste (Lanesa).

O contribuinte apresentou planilha demonstrativa dos resultados contábil e fiscal das operações, tendo a fiscalização destacado o lançamento como baixa de ativo imobilizado de R\$ 1.371.416,33, sem explicar a origem deste custo.

Intimado a comprovar contabilmente a motivação do registro do referido valor, entendeu a Fiscalização que o Contribuinte não logrou êxito na comprovação do valor que majorou indevidamente o custo dos bens vendidos, razão pela qual procedeu à glosa de custo desta operação.

Ao presente AIIM de IRPJ e reflexos foi apresentada impugnação, tempestivamente, tendo o contribuinte tecido a seguinte argumentação:

- Conforme outrora alegado à fiscalização, os recursos provenientes da Latasa Uruguay, no montante de R\$ 3.546.013,95 fora recebido a título de empréstimo contraído com essa sua controlada, realizado em 15 de maio de 1998 mediante a transferência de cotas de fundo de investimento administrado pelo extinto Banco Patrimônio S.A;

- Nesse momento apresenta o contrato de mútuo celebrado com Latasa Uruguay, como também a documentação bancária que comprova o empréstimo celebrado entre as sociedades, esclarecendo que estes últimos foram enviados via *fac simile* pelo Royal Bank of Canadá, na qualidade de "agente de registro" dos fundos administrados pelo Banco Chase Manhattan, estando devidamente acompanhados da tradução juramentada;

- Os extratos anexados demonstram que Latasa Uruguay, em 15.05.98, resgatou de sua conta, no então Banco Patrimônio, 2.615,48 cotas do Fundo. Essa mesma quantidade de cotas foi subscrita pelo Contribuinte em 21.05.98, consolidando o mútuo entre as sociedades;

- A diferença entre o valor constante no extrato bancário – US\$3.066.500,51 – e o valor do mútuo efetivamente contraído e contabilizado – US\$3.091.016,35 – deve-se, tão somente, a uma diferença de valor nominal das cotas de Fundo, contados da data do resgate das cotas por Latasa Uruguay até a data da subscrição das mesmas pelo Contribuinte.

- Comprovada a origem dos R\$3.546.013,95, resta afastada a suposta omissão de receita e, conseqüentemente, a glosa das despesas com juros contabilizadas pelo Contribuinte;

- Quanto à não comprovação da origem do custo de baixa de ativo permanente, destaca-se a alienação a uma de suas controladas – Lanesa – durante o ano de 1998, equipamentos a preço ligeiramente inferior ao valor contábil dos mesmos, tendo sido apurado resultado não-operacional negativo, ie, perda de capital;

- Do controle patrimonial e do Livro Razão do Contribuinte constata-se que o custo dos ativos baixados corresponde ao montante contabilizado, o qual, por sua vez, é superior à receita auferida com tal alienação, gerando perda de capital, não havendo que se falar em ausência de comprovação da origem do custo de baixa de tais ativos;



- Mesmo que se glose tal valor, ainda assim o Contribuinte teve perda de capital no período, como se verifica de seu balancete analítico, não restando qualquer valor a ser tributado.

Em vista aos argumentos apresentados pela impugnante, a DRJ – Rio de Janeiro/RJ manifestou-se em fls. 391/415, nos termos seguintes:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998.

Ementa: PROVAS TRAZIDAS NA IMPUGNAÇÃO VIA “FAX”. JUNTADA POSTERIOR DE CÓPIA AUTENTICADA. ACEITABILIDADE. O Processo Tributário admite como momento propício para a apresentação das provas que o interessado possui a fase impugnatória. Entretanto, em que pese as exceções estabelecidas na legislação, a posterior juntada da documentação, já trazida à colação na época própria, mesmo que através de “fax”, deverá ser aceita como peça integrante no presente julgado.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E ENTRADA DO NUMERÁRIO NO CAIXA DA EMPRESA. Caracteriza-se como base tributável para a omissão de receita, o valor ingressado e escriturado na contabilidade da empresa, advindo supostamente de um mútuo realizado entre empresas ligadas, uma delas sediada no exterior, onde sequer se tem prova de que a quantia ingressou, licitamente, no país. A ausência de comprovação eficiente da sua origem e da efetiva entrada, moldam o tipo legal para que se concretize a hipótese presuntiva da omissão de receitas.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. DECORRÊNCIA DA DESCARACTERIZAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO. Inexistindo entre as partes contrato de mútuo, ou qualquer outro tipo empréstimo, já que não se tem prova suficiente que corrobore a efetividade da transação, cai por terra a dedução realizada pela interessada a título de despesas com juros fundada na hipótese desconsiderada.

CUSTO SEM COMPROVAÇÃO. GLOSA. PROCEDÊNCIA. O interessado, ao deixar de comprovar a origem dos custos lançados na contabilidade, ratifica a glosa efetuada pelo Fisco fundada nestas razões.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1998

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS e ajuste da base de cálculo da CSLL. Ao subsistir o lançamento principal, igual sorte colherão os lançamentos dele decorrentes.



Lançamento Procedente."

Assim, entendeu a autoridade julgadora "a quo" que restou caracterizada a omissão por suprimimento de numerário, tendo em vista que o Contribuinte não conseguiu demonstrar a prova do efetivo ingresso do numerário relativo ao pretense mútuo, coincidente em datas e valores, limitando-se a apresentar o contrato de mútuo, de validade duvidosa por ter sido apresentado na fase impugnatória já com as assinaturas opostas e com firmas reconhecidas no ano de 2002, bem como os comprovantes do regaste e da subscrição das ações correspondentes aos valores mutuados no exterior.

No que tange à venda do ativo imobilizado pelo Contribuinte a uma de suas controladas, LANESA, por preço ligeiramente inferior ao valor contábil, o que resultou na apuração de um resultado não operacional negativo (perda de capital), a autoridade julgadora "a quo" afastou os argumentos de defesa apresentados pelo Contribuinte, explanando sobre o acerto da fiscalização na glosa dessa operação, devido à ausência de prova quanto aos custos e despesas operacionais que importaram na redução do crédito tributário, correspondentes ao lançamento de baixa no valor de R\$1.371.416,33.

O contribuinte, tempestivamente, interpôs seu recurso voluntário, reafirmando as alegações aduzidas em sua peça inicial de defesa e rebatendo, da seguinte forma, o julgamento de 1ª Instância:

- O contrato de Mútuo não pode ser desconsiderado quando existe, inequivocadamente, negócio jurídico absolutamente válido posto que celebrado por agentes capazes, com objeto lícito, possível e determinado, e com obediência da forma prescrita e não defesa em lei;

- As contas de titularidade da Latasa Uruguai e do Contribuinte, entre as quais transitaram as Cotas do Fundo, eram do Banco Patrimônio S/A, sediado no Brasil, não havendo que se falar em "ingressos de recursos advindos do exterior", uma vez que os mesmos já estavam aqui no Brasil e foram, comprovadamente, transferidos para a conta do Contribuinte;

- O art. 229 do RIR/94, base legal da autuação, impõe para a imputação de omissão de receita que o supridor se enquadre na condição de administrador, sócio da sociedade não anônima, titular da empresa individual ou acionista controlador da companhia, não havendo, no presente caso, subsunção do fato à norma, vez que os recursos foram fornecidos pela controlada do Contribuinte.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Por presentes os pressupostos de admissibilidade recursal dele tomo conhecimento.

Em que pese o esforço expendido, *in casu*, pela fiscalização, especialmente no que tange à desclassificação da alegada operação de mútuo, por esta não ter sido comprovada pela Recorrente, não subsiste a imputação de omissão de receitas, em razão do suprimento de numerário não comprovado na sua origem e efetividade da entrega.

De fato, procede a argumentação aventada pela Recorrente em suas razões de Recurso Voluntário de não caracterização do artigo 229 do RIR/94.

Eis o que dispõe mencionado dispositivo legal:

“Art. 229. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la 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”

Da leitura acima se infere que a imputação de omissão de receita, com base no artigo 229 do RIR/94, está condicionada a que o supridor se enquadre na condição de (i) administrador; (ii) sócio da sociedade não anônima; (iii) titular da empresa individual ou (iv) acionista controlador da companhia.

No caso em tela, todavia, quem forneceu à Recorrente os recursos cuja origem não restou comprovada, de acordo com a fiscalização, foi sua controlada, a empresa Latasa Uruguai, a qual não se enquadra em nenhuma das hipóteses que autorizam a utilização da presunção legal de omissão de receitas.

O enquadramento da infração legal vislumbrada no presente caso pela fiscalização como suprimento de numerário revela evidente descompasso entre a norma individual e concreta e a norma geral e abstrata, dando azo ao denominado “erro de direito”.

Socorrendo-se das lições do prof. Paulo de Barros Carvalho¹, o “erro de direito” é assim definido:

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2. ed. ver. São Paulo: Saraiva, 1999, pág. 97.



“Por outro lado, “erro de direito” seria um problema de “subsunção”. O enunciado protocolar E, constituído como fato jurídico, buscou seu fundamento de validade na norma N’, quando deveria subsumir-se na amplitude da norma N. Reconhecida uma operação tributada, o funcionário competente para expedir o lançamento atribui alíquota de 8%, quando deveria fazê-lo na proporção de 16%. Houve engano no enquadramento legal, vale dizer, no ajuste do enunciado protocolar que constitui o fato jurídico, com relação ao enunciado geral da norma.

O erro de direito é distorção entre o enunciado protocolar da norma individual e concreta e a universalidade enunciativa da norma geral e abstrata, ao passo que o erro de fato é desajuste interno na formação do enunciado protocolar. Consoante a linguagem em que foi concebido, percebe-se que o enunciado protocolar E’ está malformado, devendo ser substituído pelo enunciado E. Verificou-se um erro de construção: em vez da prova P, foi utilizada a prova P’.”

Noutro falar, sendo o lançamento tributário um ato administrativo vinculado, que introduz uma norma individual e concreta, deverá ser verificada a exata correspondência entre o evento ocorrido no mundo fenomênico e a sua previsão legal, contida na norma geral e abstrata que institui o tributo, sob pena de flagrante afronta ao princípio da estrita legalidade ou tipicidade tributária, que impõe ao aplicador da lei a estrita observância dos parâmetros legais previstos na norma geral e abstrata.

Tal exigência é mais rigorosa ainda na hipótese de presunção legal, diante da qual o Fisco deve agir com a maior cautela possível, demonstrando o nexo entre o resultado do ato e a norma jurídica, sob pena de nulidade do lançamento fiscal.

Nesse sentido, destacam-se os seguintes Acórdãos proferidos por este E. 1º Conselho de Contribuintes:

PRINCÍPIO DA TIPICIDADE – SUPERFICIALIDADE DA INVESTIGAÇÃO – IMPROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA – O princípio da tipicidade revela que o instituto da competência impositiva deve ser exaustiva. Todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e esgotante previsão legal. A certeza e a segurança jurídica envoltas no princípio da reserva legal (CTN, arts. 3º e 142) não comportam infidelidades nos lançamentos fiscais. 1º CC / 7ª Câmara / Acórdão 107-06907 em 05/12/2002. Publicado no DOU em 24.04.2003.

PRESUNÇÕES LEGAIS – PROVA – Nas presunções legais o fisco não está dispensado de provar o fato índice (existência de suprimentos de caixa feitos por sócios, sem comprovação da origem e da efetiva entrega dos recursos). Provado este, ai sim não precisa o fisco provar a omissão de receitas (fato presumido). 1º CC. / 7ª Câmara / Acórdão 107-07664 em 13.05.2004. Publicado no DOU em 02.09.2004.

Em suma, como decorrência lógica do princípio da estrita legalidade temos a necessidade de perfeita adequação do fato jurídico à norma geral e abstrata que o descreve, o que no presente caso não fora observado pelo Fiscal Autuante, vez que o suprimento de caixa

somente ocorre quando os recursos forem ofertados pelos elementos subjetivos previstos no art. 229 do RIR/94.

Portanto, pelo exposto, forçoso concluir pela insubsistência do lançamento decorrente da omissão de receita imputada em razão do suposto suprimento de numerário não comprovado na sua origem e efetividade da entrega.

Em consequência, também não subsiste a glosa dos encargos financeiros passivos gerados em 1998 pelo mútuo.

Por sua vez, mesma sorte não se destina à glosa de custo das operações de venda do ativo imobilizado da Recorrente a uma de suas controladas, tendo em vista que a Recorrente não logrou êxito na comprovação dos custos e despesas operacionais que importam na redução do crédito tributário.

Ao alienar a uma de suas controladas, durante o ano de 1998, equipamentos pertencente ao seu Ativo Permanente, em observância ao art. 418 do RIR/99, a Recorrente deveria ter considerado, para efeito de apuração do resultado, o preço da alienação e o custo a ele incorporado.

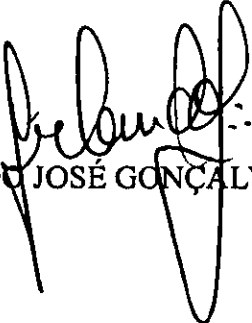
Todavia, não restou comprovada documentalmente a composição do valor escriturado a título de custo de baixa do ativo imobilizado, tendo a Recorrente limitando-se a apresentar o lançamento dos custos de baixa ativo imobilizado, o que, porém, não possibilita a identificação dos elementos que o compõe.

Pelo exposto, voto por DAR Parcial Provimento ao recurso, para afastar a exigibilidade do crédito tributário decorrente da omissão de receita por suprimento de numerário e a glosa de despesas financeiras (itens 001 e 002 do auto de infração do IRPJ).

No mesmo sentido, voto por provimento parcial, nos mesmos termos do IRPJ, os tributos e contribuições reflexas.

Eis como voto.

Sala das Sessões-DF, em 22 de janeiro de 2008.


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO