



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10245.003640/2008-18
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1102-000.947 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de outubro de 2013
Matéria IRPJ.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MANGUARI SILVOPASTORIL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA.

A comprovação da entrega do numerário à pessoa jurídica, bem como de que sua origem é externa aos recursos desta, são dois requisitos cumulativos e indissociáveis, cujo atendimento é ônus do sujeito passivo. Só a ocorrência concomitante dessas condições é capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido no principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

A prova da concretização do pagamento é pressuposto material para a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, no caso de pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso de ofício, para restabelecer a autuação relativa à omissão de receitas por presunção legal, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Acompanhou o relator pelas conclusões o conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé – Presidente e Relator.

Participaram do julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araújo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Belém contra acórdão de sua própria lavra, em que julgou procedente a impugnação, exonerando integralmente o crédito tributário lançado, e cuja ementa encontra-se assim redigida:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 2003,2004,2005,2006,2007

OPERAÇÕES ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO. POTENCIALIDADE DE SIMULAÇÃO.

A potencialidade de simulação de operações entre empresas do mesmo grupo deve ser provada como efetiva para se caracterizar negócio jurídico simulado.

RECIBOS E ESCRITURAS. ASSINATURA MESMA PESSOA NOS PÓLOS DA OBRIGAÇÃO CONTRATUAL.

Pessoas jurídicas são entidades diversas das de seus sócios ou diretores. Não há irregularidade em uma mesma pessoa figurar nos pólos passivo e ativo de uma obrigação, como diretor de pessoas jurídicas diversas, desde que os fatos descritos nos documentos existam e sejam provados no plano exterior à organização interessada.

NEGÓCIO JURÍDICO. FORMA INCOMUM.

Características incomuns de negócios jurídicos dependem da natureza de cada atividade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. VERDADE MATERIAL.

A verdade material, salvo previsões legais, preside a condução processo tributário, desde a instauração do procedimento fiscal até o deslinde do contencioso administrativo tributário, em consequência o do fato gerador deve estar contido na realidade das atividades exercidas pelo fiscalizado.

FATO GERADOR. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Não foi deferido pela legislação o instituto da “presunção legal” para o fato gerador do art. 61, § 1º, da lei 8.981; assim, deve ser provada a existência de “pagamentos”, que não podem ser presumidos por mera redução de saldo da conta caixa ao final do exercício analisado.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. FATO INDICIÁRIO. PROVAS EM CONTRÁRIO.

Havendo provas em contrário, em relação aos indícios que autorizam a presunção de Omissão de Receitas, não deve prevalecer a presunção legal, por não provado o fato indiciário.”

A autuação fiscal abrange o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e os lançamentos reflexos ou decorrentes dessa fiscalização (PIS, COFINS, CSLL, e IRRF).

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 319-352), foram as seguintes as infrações imputadas à MANGUARI SILVOPASTORIL LTDA:

- 1) pagamento, ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, sem comprovação da operação ou sua causa ou a beneficiário não identificado: diminuição do saldo em caixa entre 01/01/2006 e 31/07/2007 – multa de 75%;
- 2) pagamento, ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, sem comprovação da operação ou sua causa: lançamentos de pagamentos em espécie de compras de imóveis rurais com operações não comprovadas – multa de 150%;
- 3) presunção legal de omissão de receita: suprimento de caixa pela integralização de quotas de aumento de capital subscrito pela pessoa física Michael Patrick Vogel – multa de 75%.

Com relação à primeira infração, transcrevo os seguintes parágrafos que elucidam a imputação fiscal:

“A fiscalizada informou que o saldo em espécie do seu caixa em 31/07/2007 era de R\$ 95.780,11, o qual, quando comparado ao valor de R\$ 3.798.481,68 escriturado no último Balanço Patrimonial da empresa (transcrito no Livro Diário do AC 2005 - Anexo I, fls. 103 a 116) indica saída de caixa neste período, no total de R\$ 3.702.701,57, sendo necessário que o contribuinte apresentasse toda documentação hábil e idônea que comprovasse o beneficiário e a causa do pagamento, não sendo a alegação de que fez o uso do seu direito de buscar o arbitramento do lucro em 2006, justificativa válida para a não apresentação dos documentos requeridos. (...)

O contribuinte mais uma vez utilizando o mesmo argumento anterior de que se encontrava impossibilitado de apresentar os elementos requeridos em função dos documentos apreendidos pela Polícia Federal no Mandado de Busca e Apreensão da operação Exodus, além do fato de ter arbitrado o lucro em 2006, não apresentou nenhuma informação concreta sobre o destino de R\$ 3.702.701,57; (...)

Não há como aceitar os argumentos apresentados pelo contribuinte ora fiscalizado, dispensando a comprovação da causa e o beneficiário dos R\$ 3.702.701,57 reduzidos da contabilidade do caixa, visto que os documentos, mesmo de forma não integral como alega o fiscalizado, foram devolvidos pela Polícia Federal. (...)

Pelo conjunto indissociável dos fatos relatados, a saída do caixa no valor de R\$ 3.702.701,57, diferença entre o valor R\$ 95.781,11 (...) e valor de R\$ 3.798.481,68 (...) teve destinação diversa, uma vez que não houve a comprovação da saída destes valores, resultando em pagamento sem causa, ou por operação não comprovada, com apuração de ofício do IRRF em 31/07/2007.”

Com relação à segunda infração, transcrevo os seguintes parágrafos que elucidam a imputação fiscal:

“No ano de 2003, a empresa Manguari movimentou no caixa o valor correspondente a R\$ 2.885.300,00 (já considerando o estorno contábil de R\$ 1.200.000,00, em 05/06/03), só realizando as operações referentes a 03 aquisições de imóveis rurais, sendo todas contabilizadas como pagamento pelo caixa, portanto, em espécie, conforme apresentado a seguir: (...)

Pelos dados informados, verificamos que todas as operações de compra dos imóveis foram realizadas com a pessoa jurídica Esmeralda Empreendimentos Imobiliários, a qual possuía em seu quadro societário os seguintes sócios: (...)

Pelo que referenciamos até este ponto, a Manguari Silvopastoril Ltda tem como participantes do seu quadro societário as pessoas físicas Walter Vogel e Michael Patrick Vogel, além da empresa estrangeira Coyote Finance Limited, que é quem oferece realmente o suporte financeiro, sendo assim, inconcebível aceitar as ocorrências das operações envolvendo pagamentos de somas vultosas nas formas contabilizadas, apenas com a apresentação de documentos eivados de suspeição em relação à declaração das partes ali contidas, pelas quais, pessoas jurídicas interligadas, conforme demonstrado, realizaram compra e venda de imóveis por valores que chegam a ser até 16 vezes maiores que o preço de aquisição contabilizado como pagamento em espécie e por empresa também ligada ao empreendimento Walter Vogel. Por exemplo, em 15/07/03 a Imobiliária Esmeralda, ligada ao Sr. Walter Vogel, adquiriu a Fazenda Pindorama pelo valor de R\$ 50.000,00, vendendo-a para Manguari Silvopastoril Ltda, também ligada ao Sr. Walter Vogel, sete dias depois, em 22/07/03, por R\$ 800.000,00, cujo suposto pagamento deu-se em espécie, sem nenhuma comprovação de repasse financeiro para a operação dita efetuada. Da mesma forma são as aquisições do Lote Araçá e da Fazenda Tangara, também adquiridas da Imobiliária Esmeralda por valores bem superiores ao de aquisição por aquela empresa, existindo uma supervalorização dos bens que foram supostamente vendidos à empresa Manguari em curto espaço de tempo. (...)

Pelas formas suspeitas como as operações foram realizadas, com forte indício de simulação, não sendo concebível que empresas que possuem conta bancária, inclusive realizando operações com recebimento de recursos do exterior, efetuem pagamento em espécie, em um montante de cédulas equivalente a R\$ 2.350.000,00, entre pessoas que possuem interesse comum, com dispensa de testemunha e outras averiguações, sendo portanto imprescindível que houvesse a comprovação do repasse financeiro, não realizado pelo contribuinte conforme respostas às nossas intimações. Desta forma, consideramos neste procedimento fiscal que os pagamentos de **R\$ 800.000,00, R\$ 800.000,00 e R\$ 750.000,00**, escriturados como pagos a empresa Esmeralda Empreendimentos Imobiliários pela compra de Imóveis, escriturados como ocorridos respectivamente em **22/07/2003, 27/07/2003 e 10/10/2003**, não tiveram as operações e o repasse financeiro devidamente comprovado, restando a apuração do IRRF nos termos do art. 61, §1º da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995, com qualificação da multa em razão da evidência da conduta do contribuinte estar inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio como descrito nos artigos 71,72 e 73 da Lei nº 4.502/64, nos termos do artigo 44 inciso I I, da Lei nº 9.430/96.”

E, por fim, com relação à terceira infração, transcrevo os seguintes parágrafos que elucidam a imputação fiscal:

“A empresa ora fiscalizada foi intimada, Termo de Intimação Fiscal nº 0006, a apresentar documentação, hábil e idônea, que comprovasse a integralização de capital (repasse financeiro) realizado pela pessoa física Michael Patrick Vogel, visto a existência de registro contábil nos Livros Diário e Razão de ingresso do valor R\$ 240.000,00 no caixa da empresa em 10/10/2005, descrito no histórico contábil ser em razão de integralização de quotas de capital.

Em atendimento à intimação, o contribuinte apresentou apenas a 5a Alteração Contratual da Sociedade Manguari Silvopastoril Ltda, na qual apenas os senhores Walter Vogel e Michael Patrick Vogel assinam por todas as partes. Mais uma vez não há qualquer comprovante externo à sociedade de que efetivamente houve transferência financeira do sócio para a sociedade.

Portanto, de acordo com o art. 282 do Decreto 3.000/1999, em que a autoridade tributária poderá arbitrar omissão de receita ‘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’, **presume-se que a entrada no caixa da empresa na data 10/10/2005, no valor de R\$ 240.000,00, trata-se de receita omitida.**”

Em sede de impugnação, o contribuinte tece extensas considerações acerca do “empreendimento Walter Vogel” e das peculiaridades das suas atividades e operações societárias, para desfazer as suspeitas de envolvimento da requerente em operações ilícitas, referindo-se à conclusão das autoridades Policiais e do Ministério Público Suíço relativas às investigações conduzidas no âmbito do “caso Meletta” (envolvendo crime organizado e lavagem de dinheiro), de que, no caso, nem o Sr. Walter Vogel, nem as suas 107 empresas estariam sendo alvo de investigação naquele país, em razão da ausência de *“presunção fática de lavagem de dinheiro ou de alguma atividade ilegal”*.

E, com relação às infrações, alegou, em síntese, o seguinte:

a) em relação à autuação por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, por diminuição do saldo em caixa entre 01/01/2006 e 31/07/2007:

- para que o fisco presuma a ocorrência do fato gerador, é necessário despertar um sentimento robusto de segurança, razão pela qual essa presunção jamais é absoluta;

- é impossível comprovar a existência, ou não, dos pagamentos, para quem foram feitos, ou a que operação se referem, de forma convincente, se claramente identificado que o próprio Poder Público suprimiu a possibilidade de comprovação em contrário, dando sumiço em documentos da impugnante, uma vez que nem todos os documentos apreendidos na operação foram devolvidos;

- o procedimento fiscal foi arbitrário e violou a legalidade, a moralidade e a finalidade administrativa;

b) em relação à autuação por pagamento sem causa, por pagamentos em espécie relativos a compras de imóveis rurais em operações não comprovadas:

- o fato de o negócio ter sido realizado com documentos de emissão dos próprios envolvidos não autoriza a presunção feita;

- não há óbice ou ilegalidade a que uma pessoa física exerça a administração de mais de uma pessoa jurídica, e o simples fato de coincidir os administradores das pessoas jurídicas envolvidas em uma operação não invalida e nem descaracteriza a certeza e a veracidade do ato revestido de todas as formalidades legais;

- a compra e venda foi formalizada através de escritura pública, lavrada por tabelionato com fé pública e devidamente registrada no cartório de Registro de Imóveis, não podendo, sem qualquer base factual ou legal, ser tida como ato simulado, para o fim de aplicar penalidades;

- não há prova do dolo que justifique a multa qualificada;

c) em relação à omissão de receitas por suprimento de caixa na integralização de Capital:

- o fato de o negócio ter sido realizado com documentos de emissão dos próprios envolvidos não autoriza a presunção feita;

- não há óbice ou ilegalidade a que uma pessoa física exerça a administração de mais de uma pessoa jurídica, e o simples fato de coincidir os administradores das pessoas jurídicas envolvidas em uma operação não invalida e nem descaracteriza a certeza e a veracidade do ato revestido de todas as formalidades legais;

- a integralização de quotas de capital social realizadas pelo sócio Michael Patrick Vogel, foi formalizada através da 5ª alteração contratual da empresa, documento hábil e idôneo, com fé pública, eis que devidamente registrada na Junta Comercial do Estado de Roraima, não podendo, desta forma, sem qualquer base, tanto factual (porque não aponta o benefício obtido) quanto legal, ser tida como não comprovada, como se fora um ato simulado, para o fim de aplicar penalidades;

- estando comprovada a operação na impugnante, e os valores registrados na contabilidade, conforme documentos constantes nos autos, ainda que realizada em moeda corrente do País, não se materializa a presunção de receita omitida pela empresa.

Ao final, requereu a anulação ou o reconhecimento da completa improcedência da autuação.

A DRJ decidiu a lide favoravelmente ao contribuinte, em síntese, sob os seguintes fundamentos:

- não há prova do efetivo pagamento, no caso da diminuição do saldo em caixa entre 01/01/2006 e 31/07/2007, pelo que não há que se falar na aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95, pois o Fisco não se pode valer de provas indiretas, neste caso;

- com relação aos pagamentos em espécie relativos a compras de imóveis rurais em operações ditas não comprovadas, as operações tem beneficiários identificados (sujeitos ativos), sujeitos passivos identificados, e causas identificadas (os imóveis), estando a operação registrada em cartório e em registros contábeis, não podendo a fiscalização querer fazer crer que o “entorno”, as “circunstâncias” das operações comerciais do impugnante, aliadas a indícios de omissão de receitas, constituam fundamento para a autuação;

- a própria alteração contratual constitui prova da integralização de capital e de seu modo de execução, sem falar que a mesma encontra-se registrada nos livros Diário e Razão da impugnante e na declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do Sr. Michael Patrick Vogel, ano calendário 2005, e, com relação à origem, a mesma declaração informa o recebimento de valores a título de rendimentos isentos e não tributáveis em montante muito superior à integralização em questão (R\$ 2.793.222,71), assim, em face da interpretação benigna prevista no art 112 do CTN, não restou demonstrado o fato indiciário, pois a origem dos recursos foi demonstrada.

Tendo a recorrente sido cientificada da decisão, encaminhou a DRJ os autos a este Conselho para o reexame necessário.

Esclareça-se que todas as indicações de folhas neste voto dizem respeito à numeração digital do e-processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O valor do crédito tributário exonerado pela decisão de primeira instância supera aquele previsto no artigo 2º da Portaria MF nº 375/2001, com o valor alterado pela Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008 (tributos e encargos de multa superior a R\$ 1.000.000,00), motivo pelo qual o recurso de ofício interposto deve ser conhecido.

Imposto de renda na fonte:

As exigências do imposto de renda na fonte foram feitas com fundamento no art. 61, da Lei nº 8.981/1995, abaixo transcrito:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.”

Consoante o disposto no *caput* e no § 1º acima transcrito, a efetuação do pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte. O § 2º reforça essa assertiva, ao determinar que a incidência do imposto ocorre no dia do pagamento, seja este “sem causa” ou “a beneficiário não identificado”.

Para a aplicação deste dispositivo, portanto, o primeiro pressuposto é que não pode haver dúvida quanto à efetividade do pagamento (saída de numerário da empresa), cujo ônus da prova é do fisco, que deve, portanto, individualizar com clareza os valores e as datas em que estes ocorreram.

Já com relação à causa das operações, o ônus probatório pode ser considerado repartido entre fisco e contribuinte, pois, para a aplicação do dispositivo, tanto basta que o contribuinte não prove a causa da operação, quanto pode o fisco, eventualmente, provar que a causa por ele alegada não é verdadeira. De igual modo ocorre também com relação à identificação do beneficiário.

No caso, pelo relato dos fatos, ao norte efetuado, não há que se discordar da decisão da autoridade julgadora *a quo* no que diz respeito ao imposto de renda na fonte.

Com relação à primeira situação de fato apontada pelo fisco (diminuição do saldo em caixa entre 01/01/2006 e 31/07/2007), não há qualquer certeza, nem com relação à efetiva ocorrência do pagamento ou entrega de recursos a terceiros, nem com relação ao seu valor e momento da suposta ocorrência. No campo de aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 não há espaço para o uso da simples presunção, feita pelo fisco, de que a diferença entre o valor contábil escriturado na conta Caixa em determinada data, e o montante do saldo em espécie, fisicamente verificado em outra data, constitui prova de pagamento efetuado.

Com relação à segunda situação de fato apontada pelo fisco (pagamentos em espécie relativos a compras de imóveis rurais em operações não comprovadas), igualmente não há certeza com relação à efetiva ocorrência do pagamento ou entrega de recursos a terceiros. O relato da própria autoridade fiscal deixa isto claramente transparente, conforme os seguintes excertos (grifei):

“(…) cujo **suposto pagamento** deu-se em espécie, sem nenhuma comprovação de repasse financeiro para a operação dita efetuada. (…)

(…) **não sendo concebível que** empresas que possuem conta bancária (…)
efetuem pagamento em espécie, em um montante de cédulas equivalente a R\$ 2.350.000,00 (…)

(…) sendo portanto **imprescindível que houvesse a comprovação do repasse financeiro** (…)

(…) os pagamentos de R\$ 800.000,00, R\$ 800.000,00 e R\$ 750.000,00, **escriturados como pagos a empresa Esmeralda Empreendimentos Imobiliários pela**

compra de Imóveis, escriturados como ocorridos respectivamente em 22/07/2003, 27/07/2003 e 10/10/2003, **não tiveram** as operações e **o repasse financeiro devidamente comprovado (...)**”

Não há que se confundir a falta de comprovação de uma operação com falta de comprovação de pagamento. Conforme dito, sobre a efetivação do pagamento não pode haver dúvidas, e, no caso, conforme visto, o próprio fisco sustenta justamente a não realização do pagamento, pelo que não pode prosperar a autuação.

Omissão de receitas:

A exigência do IRPJ e seus reflexos de PIS, COFINS, e CSLL, por sua vez, está amparada na acusação de omissão de receitas por força de suprimentos de sócios cuja origem e efetividade não restaram comprovadas.

Aqui, diferentemente do que ocorre com relação ao pagamento “sem causa” ou “a beneficiário não identificado”, a falta de efetividade da transferência dos recursos é justamente um dos pressupostos materiais para a aplicação do dispositivo legal que prevê a ocorrência de omissão de receitas, no caso, o art. 12, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977, que possui a seguinte dicção:

“§ 3º - 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. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978).”

Outro dos pressupostos materiais para a aplicação do mencionado dispositivo é a falta de comprovação da origem dos recursos eventualmente supridos.

A jurisprudência do CARF a respeito desta matéria de há muito consolidou-se no sentido de que, para afastar a presunção legal em comento, o sujeito passivo há de fazer prova cumulativamente de que os recursos efetivamente ingressaram na sociedade e de que os mesmos foram percebidos pelos sócios, ou de origem estranha à sociedade, ou, se dela oriundos, que foram submetidos à regular contabilização. A falta de comprovação de qualquer uma das duas circunstâncias previstas na norma legal em questão (origem dos recursos e efetividade da entrega) atraem a incidência da presunção legal em comento.

Neste sentido, a seguinte jurisprudência:

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIOS - A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, referendada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, é firme no sentido de que a comprovação da entrega do numerário à pessoa jurídica, bem como de que sua origem é externa aos recursos desta, são dois requisitos cumulativos e indissociáveis, cujo atendimento é ônus do sujeito passivo. Só a ocorrência concomitante dessas condições será capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas. **(Acórdão CSRF/01-05.722, sessão de 11 de setembro de 2007, relator Cândido Rodrigues Neuber)**

PROVAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - A origem do numerário utilizado nos suprimentos de caixa realizados pelos sócios da pessoa jurídica está sujeita a comprovação. Não basta a existência de depósitos bancários e cheques, pois a comprovação da origem deve ser distinta da comprovação da efetividade, pois não haveria sentido em o legislador discriminar duas provas se elas evidenciassem os mesmos fatos. Também não ilide a cobrança a comprovação genérica da capacidade financeira dos sócios por meio de declarações anuais, pois é necessário que se demonstre a origem específica de cada suprimento de numerário. **(Acórdão CSRF/01- 05.949, sessão de 11 de agosto de 2008, relator Marcos Vinícius Neder de Lima)**

SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIOS FEITOS POR SÓCIOS - PROVA DA ORIGEM E EFETIVA ENTREGA. A jurisprudência deste Colegiado é pacífica há mais de duas décadas no sentido de que, para afastar a presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 12, § 30 do Decreto-lei nº 1.598/77 e art. 1º inciso II do Decreto-lei nº 1.648/78, hoje consolidada no art. 282 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, não basta provar a efetividade da entrada de recurso nas contas de disponíveis da pessoa jurídica, é preciso provar que a origem dos recursos é externa à empresa e, lógico, que a fonte externa seja perfeitamente identificada como estranha às atividades e operações da empresa. **(Acórdão 107-09.445, sessão de 13 de Agosto de 2008, relator Luiz Martins Valero)**

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - COMPROVAÇÃO - A simples apresentação de contrato de mútuo não pode servir de elemento de comprovação dos alegados suprimentos de numerário feitos pelos sócios, eis que, no caso, a legislação de regência exige que sejam comprovadamente demonstradas a efetividade da entrega e a origem dos recursos, e o contrato, em si considerado, não demonstra nem uma nem outra situação. **(Acórdão 105-16.307, sessão de 28 de fevereiro de 2007, relator Wilson Fernandes Guimarães)**

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. CARACTERIZAÇÃO. O suprimento de numerário feito por sócio, cuja origem e efetividade da entrega não forem devidamente comprovados através de documentação hábil e idônea, autoriza a presunção legal de omissão de receita. **(Acórdão 103-22.594, sessão de 16 de agosto de 2006, relator Paulo Jacinto do Nascimento)**

IRPJ — SUPRIMENTOS DE CAIXA - OMISSÃO DE RECEITAS — CARACTERIZAÇÃO — A presunção da omissão de receitas por suprimentos de caixa de que trata o art. 181 do RIR/80 somente se desfaz quando presentes as provas, cumulativas, da efetividade da entrega e da origem dos suprimentos, coincidentes em datas e valores. **(Acórdão 107-08.828, sessão de 09 de novembro de 2006, relator Natanael Martins)**

No caso, há que se discordar da argumentação tecida pela autoridade julgadora *a quo*, segundo a qual a própria alteração contratual revestir-se-ia do caráter de prova da integralização e de seu modo de execução, bem como de que se deva aceitar a simples comprovação da capacidade financeira do supridor como suficiente a evidenciar, por alguma forma de interpretação benigna, a comprovação da origem dos recursos.

Nada mais equivocado. Conforme acima exposto, a prova da efetividade do ingresso do numerário e da origem dos recursos utilizados para aumento de capital hão de ser feitas pela pessoa jurídica, sob pena de se materializar a incidência da presunção legal em comento.

O aumento de capital, que teria sido feito por um de seus sócios, encontra-se registrado na conta caixa da empresa em 10/10/2005, no valor R\$ 240.000,00. Intimado, o contribuinte limitou-se a apresentar a cópia da sua 5ª Alteração Contratual, na qual consta o registro do referido aumento de capital.

Este documento, contudo, não comprova a efetiva transferência financeira do sócio para a sociedade. Esta seria comprovada, por exemplo, por meio de transferência bancária feita, ou de cheque nominal emitido, diretamente pelo sócio em favor da pessoa jurídica.

O contribuinte, entretanto, em sede de impugnação, insiste na afirmativa de que o pagamento referente ao aumento de capital foi feito em espécie (fls. 411), sem fornecer qualquer outro elemento adicional de prova de que detinha a posse daquela significativa quantidade de numerário em espécie naquela data.

Tenho, portanto, que a efetividade da entrega do numerário não foi comprovada, o que, por si só, já é motivo suficiente para a manutenção da autuação fiscal, neste aspecto.

Na sessão de setembro de 2013, foi ponderado por alguns de meus pares que não haveria vedação na lei a que os suprimentos de numerário fossem efetuados em espécie, e o processo saiu em vistas.

De fato, não há vedação à entrega de numerário em espécie, entretanto, em se tratando de suprimentos alegadamente efetuados pelo próprio sócio, evidentemente o fato de a operação, envolvendo vultosa quantia, ser realizada em espécie, é circunstância que somente dificulta a comprovação da efetividade da operação, cujo ônus, em face da presunção legal que sobre ela pesa, é do contribuinte. Deveria o contribuinte ter feito prova de que havia sacado recursos naquele montante, de uma de suas contas bancárias, ou então de que havia recebido, também em espécie, aquele valor de alguma outra fonte. Ao fazer o suprimento em espécie, é o contribuinte que atrai para si uma dificuldade na formação da prova, que cabe exclusivamente a ele fazer.

Neste mesmo sentido é a jurisprudência deste Conselho, de acordo com os precedentes acima transcritos. Transcrevo, por oportuno, trecho do voto condutor do referido Acórdão 107-09.445, cujo julgamento deu-se por unanimidade de votos:

“Não basta provar que os sócios tinham capacidade econômica para arcar com os recursos registrados, é preciso prova efetiva e incontestada de que os recursos saíram do patrimônio pessoal dos supridores. **Alegar entrega em espécie, sem quaisquer outros elementos de prova não satisfaz o requisito legal.**” (destaquei)

Da mesma forma, trecho do voto condutor do referido Acórdão 105-16.307, também decidido por unanimidade de votos:

“Alega a empresa que não existe proibição para a realização de operações em dinheiro. Quanto a isso, não merece reparo o argumento, pois, efetivamente, em regra, inexistente qualquer vedação para que operações sejam realizadas em dinheiro. Contudo, quando se trata de suprimento feito por sócio à empresa, a lei, como já dissemos, exige que a efetiva entrega e a origem dos recursos sejam comprovadamente demonstradas. Assim, tratando-se de suprimentos de numerário, a

operação realizada em dinheiro compromete a comprovação, tanto da origem do recurso envolvido, como da própria efetividade da transação.” (destaquei)

Da mesma forma, trecho do voto condutor do referido Acórdão 103-22.594, também decidido no ponto por unanimidade de votos:

“Por outro lado, o suprimento não comprovado, registrado na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiro que o lastreie, por si mesmo, sobretudo quando, como ocorre no caso, **é feito em espécie**, se constitui no indicio de omissão de receitas exigido pela legislação de regência para a incidência da presunção, não merecendo prosperar a alegação da recorrente em sentido contrário.” (destaquei)

E, ainda, trecho do voto condutor do referido Acórdão 107-08.828, também decidido por unanimidade de votos:

Pois bem, quanto a primeira das acusações, - suprimentos de caixa não comprovados -, andou bem o Colegiado da 3ª Turma da DRJ em Fortaleza ao manter a acusação visto que embora não haja dúvida quanto à efetividade dos recursos internados ao caixa da empresa, a verdade é que esta não conseguiu provar, mediante documentação hábil e idônea a sua origem **porquanto todos os depósitos foram feitos em dinheiro**. (destaquei)

Ademais, com relação à origem, tampouco há nos autos qualquer comprovação feita pela fiscalizada, que, neste aspecto, sequer buscou demonstrar ao menos a capacidade financeira do supridor (o que, de qualquer sorte, não seria suficiente para afastar a presunção legal de omissão de receitas).

De fato, foi somente a DRJ quem informou, em sua decisão, ter consultado, em nome da verdade material e da celeridade processual, nos sistemas internos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Física – DIRPF do sócio em questão. A partir dos dados obtidos nesta consulta, que evidenciavam a capacidade financeira do supridor, desenvolveu a DRJ o seu equivocado raciocínio para concluir pela comprovação da origem dos recursos, no presente caso.

Merece reforma, portanto, neste tópico, a decisão recorrida.

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso de ofício, para restabelecer a autuação relativa à omissão de receitas por presunção legal.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

Processo nº 10245.003640/2008-18
Acórdão n.º **1102-000.947**

S1-C1T2
Fl. 14

CÓPIA