



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.721269/2018-95
Recurso De Ofício
Acórdão nº **1401-003.652 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de agosto de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VIDEOLAR - INNOVA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA. AUMENTO DE CAPITAL POR TERCEIROS.

Não estão sujeitos à aplicação da hipótese de omissão de receitas de que cuida o artigo 282 do Decreto nº 3.000/99 os suprimentos de numerário para integralização de Capital efetuados por terceiro independente, no caso, pessoa jurídica que não se revestia da condição de sócia na época do aporte dos recursos.

SUPRIMENTO DE CAIXA. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. OMISSÃO DE RECEITAS. INOCORRÊNCIA.

Uma vez comprovada a origem dos recursos para integralização de aumento de capital realizado por pessoa jurídica com sede no exterior, fica descaracterizada a presunção de omissão de receitas decorrente de suprimentos de caixa.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2014

TRIBUTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS. MESMOS ELEMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

Não se configurando a hipótese de omissão de receitas para fins de IRPJ, devem ser cancelados os autos de infração de CSLL, PIS e COFINS, que estavam embasados nos mesmos elementos de prova e nas mesmas razões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira (relator), Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (presidente).

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pelo julgador de primeira instância em face de decisão que cancelou integralmente os lançamentos de ofício de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no montante de R\$ 412.697.622,45, já incluídos juros moratórios e multa de ofício de 75%.

Por bem retratar a matéria controversa, bem como as questões fáticas e jurídicas postas pela fiscalização e pelo sujeito passivo, adoto inicialmente o relatório elaborado pela autoridade julgadora *a quo* no Acórdão n.º 01-35.802 da Delegacia da Receita Federal de Brasil de Julgamento em Belém:

Relatório Mediante os Autos de Infração de fls. 49/80, lavrados em 05/06/2018, o sujeito passivo em epígrafe foi intimado a recolher créditos tributários relativos ao imposto e às contribuições abaixo discriminados, já incluídos encargos de multa de ofício de 75% e de juros moratórios, correspondentes ao ano-calendário de 2014, assim distribuídos:

em REAIS

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).....	237.228.429,50
Contribuição Social s/ o Lucro Líquido (CSLL).....	85.420.633,50
Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/Pasep).....	16.062.716,01
Contribuição p/ o Financ. da Seguridade Social (Cofins).....	73.985.843,44
Total do Crédito Tributário.....	412.697.622,45

A infração apurada aos dispositivos legais abaixo mencionados está assim descrita nesses lançamentos de ofício:

“OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIOS E ADMINISTRADORES Omissão de receita caracterizada pela não comprovação da origem do valor de R\$ 445.700.000,00, adentrado, no dia 30/06/2014, no disponível da empresa L. PARISOTTO PARTICIPAÇÕES LTDA, sucedida da pessoa jurídica VIDEOLAR-INNOVA S/A, a título de integralização de capital.

Com efeito, constatou-se no decorrer do procedimento fiscal que a L. PARISOTTO PARTICIPAÇÕES LTDA, registrou em sua contabilidade, a débito da conta 1.1.1.2.02– Banco Citibank Brasil S/A e a crédito da conta 2.3.1.1.02 – Capital Social Integralizado, o valor acima indicado que foi aportado pela empresa estrangeira MATSUKAWA HOLDING CO. LLP, sediada na Província de Columbia Britânica, Canadá, inscrita no CNPJ sob o n.º 15.028.408/0001-49, a título de integralização de capital conforme alteração contratual de 16/06/2014.

O valor ingressou formalmente no país de acordo com o Contrato de Câmbio n.º 000122563886, de 16/06/2014, e teve como “descrição do fato da natureza”, CAPITAIS ESTRANGEIROS – INVESTIMENTO DIRETO –AUMENTO/REDUÇÃO DE CAPITAL.

Pois bem. Conforme informado, em 16/06/2014, por meio de alteração contratual o aporte financeiro foi utilizado para integralização de capital, quando decidiram os sócios da empresa sucedida, Sr. Lírio Albino Parisitto, CPF: 057.653.581-87 e Srta. Liz Vanin Parisotto, CPF: 072.161.059-58, junto com o representante legal da empresa alienígena MATSUKAWA HOLDING CO. LLP, CNPJ: 15.028.408/0001-49, Sr.

Mário Daud Filho, CPF: 014.632.198-73, aumentar o capital social da L. PARISOTTO PARTICIPAÇÕES LTDA, no montante de R\$ 445.700.000,00, passando de R\$ 1.965.083,00 para R\$ 445.665.083,00, no ano de 2014.

Após esta integralização a MATSUKAWA HOLDING CO. LLP, passou a deter a participação majoritária no capital da sucedida, consoante expresso na alteração e consolidação do contrato social desta, ora anexo.

Em face desse contexto, a pessoa jurídica fiscalizada VIDEOLAR-INNOVA S/A, que sucedeu L. PARISOTTO PARTICIPAÇÕES LTDA, em todos os direitos e obrigações na forma da lei, conforme Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 30/09/2015, chancelada na JUCEA – Junta Comercial do Amazonas em 17/11/2015, cópia anexa, foi intimada a apresentar, em 09/05/2018, comprovantes da efetiva entrega e da origem dos recursos ingressados na empresa sucedida, visando a demonstração da regularidade fiscal da operação.

Entretanto, para surpresa da fiscalização, a empresa sucessora informou em comunicação de 11/05/2018, que não teria “acesso aos documentos e demais informações” da controladora estrangeira da sucedida, por isso não poderia apresentar nada do requisitado pelo fisco.

Vale ressaltar que no tocante a efetividade da entrega do numerário à sucedida, restou comprovado pela análise dos documentos disponibilizados (cópia do contrato de câmbio, cópia dos extratos bancários e SPED Contábil), que o recurso realmente adentrou no caixa (lato sensu) da empresa, sobejando assim a comprovação da origem mediata do aludido montante.

Seguindo então, pareceu estranho à fiscalização, a afirmação da empresa fiscalizada de que não poderia apresentar a documentação solicitada visto não ter acesso a controladora estrangeira, máxime, porque aquela deveria ter o maior interesse em demonstrar ao fisco, a perfeita regularidade da origem do recurso que adentrou no caixa (lato sensu) da pessoa jurídica sucedida. Para que assim ficasse afastada qualquer dúvida acerca da origem lícita do aludido montante.

Também pareceu curioso à fiscalização o fato do procurador da MATSUKAWA HOLDING CO. LLP, Sr. Mario Daud Filho ser funcionário da VIDEOLAR-INNOVA S/A, no período em que ocorreram os fatos examinados, e ainda o é até hoje, conforme se comprova nas DIRFs apresentadas pela própria VIDEOLAR-INNOVA S/A, onde o mesmo surge como beneficiário de valores pagos por esta empresa, a título de trabalho

assalariado (cód. 0561). Ademais, o Sr. Mário Daud Filho aparece no cadastro da Receita Federal como responsável perante a administração fazendária federal, pela empresa EMTEC DA AMAZÔNIA ADMINISTRAÇÃO DE BENS IMÓVEISPRÓPRIOS LTDA, CNPJ: 14.171.912/0001-30, no período de 05/12/2012 a 02/03/2018, e essa mesma pessoa jurídica apresenta como sócios o Sr. Lirio Albino Parisotto e a própria MATSUKAWA HOLDING CO. LLP, o que demonstra existir um estreito liame entre a empresa estrangeira e o grupo de pessoas que detém o controle acionário e a administração do grupo de empresas no qual se encontra a sucessora fiscalizada VIDEOLAR-INNOVA S/A e a sucedida L. PARISOTTO PARTICIPAÇÕES LTDA, tornando assim difícil crer não haver possibilidade da empresa ter acesso à documentação requisitada, que auxiliaria na comprovação da origem do recurso aportado pela sócia estrangeira.

Deve-se ressaltar que, antes de tudo, o requisitado na intimação fiscal foi uma oportunidade para que a pessoa jurídica demonstrasse a origem do recurso e que o fisco não tomasse a medida extrema expressa neste lançamento de ofício, porquanto a não apresentação dos elementos solicitados permite a subsunção dos fatos à figura da omissão de receita, consubstanciada na presunção legal do suprimento irregular do caixa.

A solicitação para que se apresentasse os atos constitutivos, livros contábeis, declaração de imposto de renda ou equivalente e extratos bancários, foi elaborada visando verificar se a empresa estrangeira tinha e de que forma conseguiu amealhar o valor transferido para integralização de capital na L. PARISOTTO PARTICIPAÇÕES LTDA, ou seja, a origem mediata do recurso, e como ele chegou aos cofres da MATSUKAWA HOLDING CO. LLP.

Sobre a omissão de receita, na espécie suprimento irregular de caixa, a jurisprudência administrativa já se encontra pacífica e totalmente sedimentada, tendo, inclusive, o *Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF*, editado a *Súmula n.º 95*, in verbis: *A presunção da omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas ou pelo administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos.* (Acórdão n.º 105-17.082, de 25/06/2008; Acórdão n.º 103-23.541, de 14/08/2008; Acórdão n.º 1103-00.179, de 08/04/2009; Acórdão n.º 1803-00.728, de 15/12/2010; Acórdão n.º 1401-00.407, de 25/01/2011; Acórdão n.º 1801-00.560, de 24/05/2011).

Destarte, procede-se o presente lançamento de ofício, materializado neste auto de infração, e consubstanciado na presunção legal da omissão de receita – suprimento irregular de caixa, tendo em vista a não comprovação da origem do recurso adentrado no disponível da L. PARISOTTO PARTICIPAÇÕES LTDA, segundo os fatos supra narrados.

Fato Gerador Valor Apurado (RS) Multa (%)

30/06/2014 445.700.000,00 75,00 Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2014 e 31/12/2014: art. 3o da Lei n.º 9.249/95. Arts.

247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 282 e 288 do RIR/99 Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.” (Os destaques são do original.)

3. Intimada pessoalmente dos Autos de Infração no dia **06/06/2018** (fls. 47/48), a contribuinte, por intermédio de seu procurador substabelecido (substabelecimento e instrumento de mandato às fl. 171 e 173/174), protocolizou em **25/06/2018** (fl. 95) a impugnação de fls.

96/119, instruída com os documentos às fls. 120/238.

3.1. Nessa contestação, após o relato dos fatos, o sujeito passivo apresenta os argumentos reproduzidos a seguir em seus excertos principais:

“(…)

III. PRELIMINARMENTE

III.1 - NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DO FATO INDICIÁRIO

D. Julgadores, o primeiro ponto a ser reconhecido é que o lançamento está contaminado por nulidade insanável, em razão da autoridade fiscal não ter cumprido seu dever funcional de aprofundar as investigações e provar os fatos imputados à Impugnante, lavrando os autos de infração com base em meras ilações, como se passa a expor.

Como é sabido, em regra, ao Fisco incumbe o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito, e ao contribuinte o de provar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo daquele direito, dever esse que se altera substancialmente quando estamos diante de presunções legais, como a prevista no art. 282 do RIR/99.

No caso das presunções legais, o Fisco não está eximido de qualquer obrigação, ou seja, não detém carta branca para realizar quaisquer autuações ao seu livre arbítrio. Em realidade, ele é obrigado, ao menos, a provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, enquanto que ao contribuinte transfere-se o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

Este é o entendimento unânime perante o CARF. É ônus do fisco produzir prova do fato indiciário, não sendo cabível, mesmo em casos de presunções legais, a imputação sem qualquer base probatória, com simples alegações vazias, *verbis*:

“PROVA – PRODUÇÃO. Nos casos de presunção legal, nos quais transfere-se ao contribuinte o ônus da prova, CONTINUA COM O FISCO A OBRIGAÇÃO DE PRODUZIR A PROVA RELATIVA AO FATO INDICIÁRIO, NO QUAL SE FUNDA A PRESUNÇÃO” (Ac. 105-07.065 - grifos nossos)

Portanto, repita-se, ainda mesmo quando estamos diante de presunções legais, é um dever jurídico do Fisco provar o fato indiciário, devendo sempre aprofundar ao máximo suas averiguações, de modo a prestigiar a verdade material dos fatos e demais princípios comezinhos do Direito.

Nesse sentido, cabe trazer à baila as lições de Edmar O. Andrade:

(…)

Entretanto, não foi o que ocorreu no caso em tela.

No caso concreto, no afã de proceder ao lançamento do crédito tributário, a autoridade administrativa optou deliberadamente por desprezar os esclarecimentos trazidos à baila pela Impugnante em sede de fiscalização, violando a regra do §2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, furtando-se, ainda, do seu dever de aprofundar as investigações.

Ora, os esclarecimentos prestados em 09/04/2018 (fls. 08 dos autos), eram aptos a comprovar que a Impugnante realmente não detinha acesso aos documentos da empresa canadense MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, os quais seriam hábeis à demonstração da origem do dinheiro utilizado para aportar capital para subscrição inicial na empresa L.Parisotto Participações Ltda.

Ocorre, D. Julgadores, que se tratava de primeiro aporte da empresa MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, a qual ainda não detinha relação societária com a L.Parisotto Participações Ltda. Esse fato não era desconhecido da Fiscalização, senão vejamos:

Respostas:

2 – Explicações com base em documentos contábeis, sobre integratização do capital, item 1.1, e os pagamentos dos empréstimos itens 1.2 e 1.3 relacionados anteriormente;

- Itens 1.1 e 1.2: A integralização do capital no montante de RS445.700.000,00 na L.

Parisotto Participações Ltda, durante o exercício de 2014, está diretamente relacionado à entrada da empresa Matsukawa Holding CO. LLP, na sociedade, conforme alteração e consolidação do contrato social da Companhia, registrado na JUCEA, em 20/03/2015. A Matsukawa foi admitida na sociedade, mediante ao aporte realizado em 16/06/2014. Na mesma data, o recurso depositado pela Matsukawa, foi utilizado para pagamento da operação de empréstimo da L.Parisotto com o Citibank no montante de R\$446.000.000,00.

Aliás, trata-se de fato incontroverso e de pleno conhecimento da Fiscalização, a qual tinha notório saber que o quadro societário da L.Parisotto Participações Ltda. era, até então, composto apenas pelo Sr. Lírio Albino Parisotto e Sra. Liz Vanin Parisotto. Somente após o aporte financeiro questionado nos autos é que a empresa canadense se tornou sócia controladora. Não é demais transcrever trecho do auto que reflete essa assertiva:

Pois bem. Conforme informado, em 16/06/2014, por meio de alteração contratual o aporte financeiro foi utilizado para integralização de capital, quando decidiram os sócios da empresa sucedida, Sr. Lírio Albino Parisotto, CPF: 057.653.581-87 e Srta. Liz Vanin Parisotto, CPF:

072.161.059-58, junto com o representante legal da empresa alienígena MATSUKAWA HOLDING CO. LLP, CNPJ: 15.028.408/0001-49, Sr. Mário Daud Filho, CPF: 014.632.198-73, aumentar o capital social da L. PARISOTTO PARTICIPAÇÕES LTDA, no montante de R\$ 445.700.000,00, passando de R\$ 1.965.083,00 para RS 445.665.083,00, no ano de 2014.

Após esta integralização a MATSUKAWA HOLDING CO. LLP, passou a deter a participação majoritária no capital da sucedida, consoante expresso na alteração e consolidação do contrato social desta, ora anexo.

Portanto, a incorporada da Impugnante, notadamente a L.Parisotto Participações Ltda, além de não ter dever/poder de fiscalizar o caixa da empresa canadense, não tinha acesso aos documentos que refletissem a origem dos recursos aportados, porque ainda não tinham ligação societária com a mesma até então.

Ora, não pode o contribuinte ser obrigado a fiscalizar a origem de um aporte inicial que será feito em sua sociedade, isto seria incabível, não há essa obrigação na legislação pátria.

Em verdade, cabia sim à Fiscalização, considerando que deveria provar a ocorrência do fato indiciário e não apenas aplicar uma presunção legal indiscriminadamente, ter expedido intimação à empresa MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, para que essa última provesse as informações sobre a origem do dinheiro que fora utilizado para ingressar na sociedade L.Parisotto Participações Ltda.

Nesse sentido, a Impugnante se socorre das razões atinentes à parte do voto do Conselheiro Sylvio Rodrigues, contido no Acórdão nº 101-725/86:

"NO CASO DE TRATAR-SE DE PESSOA JURÍDICA, ST5CIA DE OUTRA PESSOA JURÍDICA, na qual se lhe fez ou fizeram crédito(s) a título de fornecimento de recursos de caixa (suprimento, aumento de capital em dinheiro, etc..) A FISCALIZAÇÃO NÃO PODE FICAR DISPENSADA DE DILIGENCIAR JUNTO À EMPRESA TITULADA PELO CRÉDITO, a fim de testar-lhe o registro de todas as receitas realizadas, confrontando-o com outros registros, inclusive depósitos bancários e possíveis empréstimos –obtidos de instituições financeiras de modo a verificar se a indigitada supridora dispunha de recursos necessariamente suficientes e se eles realmente se transferiram do patrimônio de uma para outra pessoa jurídica". (...("Não basta apenas intimar a pessoa jurídica suprida, quando ocorrer essa hipótese.

E NECESSÁRIO TAMBÉM DILIGENCIAR JUNTO A PESSOA JURÍDICA HAVIDA POR SUPRIDORA DOS RECURSOS. E tudo deve ficar convenientemente esclarecido, em termos próprios, lavrados em ambas as pessoas jurídicas" (grifamos)."

Vejam, a intimação da pessoa jurídica denominada supridora, no caso a MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, era a medida que deveria ter sido rigorosamente adotada pela Fiscalização, entretanto, repise-se, não ocorreu no caso concreto.

O exame da escrituração contábil da supridora conduziria certamente à conclusão da regularidade da operação em lide praticada pela supridora e pela suprida, evitando-se o início do contencioso administrativo e a movimentação sem necessidade da máquina administrativa.

Ao invés de intimar a empresa supridora, oportunidade em que averiguaria a origem do dinheiro aportado (leia-se empréstimo legalmente capturado junto ao CITIBANK), a Fiscalização seguiu um caminho mais fácil e simples, procedendo a lavratura dos autos de infração com base em insinuações maliciosas e inconclusivas.

Segundo a Fiscalização, seria curioso que o Sr. Mario Daud, funcionário da ora Impugnante que sucedeu por incorporação a L.Parisotto Participações Ltda., também fosse procurador da MATSUKAWA HOLDING CO. LPP à época dos fatos e também responsável perante a RFB da empresa EMTEC da Amazônia Administração de Imóveis Próprios, que apresentava como sócio a empresa supridora. Vejamos o que asseverou o fiscal:

Também pareceu curioso à fiscalização o fato do procurador da MATSUKAWA HOLDING CO.

LLP, Sr. Mario Daud Filho ser funcionário da VIDEOLAR-INNOVA S/A, no período em que ocorreram os fatos examinados, e ainda o é até hoje, conforme se comprova nas DIRFs apresentadas pela própria VIDEOLAR-INNOVA S/A, onde o mesmo surge como beneficiário de valores pagos por esta empresa, a título de trabalho assalariado (cód. 0561). Ademais, o Sr. Mário Daud Filho aparece no cadastro da Receita Federal como responsável perante a administração fazendária federal, pela empresa EMTEC DA AMAZÔNIA ADMINISTRAÇÃO DE BENS IMÓVEISPRÓPRIOS LTDA, CNPJ: 14.171.912/0001-30, no período de 05/12/2012 a 02/03/2018, e essa mesma pessoa jurídica apresenta como sócios o Sr. Lirio Albino Parisotto e a própria MATSUKAWA HOLDING CO. LLP, o que demonstra existir um estreito liame entre a empresa estrangeira e o grupo de pessoas que detém o controle acionário e a administração do grupo de empresas no qual se encontra a sucessora fiscalizada VIDEOLAR-INNOVA S/A e a sucedida L.

PARISOTTO PARTICIPAÇÕES LTDA, tornando assim difícil crer não haver possibilidade da empresa ter acesso à documentação requisitada, que auxiliaria na comprovação da origem do recurso aportado pela sócia estrangeira.

Notem que a Fiscalização faz ilações inconclusivas, não fechando sua linha de raciocínio, no intuito de maliciosamente conduzir os julgadores à conclusão de que não precisava ter intimado a MATSUKAWA HOLDING CO. LPP a prestar esclarecimentos sobre a origem dos recursos aportados, porque os mesmos deveriam ter sido fornecidos pela Sr. Mario.

As insinuações não merecem prosperar. Ainda que o Sr. Mario fosse procurador da empresa MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, é importante registrar que não lhe foi conferido o poder de intercambiar informações entre empresas, como tenta fazer crer a Fiscalização. Caso assim agisse, o procurador poderia inclusive ser responsabilizado pessoalmente por prática de atos não autorizados, que fogem ao escopo dos poderes que lhe foram outorgados.

A fim de elucidar, imaginemos um funcionário da Procter & Gamble que eventualmente assumisse a função de procurador da empresa Kimberly-Clark. Estaria ele autorizado a passar informações comerciais, financeiras de uma empresa para outra? A resposta é óbvia: Não, não merecendo grandes digressões.

O que a Impugnante tenta dizer é que as insinuações acima referidas em nada mudam o fato de que o lançamento fiscal foi levado a cabo de forma açodada, precipitada e inconclusiva, sem que o fiscal tivesse exaurido sua função investigatória sobre os fatos, deixando, inclusive, de provar ao menos o fato indiciário que autorizaria a aplicação da presunção prevista no art.

282 do RIR/99.

Em outras palavras, os autos de infração combatidos apuraram irregularidades “**em tese**”, estando desprovidos de qualquer elemento fático/probatório, especialmente porque o fiscal se furtou do seu ônus de aprofundar as investigações, em manifesta afronta aos artigos 142 e 149, VII, do Código Tributário Nacional e aos artigos 9 e 10 do Decreto n.º 70.235/72.

Portanto, não restam dúvidas de que os autos de infração estão eivados de nulidade, o que obviamente pretere o direito da Impugnante, nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/72, impondo-se que sejam integralmente cancelados.

IV. MÉRITO IV.1 - DA INAPLICABILIDADE DA PRESUNÇÃO PREVISTA NO ART. 282 DO RIR/99 AO CASO CONCRETO Na remota hipótese de ser superada a nulidade acima, o que se admite por amor ao debate, demonstrar-se-á que ainda assim as autuações devem ser canceladas.

Consoante exposto alhures, as autuações levadas a cabo no presente processo administrativo fundam-se na alegação fiscal de que não teria sido comprovada a origem do dinheiro aportado pela MATSUKAWA HOLDING CO. LPP na empresa L.Parisotto Participações Ltda., esta última sucedida pela Impugnante, razão pela qual seria aplicável a presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 282 do RIR/99, refletida na Súmula CARF 95.

Com o devido respeito, a situação dos autos não se amolda ao dispositivo legal retro mencionado, nem tampouco à referida Súmula, especialmente porque o suprimento de caixa foi efetuado por pessoa jurídica não expressamente citada no comando legal, como se pormenorizará adiante.

É consagrado que em matéria tributária, mesmo em casos que tratam de presunções legais, exige-se uma perfeita subsunção do fato concreto de que se cuida à hipótese eleita pelo legislador, de modo a prestigiar o princípio da tipicidade fechada ou legalidade estrita.

Assim, de início, vejamos a redação do art. 282 do RIR/99, a seguir transcrito:

Art. 282. *Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, 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 (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei n.º 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).*

Da mera leitura perfunctória do dispositivo legal é possível afirmar, com extrema segurança, que os suprimentos de caixa, fornecidos por terceiros não ligados à pessoa jurídica, ou seja, que não sejam juridicamente qualificados como “administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia”, não autorizam a presunção legal prevista no art. 282 do RIR/99.

Em outras palavras, para que seja possível o eventual enquadramento no disposto no artigo 282 do RIR/99, se faz necessário que o suprimento de caixa seja efetuado por pessoa revestida de uma das qualificações nele descritas (leia-se: administradores, sócios de sociedade não anônima, titular de empresa individual e pelo acionista controlar companhia).

Isso nos parece muito óbvio, basta uma interpretação literal da norma em questão.

Aliás, outra conclusão não sobreviria nem mesmo ante uma interpretação histórica e finalística da norma.

Nesse diapasão, a Impugnante registra que o referido dispositivo legal (art. 282 do RIR/99) foi, ao longo dos anos, diversas vezes analisado pelo Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, acarretando a edição da Súmula 95 do CARF, aprovada em 09/12/2013, a qual baseou-se em inúmeros julgados sobre a matéria, em especial os seguintes:

Acórdão n.º 105-17.082, de 25/06/2008; Acórdão n.º 103-23.541, de 14/08/2008; Acórdão n.º 1103- 00.179, de 08/04/2009; Acórdão n.º 1803-00.728, de 15/12/2010; Acórdão n.º 1401- 00.407, de 25/01/2011; Acórdão n.º 1801-00.560, de 24/05/2011.

Da leitura das referidas decisões que acarretaram a edição da súmula, é possível depreender a intenção finalística da norma que estabeleceu a presunção legal discutida nos autos, qual seja: evitar que as receitas originadas das atividades da própria pessoa jurídica sejam mantidas à margem da escrituração contábil, deixando de ser levadas à correta tributação.

Em outras palavras, o que a norma pretende impedir é que a empresa, ao invés de tributar as receitas oriundas de suas atividades regulares, como prestação de serviços ou venda de bens, entreguem o valor auferido com essas atividades aos “administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia” e estes o utilizem disfarçadamente, “reinjetando” esses recursos na sociedade como se fora um aporte de capital, evadindo a tributação sobre a receita.

A Impugnante pede vênias para transcrever trechos dos votos dos acórdãos que deram base à Súmula CARF 95 e que corroboram a assertiva supra:

(...)

Com efeito, o que a regra do art. 282 do RIR/99 objetiva coibir é, ao fim e ao cabo, que a pessoa jurídica suprida omita receitas, deixando de tributá-las, entregando-as aos

sócios/administradores para que estes, de forma ilegal e disfarçada, injetem o dinheiro na sociedade, a título de aporte de capital.

Não é demais repetir a norma tem o fim de coibir a omissão de receitas não ofertadas à tributação pela pessoa jurídica que recebe o suprimento de caixa. Tanto é assim que a presunção em comento não se aplica, por exemplo, às empresas que se encontram em fase de implantação e que ainda não tenham receita operacional.

Ora, se a empresa não tem receita operacional, não tem o que omitir, isto é lógico, evidente e indiscutível. Nessa linha, mencionamos alguns julgados administrativos:

(...)

Até aqui está límpido e claro tanto a literalidade da norma quanto a sua função finalística, razão pela qual passa a expor que a operação levada a cabo pela L.Parisotto Participações Ltda. (sucédida por incorporação pela Impugnante Videolar-Innova S/A) não se subsume a nenhuma das duas.

Veiamos primeiro a não subsunção à norma (literalmente). Rememora-se, neste ponto, que o aporte de R\$ 445.700.000,00, adentrado, no dia 30/06/2014, no caixa da empresa L.Parisotto Participações Ltda. (sucédida por incorporação pela Impugnante Videolar-Innova S/A) a título de integralização de capital, não foi feito por nenhuma das pessoas citadas na regra do artigo 282 do RIR/99 (*administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia*).

Ocorre que a empresa canadense MATSUKAWA HOLDING CO. LPP estava apenas ingressando na sociedade sucédida (primeiro aporte), não se enquadrando, por conseguinte, no conceito jurídico controlador acionista, tal como tentou fazer crer a Fiscalização.

E encontra-se sedimentado, perante a doutrina e jurisprudência, o entendimento de que a presunção de omissão de receita ensejada pelo aporte de capital pelos sócios prevista no art. 282 do RIR/99 (antes prevista no art. 181 do RIR/80), não se aplica ao caso de integralização feita por sócios **que estão ingressando na sociedade**.

Nessa senda, citamos os ensinamentos de Hiromi Higuchi, escorando-se em diversas decisões administrativas sobre a matéria, *verbis*:

(...)

A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA ENSEJADA PELO APORTE DE CAPITAL PELOS SÓCIOS. QUANDO NÃO DEMONSTRADA A ORIGEM E EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS, NÃO SE APLICA AO CASO DE INTEGRALIZAÇÃO FEITA POR SÓCIOS QUE ESTÃO INGRESSANDO NA SOCIEDADE, decidiu o 1o C.C. no Ac. no 101- 79.901/90 (DOU de 19-09-90). No mesmo sentido, vide os Ac. nos 105-4.720/90 (DOU de 07- 11-90), 105- 4.390/90 e 105-4.407/90 (DOU de 17-09- 90) e 102-27.499/92 (DOU de 30-09- 93). (livro do HIROMI HIGUCHI, 2017, P. 661-662)

Trazemos à baila, ainda, as ementas de diversos julgados administrativos:

(...)

A leitura dos julgados acima não deixa qualquer margem de dúvidas de que não cabe a presunção pretendida pela autoridade lançadora na hipótese de o suprimento ser realizado para a integralização inicial do Capital Social, exatamente como no caso dos autos. Por essa razão já cairia por terra as autuações levadas a cabo.

Mas é importante ressaltar que a manutenção das autuações em tela também afrontaria a finalidade do artigo 282 do RIR/99, que é, repise-se, evitar a omissão de receitas não

tributadas pela pessoa jurídica que recebe o aporte de capital. Veiamos a não subsunção à norma (critério finalístico).

Ocorre que a L.Parisotto Participações Ltda. não detinha receita operacional a ser omitida. Olvidou-se a Fiscalização de que a empresa era uma holding, ou seja, constituída apenas com o fito de deter ações de outras empresas subsidiárias, centralizando o controle sobre elas.

Ora, uma holding, como era o caso da L.Parisotto Participações Ltda., não produz bens e serviços, logo, não gera receita operacional, destinando-se apenas ao controle de suas subsidiárias, auferindo quando muito apenas dividendos. E se não a empresa não gerava receita operacional, por consequência, não tinha o que omitir, tal como ocorre nos casos das empresas que se encontram em fase pré-operacional, como visto anteriormente.

Com efeito, por qualquer ângulo que se analise, as autuações revelam-se descabidas, por afronta a tipicidade do art. 282 do RIR/99 e por afronta a sua finalidade.

Portanto, afigura-se descabida a aplicação da presunção legal no caso concreto, impondo-se o cancelamento dos autos de infração de IRPJ e CSLL. Quanto aos lançamentos reflexivos de PIS e COFINS, face à vinculação com o lançamento principal, deve seguir a mesma sorte do lançamento relativo ao IRPJ.

IV.2 – DA PROVA DA ORIGEM DO CAPITAL APORTADO PELA MATSUKAWA HOLDING CO. LPP Os argumentos expostos alhures são suficientes para fulminar totalmente as autuações levadas a cabo, entretanto, dado o princípio da eventualidade, a Impugnante apresenta documentos comprobatórios da origem dos R\$ 445.700.000,00, aportado pela MATSUKAWA HOLDING CO. LPP ao ingressar na empresa L.Parisotto Participações Ltda. (sucédida por incorporação pela Impugnante Videolar-Innova S/A).

Reforce-se: muito embora a Impugnante não tenha o dever legal de apresentar documentos, em contato com a empresa canadense logrou êxito em sua obtenção, em manifesta demonstração de boa-fé e visando por uma pá de cal em quaisquer dúvidas relacionadas a origem do dinheiro aportado.

São os seguintes documentos todos em idioma inglês ou italiano e **traduzidos de forma juramentada para o português**:

- Correspondência eletrônica datada de 07/06/2018 solicitando à empresa no exterior os documentos comprobatórios da origem do valor de R\$ 445.700.000,00 - **(doc. 03)**

- Credit Agreement/Contrato de Abertura de Crédito de 16/06/2014 - comprovatório de empréstimo concedido pelo CITIBANK N.A a empresa MATSUKAWA HOLDING CO.

LPP, no valor de \$ 200.000.000,00 (equivalente a R\$ 445.700.000,00) - **(doc. 04)**

- Single Draw Note final signed/Nota para pagamento por saque único mediante solicitação de 16/06/2014 - promessa de pagamento firmada entre CITIBANK N.A (credor) a empresa MATSUKAWA HOLDING CO. LPP (devedor), em caráter irrevogável, na monta de \$ 200.000.000,00 - **(doc. 05)**

- Loan Credit Advice/Aviso de Crédito - Empréstimo de 16/06/2014 - comprova que o crédito concedido pela pelo CITIBANK N.A, de \$ 200.000.000,00, foi efetivamente depositado na conta da tomadora MATSUKAWA HOLDING CO. LPP **(doc. 06)**

- Statement Of Accounts/Extrato Bancário da empresa MATSUKAWA HOLDING CO.

LPP, no período de 01/06/2014 a 30/06/2014 – demonstra a existência de um passivo de \$ 200.000.000,00, referente ao empréstimo captado junto ao CITIBANK N.A (**doc. 07**)

- Wire Transfer Debit Advice/Transferência Bancária Aviso de Débito de 16/06/2014 – comprova a transferência bancária efetuada pela MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, que tem como beneficiária a L. Parisotto Participações Ltda, na monta de \$ 200.000.000,00 (**doc.**

08)

- Ledger 1019 - Ledger 1400 - Ledger 2100 - Período de 01/06/2014 a 30/06/2014 – Planilha contábil demonstrando as operações realizadas com MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, bem como saldo da conta em 30/06/2014 (**doc. 09**)

Passamos então à análise do teor dos principais documentos, que são a prova cabal e irrefutável de que o valor de R\$ 445.700.000,00 não é receita omitida da empresa L.Parisotto Participações Ltda., sendo incabíveis as autuações levadas a cabo. Senão vejamos.

Considerando a intenção da empresa MATSUKAWA HOLDING CO. LPP de aportar capital na empresa L.Parisotto Participações Ltda., de forma a ingressar na sociedade, capturou recursos junto ao CITIBANK N.A, no montante de \$ 200.000.000,00 (duzentos milhões de dólares).

A obtenção de referido recurso se deu mediante um empréstimo concedido pelo CITIBANK N.A a MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, em 16 junho de 2014, tal como comprova o “**Contrato de Abertura de Crédito**”. Vejamos:

(...)

Referido contrato concessivo de crédito bancário gerou, ainda, a respectiva “**Nota para pagamento por saque único mediante solicitação**”, mediante a qual a empresa MATSUKAWA HOLDING CO. LPP comprometeu-se ao pagamento, com juros, em caráter irrevogável, do crédito de \$ 200.000.000,00.

(...)

O crédito de \$ 200.000.000,00 capturado pela empresa canadense foi exatamente o valor transferido para L.Parisotto Participações Ltda., para fins de aporte de capital, consoante se depreende do documento comprobatório da **transferência bancária**, abaixo reproduzido e respectivo contrato de câmbio:

(...)

Portanto, D. Julgadores, comprovada está a origem do capital aportado pela MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, qual seja: empréstimo legalmente obtido junto ao CITIBANK N.A.

Por outro giro, lembrem-se que o outro requisito necessário a fulminar a pretensão fiscal, jungido à entrega de numerário correspondente à integralização do capital subscrito, também está comprovado nos autos e foi reconhecido de forma expressa pela Fiscalização, não merecendo maiores digressões por tratar-se de ponto incontroverso.

Isto posto, a Impugnante requer e espera sejam integralmente cancelados os autos de infração lavrados, os quais não tem sustentação jurídica face a irrefutável comprovação da origem do valor aportado.

IV.3- DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO Na remota hipótese de serem mantidas as autuações fiscais, a despeito de todos os argumentos acima, o que

se admite apenas para seguir argumentando, a Impugnante requer seja afastada a incidência de juros sobre a multa de ofício aplicada, pelas razões a seguir expostas.

A Lei n.º 9.430/96 tratou da incidência de juros de mora no artigo 61, §3º, que dispõe:

(...)

De acordo com referida norma, a incidência de juros ocorre apenas sobre os "*débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal*", o que não abarca a penalidade pecuniária (multa de ofício), pois esta última não decorre de tributo ou contribuição, mas sim do descumprimento do dever legal de declará-lo e/ou pagá-lo.

Portanto, não há base legal para a exigência de juros de mora à Taxa SELIC sobre a multa de ofício. Nesse sentido, inclusive, já decidiu a primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa a seguir transcrita:

(...)

Desta forma, na remota hipótese de serem mantidas as autuações fiscais, requer seja afastada a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, uma vez que inexistente fundamento legal para exigência dessa natureza.

V. PEDIDO

Em face de todo o exposto, é a presente para requerer a V.Sa. que julgue integralmente procedente a presente IMPUGNAÇÃO pelas razões de fato e direito acima expendidas, reconhecendo a nulidade dos autos de infração em face da preliminar arguida e, no mérito, cancelando integralmente as autuações de IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, rechaçando inclusive juros e multa.

Em quaisquer das hipóteses, requer seja afastada a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada." (Os destaques são do original.)

Na decisão de piso, a autoridade julgadora afastou a preliminar de nulidade suscitada pela impugnante e, no mérito, decidiu pela procedência da impugnação. A ementa do acórdão restou consignada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2014
NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. CONTRADITÓRIO E AMPLA
DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

No caso de aumento de capital por sócio supridor domiciliado no exterior, portanto fora do campo de atuação da autoridade fiscal brasileira, a beneficiária dos recursos é responsável pela apresentação de documentos daquele, em especial quando nela a supridora possui participação societária.

Não é cabível a alegação de cerceamento de direito de defesa quando a infração apurada estiver perfeitamente identificada e os elementos dos autos demonstrarem, inequivocamente, a que se refere à autuação, dando suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar a sua impugnação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2014
OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA. AUMENTO DE CAPITAL POR TERCEIROS.

Os suprimentos de numerário para aumentos de capital efetuados por pessoas jurídicas que, perante à Receita Federal, ainda não se revestiam da condição de sócias da

beneficiária dos recursos à época da integralização, não estão sujeitos à hipótese de omissão de receitas de que cuida o art. 282 RIR/1999.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA. AUMENTO DE CAPITAL. NOVOS SÓCIOS.

Descabe a presunção de omissão de receitas de que trata o art. 282 do RIR/1999, caso o suprimento de numerário para a integralização de capital seja realizado por novos sócios sem vínculo prévio com a contribuinte, em razão de constituírem pessoas estranhas à sociedade anteriormente a esse evento.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA. AUMENTO DE CAPITAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. INOCORRÊNCIA.

Uma vez comprovada a origem dos recursos para integralização de aumento de capital realizado por sócio quotista pessoa jurídica, com sede no exterior, fica descaracterizada a presunção de omissão de receitas decorrente de suprimentos de caixa.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2014

CSLL. COFINS. PIS/PASEP. LANÇAMENTOS DECORRENTES DOS MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS.

Em se tratando de lançamentos decorrentes dos mesmos pressupostos fáticos dos que serviram de base para o lançamento do IRPJ, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, Cofins e PIS/Pasep, em razão da relação de causa e efeito.

Impugnação Procedente Crédito Tributário Exonerado

Considerando que a decisão exonerou o crédito tributário em montante superior ao limite de alçada do julgador administrativo de primeira instância, a autoridade *a quo* recorreu de ofício nos termos dos arts. 25, inciso II, e 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235, 6 de março de 1972, e do art. 70 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, combinado com a Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Em essência, era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso de ofício atende aos requisitos legais. Dele, tomo conhecimento.

Conforme relatado, o lançamento de ofício de IRPJ e tributos reflexos baseou-se na hipótese de suprimento de numerário cuja origem não teria sido comprovada pela fiscalizada. Em síntese, em 30/06/2014, a sociedade estrangeira Matsukawa Holding Co. LLP aportou R\$

445.700.000,00, equivalente a duzentos mil dólares estadunidenses, tornando-se sócia quotista da fiscalizada.

Intimada, a fiscalizada comprovou a efetiva entrega dos valores, mas não logrou comprovar a origem dos recursos, ou seja, a efetiva capacidade econômico-financeira da sociedade no exterior para aportar os recursos citados.

A DRJ, diante das alegações e elementos de prova carreados aos autos, decidiu pelo cancelamento dos autos de infração. A decisão foi lastreada em duas razões, a saber:

(i) A alteração do contrato social por meio da qual a Matsukawa Holding Co. LLP passou a integrar o quadro societário da fiscalizada passou a produzir efeitos somente em 20/03/2015 e, portanto, em 2014, ela não se revestia da qualidade de sócia. Nestes termos, a situação fática não se adequaria à hipótese de omissão de receitas de que trata o artigo 282 do RIR/99.

(ii) Em sede de impugnação, a fiscalizada logrou juntar elementos probatórios que, embora não tenham sido, no aspecto formal, submetidos à consularização e à notariação, comprovaram além de qualquer dúvida razoável a efetiva origem dos recursos em comento.

Penso que a autoridade *a quo* examinou a questão com acuidade.

De fato, a presunção legal de que se cuida visa evitar que pessoas ligadas intimamente com a empresa (sócios, administradores) utilizem recursos mantidos à margem da contabilidade – Caixa 2 – para injetá-los novamente por meio de suprimentos de numerários. Nessa hipótese, incumbe à fiscalização identificar o fato indiciário – o suprimento – e, ao sujeito passivo, comprovar a origem e a efetiva entrega dos recursos.

Ora, para que a hipótese legal possa ser aplicada no caso de um sócio novo, ou seja, de uma pessoa que está ingressando na sociedade, é preciso, minimamente, que se traga elementos de prova que demonstrem não se tratar de um terceiro independente. No caso, os elementos trazidos pela fiscalização parecem-me insuficientes.

Foi nesse sentido, também, a fundamentação da DRJ, como se pode ver no seguinte trecho:

Assim, se a contribuinte admite novo sócio – **a menos que haja evidências de que ele já era pessoa ligada à empresa, o que não se constatou no caso vertente** – não há que se falar em omissão de receitas em relação à quantia por ele suprida com o propósito de integrar a sociedade, em razão de constituir pessoa estranha à sociedade anteriormente a esse evento. – grifei.

Ademais, a fiscalizada trouxe robustos elementos de prova, coincidentes em datas e valores, conforme ressaltado pelo julgador de piso, que demonstrariam a efetiva origem no exterior dos recursos utilizados na integralização do Capital.

Tenho como orientação geral submeter à autoridade lançadora, por meio de diligência, o exame de documentos probatórios tão relevantes, quando estes não tenham sido apresentados durante o procedimento fiscal. Entretanto, considerando que a razão anteriormente exposta já seria suficiente para manter a decisão de primeira instância, penso ser desarrazoado propor a conversão deste julgamento em diligência.

Assim, uso da faculdade prevista no artigo 57, § 3º do RICARF para propor a confirmação e adoção da decisão recorrida, cuja fundamentação adoto como razão de decidir:

Da Omissão de Receitas por Suprimento de Caixa

9. A irregularidade em comento está capitulada no art. 282 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), cujo teor abaixo se transcreve:

“Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, 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 foram comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).”

10. A referida norma legal preestabelece um fato indiciário e a ele liga, como consequência, uma presunção:

- **Indício:** o registro no caixa e/ou conta bancária da empresa de entradas de recursos fornecidos por sócios e/ou administradores – em quaisquer circunstâncias;
- **Presunção “juris tantum”:** esses recursos, na realidade, já pertenciam à própria contribuinte, que, anteriormente, teria omitido receitas, ou seja, os recursos supridos foram oriundos de receitas omitidas pela empresa;
- **Ônus da prova transferido à contribuinte:** Demonstrar comprovadamente, mediante documentação hábil e idônea, a efetividade da entrega e a origem dos recursos de caixa supridos.

11. Ressalte-se, também, que a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) 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 duas condições será capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas. Esse entendimento, inclusive, já foi sumulado pelo Carf (Súmula Carf nº 95).

12. Como o art. 282 do RIR/1999 autoriza que o Fisco presuma omissão de receitas quando a **entrega e a origem** de suprimentos de numerário, **efetuados por sócios e administradores**, não estejam devidamente comprovadas, cabe à pessoa jurídica – para afastar a presunção – provar o contrário pelos meios admitidos em Direito.

13. A comprovação da **entrega** dos suprimentos de caixa deve ser feita mediante documentos bancários (cheques, recibos de transferência ou de depósito, etc.), que evidenciem o efetivo ingresso dos recursos nas contas correntes do sujeito passivo, coincidentes em datas e valores.

14. Por sua vez, para comprovar a **origem** dos recursos supridos cumpre à contribuinte demonstrar que os recursos advenientes dos sócios foram percebidos por estes de fonte estranha à empresa, sendo necessário revelar de onde se originou a disponibilidade financeira que ensejou o suprimento. Esclarecendo a maneira de comprovar a origem dos suprimentos, o Parecer Normativo CST nº 242, de 11 de março de 1971, assim estabeleceu:

“COMPROVAÇÃO DE SUPRIMENTOS DE CAIXA.

A simples prova de capacidade financeira do supridor não basta para comprovação dos suprimentos efetuados à pessoa jurídica. É necessário, para tal, a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas.

A comprovação da veracidade do suprimento se faz, provando, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, a proveniência do numerário respectivo e não com a simples alegação de que o supridor dispunha da referida importância.

Da mesma forma o supridor terá que comprovar a origem dos seus saldos bancários ou do dinheiro em cofre.”

14.1. Oportuno trazer à lume excertos do voto do Ilmo. Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, proferido no Acórdão CSRF nº 01-05.949 (sessão de 11/08/2008), em que são elucidados os tipos de prova hábeis a comprovar a **origem** dos suprimentos:

“Dos autos, verifica-se que o recurso discute apenas a **falta de comprovação da origem** dos recursos utilizados pelos sócios para realizar os suprimentos, restando incontroversa a comprovação da efetiva entrega dos numerários à sociedade pela entrega dos quatro cheques mencionados no relato.

Neste sentido, o artigo 229 do Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/94, com fulcro no Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 3º, estabelece que:

‘Provada, por indícios na escrituração.do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios de sociedade não anônima (...), se a efetividade da entrega e origem dos recursos não forem comprovadamente demonstrados’.

Verifica-se que a presunção legal de omissão de receita se baseia nos valores de recursos de caixa fornecidos à empresa por sócios e predita que tal presunção de omissão de receita será ilidida pela prova da efetiva entrega e da origem dos recursos.

Nesse caso, o legislador inverteu o ônus da prova, responsabilizando o contribuinte pela apresentação das duas provas cumulativas.

A prova da efetiva entrega será suprida pela apresentação do cheque entregue ou depositado na conta da empresa ou da comprovação da transferência eletrônica entre contas de depósito bancário. O legislador exigiu também a comprovação da origem dos recursos, exigência logicamente distinta da comprovação da efetividade, pois não haveria sentido em discriminar duas provas se elas evidenciassem os mesmos fatos.

Assim, **a prova da origem** com base apenas na existência de depósitos bancários ou de cheques emitidos pelos fornecedores à empresa não pode ser aceita como suficiente, pois esses fatos comprovam apenas a efetividade da entrega dos valores e o legislador discriminou outra exigência - a prova da origem.

O sujeito passivo apresenta as declarações de rendimentos anuais que, a seu ver, suportariam a transferência dos recursos para empresa atuada. Conforme a jurisprudência majoritária dessa Casa, a comprovação genérica de capacidade financeira do atuado pela apresentação de declarações anuais não é suficiente, sendo tomada apenas como um indício de haver recursos de origem declarada. Os recursos indicados na declaração referem-se à situação patrimonial do contribuinte no encerramento do período de apuração, não se prestando a evidenciar a origem de recursos legítimos no momento da entrega dos numerários à sociedade. A prova bastante a ser apresentada pelo sujeito passivo seria a **demonstração da origem específica de cada suprimento**, como recursos provenientes da **venda de bem de seu patrimônio, o saque de recursos**

de uma aplicação financeira declarada, um empréstimo de terceiros. Com efeito, estamos diante de uma presunção legal de cujo ônus da prova da legitimidade dos recursos utilizados nos suprimentos recai sobre a parte que lhe deu causa.” (Destacou-se.)

14.2. Impende notar, por fim, que a prova hábil da origem deve necessariamente ser **distinta** da prova da efetividade da entrega dos recursos, conforme salientam o voto acima transcrito e a ementa do citado acórdão, a seguir reproduzida:

“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.”

[...]

Da Inaplicabilidade do Art. 282 do RIR/1999 ao Caso Concreto

24. Na contestação formulada, a empresa argumenta que, consoante sedimentada jurisprudência administrativa do Carf, a presunção prevista no art. 282 do RIR/1999 é inaplicável quando o suprimento for destinado à subscrição inicial em uma sociedade, como no caso em contenda. Alega que esse entendimento decorre do fato de a pessoa jurídica que faz um aporte inicial em uma sociedade, buscando integrar o seu quadro societário, ainda não se enquadra no conceito de “administradores, sócios ou acionista controlador”, pelo que, afirma, não se poderia deflagrar a aplicação da presunção por suprimento de caixa.

25. Assiste razão à contribuinte.

26. Compulsando o processo, verifica-se que a pessoa jurídica domiciliada no exterior, Matsukawa Holding Co. LLP, efetivamente estava ingressando na empresa atuada quando nela fez o primeiro aporte de R\$ 445.700.000,00, a título de aumento de capital, passando a integrá-la na qualidade de novo sócio quotista, como atesta a alteração contratual (fls. 19/23) realizada em 16/06/2014 e registrada em 20/03/2015 na Jucea.

27. No tocante a essa alteração contratual, observa-se que **não** houve o seu registro, no prazo de 30 dias, no órgão competente (Jucea), com o fito de retroagir à data de sua assinatura (**16/06/2014**), razão porque tal documento somente começou a produzir efeitos perante terceiros a partir de **20/03/2015**, data em que foi registrado na Jucea, a teor do disposto nos arts. 32 e 36 da Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994 (Lei de Registro Público de Empresas Mercantis), e no art. 1.151, §§ 1º e 2º, do Código Civil de 2002. Confirma-se os dispositivos legais em comento:

LEI Nº 8.934, DE 1994 “Art. 32. O registro compreende:

(...)

II - O arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;

(...)

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja

data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.”

CÓDIGO CIVIL DE 2002 “Art. 1.151. O registro dos atos sujeitos à formalidade exigida no artigo antecedente será requerido pela pessoa obrigada em lei, e, no caso de omissão ou demora, pelo sócio ou qualquer interessado.

§ 1º Os documentos necessários ao registro deverão ser apresentados no prazo de trinta dias, contado da lavratura dos atos respectivos.

§ 2º Requerido além do prazo previsto neste artigo, o registro somente produzirá efeito a partir da data de sua concessão.

(...)

”27.1. Isso significa dizer que em 2014, ano-calendário objeto das autuações do Fisco, o aludido instrumento contratual **não** poderia ser oponível à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins de se considerar a empresa Matsukawa Holding Co. LLP **sócia quotista** da contribuinte desde 2014. Ou seja, como prova de ingresso dessa empresa na sociedade, na condição de sócio quotista, este documento só tem eficácia a partir de 20/03/2015.

27.2. Consequentemente, o suprimento de caixa efetuado pela mencionada pessoa jurídica não se subsume à presunção de omissão de receitas prevista no art. 282 do RIR/1999, que alcança tão somente os administradores, sócios e acionista controlador.

28. Além disso, o espírito do art. 282 do RIR/1999, ao estabelecer a referida presunção legal, é impedir que a contribuinte por meio de seus sócios (pessoas físicas ou jurídicas), em face da íntima ligação existente entre eles e a sociedade, regularizem recursos que possam ter entrado na empresa à margem da contabilidade, dando à fiscalização um instrumento ágil para apurar tal infração.

28.1. Assim, se a contribuinte admite novo sócio – a menos que haja evidências de que ele já era pessoa ligada à empresa, o que não se constatou no caso vertente – não há que se falar em omissão de receitas em relação à quantia por ele suprida com o propósito de integrar a sociedade, em razão de constituir pessoa estranha à sociedade anteriormente a esse evento.

]28.2. Esse entendimento é acolhido em diversos acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes (atual Carf), dos quais se destacam as ementas abaixo reproduzidas:

“INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL (SÓCIOS NOVOS) - A integralização de aumento de capital social por sócios que anteriormente a esse fato não integravam a sociedade, ainda que realizada em moeda corrente no país, não autoriza a edificação da presunção de receita omitida pela empresa”. (Ac. 1º CC 102-24.766/90 - DO 18/04/1991.)

“INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL (SÓCIOS NOVOS) - A integralização de capital por terceiros que ingressem na sociedade não comporta a intimação desta para provar a origem dos recursos, devendo a efetividade do aporte ser acolhido, se o Fisco não comprovar o contrário, mediante recomposição do fluxo de recursos de caixa e de bancos”. (Ac. 1º CC 101-76.729/86 - DO 12/05/1988, Ac. 105-4.720/90 - DO 07/11/1990, Ac. 1º CC 106-4.091/91 e 102-27.499/92 - DO 30/04/1992 e 30/09/1993.)

29. Muito embora o art. 282 do RIR/1999 não faça qualquer restrição para utilização da presunção nele contida quando se tratar de suprimentos feitos por novos sócios, o fundamento utilizado pelo Carf para afastar a presunção nessas situações foi que, uma vez não havendo vinculação entre os novos sócios e a pessoa jurídica, estaria

demonstrado que os recursos tiveram origem externa à empresa e, desta forma, não poderiam ser tratados como receitas omitidas.

30. Por conseguinte, deve ser cancelada a exigência fiscal do IRPJ, exonerando-se o crédito tributário respectivo.

Da Prova da Origem do Suprimento de Caixa

31. De acordo com a defendente, ainda que fosse possível aplicar a presunção de omissão de receitas, tal como fez crer a fiscalização, o que admite apenas para argumentar, entende que mesmo assim merecem ser cancelados os Autos de Infração, na medida em que apresenta, em anexo a sua impugnação, todos os documentos comprobatórios da origem do numerário aportado pela Matsukawa Holding Co. LLP, que, segundo afirma, refere-se a um empréstimo legalmente tomado junto ao Citibank.

32. De início, cumpre ressaltar que o autor do feito informa nos Autos de Infração que, pela análise dos documentos disponibilizados pela empresa (cópia do contrato de câmbio, às fls. 12/16, cópia dos extratos bancários, às fls. 17/18, e SPED Contábil), **ficou comprovada a efetividade da entrega do numerário**, tendo verificado que os recursos realmente adentraram no caixa da contribuinte.

33. Dessa forma, resta por **comprovar apenas a origem mediata desse aporte**, o que implica demonstrar, como mencionado alhures, que a **pessoa supridora** obteve os recursos de fontes externas e não da própria sociedade, ou, se desta, que foram submetidos à regular tributação. Outrossim, acrescente-se que, conforme frisado anteriormente, a prova hábil da origem dos recursos deve necessariamente ser **distinta** da prova da efetividade de sua entrega.

34. Para comprovar a origem dos R\$ 445.700.000,00 supridos por Matsukawa Holding Co. LLP quando do ingresso na empresa autuada, esta juntou em sua contestação os documentos abaixo relacionados (todos em idioma inglês ou italiano e traduzidos de forma juramentada para o português):

- Correspondência eletrônica datada de 07/06/2018 solicitando à empresa no exterior os documentos comprobatórios da origem do valor de R\$ 445.700.000,00 (**Doc. 03**);
- Credit Agreement/Contrato de Abertura de Crédito de 16/06/2014 - comprobatório de empréstimo concedido pelo CITIBANK N.A a empresa MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, no valor de \$ 200.000.000,00 (equivalente a R\$ 445.700.000,00) (**Doc. 04**);
- Single Draw Note final signed/Nota para pagamento por saque único mediante solicitação de 16/06/2014 - promessa de pagamento firmada entre CITIBANK N.A (credor) e a empresa MATSUKAWA HOLDING CO. LPP (devedor), em caráter irrevogável, na monta de \$ 200.000.000,00 (**Doc. 05**);
- Loan Credit Advice/Aviso de Crédito - Empréstimo de 16/06/2014 - comprova que o crédito concedido pelo CITIBANK N.A, de \$ 200.000.000,00, foi efetivamente depositado na conta da tomadora MATSUKAWA HOLDING CO. LPP (**Doc. 06**);
- Statement Of Accounts/Extrato Bancário da empresa MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, no período de 01/06/2014 a 30/06/2014 – demonstra a existência de um passivo de \$ 200.000.000,00, referente ao empréstimo captado junto ao CITIBANK N.A (**Doc. 07**);
- Wire Transfer Debit Advice/Transferência Bancária Aviso de Débito de 16/06/2014 – comprova a transferência bancária efetuada pela MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, que tem como beneficiária a L. Parisotto Participações Ltda, na monta de \$ 200.000.000,00 (**Doc. 08**); e • Ledger 1019 - Ledger 1400 - Ledger 2100 - Período de 01/06/2014 a 30/06/2014 –Planilha contábil demonstrando as operações realizadas com

MATSUKAWA HOLDING CO. LPP, bem como saldo da conta em 30/06/2014 (**Doc. 09**).

35. Na continuação, examina-se alguns dos documentos trazidos pela defendente. O “**Contrato de Abertura de Crédito**” atesta que os recursos em referência foram captados por meio de um empréstimo concedido em 16/06/2014 pelo Citibank, N.A. à empresa Matsukawa Holding Co. LLP. Veja-se este documento:

[Consta logotipo do Citibank]
CONTRATO DE ABERTURA DE CRÉDITO
Data: 16 de junho de 2014
Matsukawa Holding Co LLP 510 - 1190 Melville Street, Vancouver, Colúmbia Britânica - V6E3W1, CANADÁ
Senhoras e Senhores:
Temos a satisfação de informar-lhes que contraimos uma linha de crédito discricionária (a “ <u>Linha de Crédito</u> ”) em seu favor de até US\$200.000.000,00 (DUZENTOS MILHÕES DE DÓLARES NORTE-AMERICANOS) (o “ <u>Limite de Crédito</u> ”).
Segundo os termos deste acordo epistolar (este “ <u>Contrato de Abertura de Crédito</u> ”) e sujeito aos termos da Promissória (conforme definido abaixo), o Citibank, N.A., (o “ <u>Credor</u> ”) pode fazer uma única concessão de crédito aos senhores nos termos da Linha de Crédito.

36. Já a “Nota Para Pagamento por Saque Único Mediante Solicitação”, de 16/06/2014, cuja imagem é abaixo exibida, foi emitida em decorrência do contrato concessivo de crédito. Por intermédio desta “Nota”, a empresa Matsukawa Holding Co. LLP comprometeu-se ao pagamento, com juros, em caráter irrevogável, do crédito de US\$200.000.000,00.

CITIBANK, N.A.	
NOTA PARA PAGAMENTO POR SAQUE ÚNICO MEDIANTE SOLICITAÇÃO	
TAXA LIBOR DO BBA	DATA: 16 de junho de 2014
I. PROMESSA DE PAGAMENTO	
Mediante <u>SOLICITAÇÃO pelo valor recebido</u> , o abaixo assinado (individualmente e em conjunto, o “ <u>Tomador</u> ”) neste ato promete pagar, em caráter irrevogável, no escritório do Citibank, N.A., (o “ <u>Credor</u> ”) localizado em 153 East 53rd Street, Nova York, Nova York 10043, à ordem e por conta da filial de financiamento designada, Citibank, N.A. Filial de Nassau, Bahamas, ou outra filial ou escritório que o Credor venha a designar posteriormente, a quantia principal de <u>\$ 200.000.000,00</u> (DUZENTOS MILHÕES de Dólares Norte-Americanos) ou outro valor necessário para amortizar integralmente o valor principal então devido do Adiantamento (conforme definido abaixo) feito nos termos desta Nota e quaisquer outros valores que venham a ser devidos ao Credor pelo Tomador nos termos desta Nota (esta “ <u>Nota</u> ”), mais juros simples acumulados sobre esse valor à taxa ou taxas e nos momentos descritos abaixo.	

37. Como bem salienta a impugnante, o crédito de US\$200.000.000,00, obtido pela empresa Matsukawa Holding Co. LLP, corresponde exatamente ao valor transferido para a contribuinte, para fins de integralização de capital, consoante evidenciam o documento de “**Transferência Bancária - Aviso de Débito**” e o respectivo “**Contrato de Câmbio**”, ambos expedidos em 16/06/2014, a seguir reproduzidos:

**Transferência Bancária
Aviso de Débito
16 de junho de 2014**

Temos a satisfação de confirmar sua transferência bancária para outra conta. Reserve um momento para conferir os detalhes da operação abaixo.

Se qualquer informação apresentada abaixo não refletir com precisão a sua solicitação ou caso tenha dúvidas, entre em contato com seu Representante do Citi Private Bank.

Agradecemos a oportunidade de atendê-los. Nós valorizamos seus negócios.

Atenciosamente,
Citi Private Bank

Conta Debitada: Conta Corrente 4986869199
Nome da Conta: MATSUKAWA HOLDING CO LLP
Valor da Operação: (US\$ 200.000.000,00)
Data da Operação: 16 de junho de 2014

Informações do Beneficiário: L Parisotto Participações Ltda
Número da Conta do Beneficiário: 20619278

Número do Banco Destinatário: 36125649
Nome do Banco Destinatário: BANCO CITIBANK SA - LIVRE
Terceiros: NÃO HÁ
Número de Referência DEX: G0841670038301

Números de Identificação Internacional de Contribuinte: G0841670038301
Número de Rastreamento da Remessa: 94748541180400000
Informações de Pagamento: Conta do Citi NA: 36125649
BBI: /TELB/



Contrato de Câmbio

Tipo do Contrato	Evento	Número do Contrato de Câmbio	Data
Compra	Contratação	000122553856	16/06/2014

As partes a seguir denominadas, instituição autorizada a operar no mercado de câmbio e cliente, contratam a presente operação de câmbio nas condições aqui estipuladas e declaram que a mesma subordina-se às normas, condições e exigências legais e regulamentares aplicáveis à matéria

Instituição autorizada a operar no mercado de câmbio	
Nome	BANCO CITIBANK S/A
CNPJ	33.479.023/0001-60
Endereço	AV PAULISTA, 1111 - 06 ANDAR
Cidade	SAO PAULO
UF	SP
Cliente	
Nome	L PARISOTTO PARTICIPACOES LTDA
CPF/CNPJ/Ident. do Estrangeiro	30.713.432/0001-00
Endereço	AV TAMBORE 26 5 ANDAR
Cidade	BARUERI
UF/País	SP
Instituição Intermediadora*	
Nome*	
CNPJ*	

Dados da Operação		
Cód. da M.E.	Valor em Moeda Estrangeira	
USD	200.000.000,00 (DUZENTOS MILHÕES)	
Taxa Cambial	Valor em Moeda Nacional	
2,2285	R\$ 445.700.000,00 (QUATROCENTOS E QUARENTA E CINCO MILHÕES SETECENTOS MIL REAIS)	
Valor Efetivo Total*	Descrição da Forma de Entrega da Moeda Estrangeira	Liquidação até
	65 - Teletransmissão	16/06/2014
Código da Natureza	Descrição do Fato da Natureza	
72409-09-14-05-90	CAPITAIS ESTRANGEIROS - INVESTIMENTO DIRETO - AUMENTO/REDUÇÃO DE CAPITAL	
Pagador ou Recebedor no Exterior*		
MATSUKAWA HOLDING CO, LLP		
País do Pagador ou Recebedor no Exterior*	Cód. Retenção de Vínculo Cliente-Pagador/Recebedor no Exterior*	
CA - Canadá	12 - Operação entre empresas do mesmo grupo econômico - Pa	
Percentual de Adiantamento sobre o Contrato de Câmbio*	RDE*	
	IA105942	

38. Não obstante a litigante tenha deixado de promover a consularização (legalização consular) e a notariação (reconhecimento de firmas) dos documentos acostados à impugnação, observa-se que esses comprovantes **coincidem em datas e valores** com o Processo 10283.721269/2018-95 Acórdão n.º **01-35.802 DRJ/BEL** Fls. 24 24 instrumento de alteração contratual e com aqueles (contrato de câmbio e extratos bancários) já acatados pela autoridade tributária, daí porque podem seguramente ser acolhidos como provas hábeis da origem dos recursos supridos pela empresa Matsukawa Holding Co. LLP.

39. Portanto, como não se configurou a presunção de receitas omitidas em decorrência de suprimimento de caixa, é forçoso concluir mais uma vez pela improcedência da autuação fiscal levada a efeito.

Não se configurando a hipótese de omissão de receitas, deve ser cancelado o auto de infração de IRPJ, bem como os de CSLL, PIS e COFINS, que estavam suportados pelos mesmos elementos de fato e de direito.

Conclusão.

Voto por negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira