



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69
Recurso nº. : RP/108-0.113 E RD/108-0.210
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1988 a 1992
Recorrentes : FAZENDA NACIONAL e TRATORAL - TRATORES DE ALAGOAS S/A.
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 19 de agosto de 2002
Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO POR ACIONISTA MAJORITÁRIO. Nos casos de suprimento de numerário por acionista majoritário da empresa, a prova da origem dos recursos alcança a fonte pela qual o supridor obteve os recursos oferecidos à companhia.

OMISSÃO DE RECEITAS. Constituem omissão de receitas os valores supridos pelos sócios e empresas ligadas, quando o contribuinte não demonstra a efetividade do ingresso dos valores e o fato de que estes se originaram do patrimônio do supridor.

OMISSÃO DE RECEITAS. Comprovado o lançamento à débito de caixa de cheques cuja compensação se deu em favor de pessoas estranhas aos pagamentos efetuados no mesmo dia e no mesmo valor, configura-se a omissão de receitas, não na forma presuntiva, mas na concreta, no valor do suprimento inexistente.

POSTERGAÇÃO DO REGISTRO DE VENDAS. Verificado que no lançamento tributário foram reconhecidos os efeitos da correção monetária sobre a receita postergada, confirma-se a procedência da tributação.

APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI. Aos processos ainda não definitivamente julgados, aplica-se de forma retroativa a lei que comina pena menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração tributária.

Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Negado provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela FAZENDA NACIONAL e TRATORAL - TRATORES DE ALAGOAS S/A.

Acordam os membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol e Wilfrido Augusto Marques que negavam provimento, e, por maioria de votos NEGAR provimento ao recurso do Contribuinte, vencidos no item "Cheques Compensados" os Conselheiros Celso Alves Feitosa, Maria Goretti de Bulhões



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69

Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

Carvalho, Manoel Antonio Gadelha Dias, Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Edison Pereira Rodrigues, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
Presidente


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Relator

FORMALIZADO EM: 02 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, ZUELTON FURTADO, JOSÉ CLÓVIS ALVES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002280/92-69

Acórdão nº : CSRF/01-04.012

Recurso nº : RP/108-0.113 e RD/108-0.210

Recorrentes : FAZENDA NACIONAL e TRATORAL - TRATORES DE ALAGOAS S/A.

RELATÓRIO

A FAZENDA NACIONAL, por seu procurador credenciado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, inconformada com o decidido no acórdão nº.108-02.976, de 10/04/96, fls. 425 a 448, ingressou com recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 450 a 451, com fulcro no artigo 30, inciso I, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuinte, aprovado pela Portaria MF nº. 537, de 17 de julho de 1992 (D. O. U. de 20/07/92), então vigente.

Cientificada em 19/06/97, conforme intimação de fl. 449, o representante da Fazenda Nacional protocolizou o recurso especial em 27/06/97 (fls. 450).

Ao julgar o recurso voluntário, a Egrégia Oitava Câmara, por unanimidade, rejeitou as preliminares e no mérito, decidiu, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da matéria tributável as quantias de CZ\$ 2.404.380,63 e CZ\$ 5.972.881,00, nos exercícios de 1988 e 1989, respectivamente. Admitiu, no exercício de 1992, os efeitos da correção monetária do patrimônio líquido decorrente da postergação no registro de vendas de 1991 e excluiu o encargo da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, no que excedeu em 1% ao mês.

A matéria objeto do presente recurso refere-se à omissão de receita caracterizada por suprimimento de sócio controlador sem comprovação da origem dos recursos (art. 181 do RIR/80). Em relação a esta matéria, o acórdão recorrido, excluiu as importâncias relativas aos exercícios de 1988 e 1989, acima mencionadas, cujas razões foram assim fundamentadas no voto, fls. 438, *in verbis*:

*"Entretanto, o conceito de 'origem', data vênua, de doudas vozes em contrário, deve ser compreendido como 'valor decorrente do patrimônio do supridor', com prova de que lá proveio, sem contudo avançar na perseguição de como foram obtidos tais recursos. Entendo desta maneira pois não posso olvidar-me do disposto no art. 20 do Código Civil, dissociando a pessoa do sócio daquela pessoa jurídica. Ora, aqui a presunção relativa, que se configura como mera inversão do ônus da prova, é direcionada para o sujeito passivo pessoa jurídica, a qual não tem poder de polícia de verificar a maneira como seu sócio, pessoa distinta, obteve os recursos.
[...]"*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69

Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

Em síntese, assevera a Fazenda Nacional que o entendimento adotado pela Egrégia Oitava Câmara, de que são distintas as pessoas do sócio e da empresa, sendo esta e não aquela o sujeito da demanda e de limitar-se à prova de que o valor suprido derivou do patrimônio do sócio, não se coaduna com a melhor interpretação acerca do artigo 181 do RIR/80. Por esse motivo, merece o acórdão recorrido ser reformado. Argumenta, que esse não é o entendimento da Terceira Câmara, já que suas decisões foram no sentido de que a origem de recursos na pessoa do sócio deve esclarecer a forma ou os meios através dos quais este obteve tais recursos. Fundamenta, por fim, transcrevendo excerto destas decisões (fls. 451).

Requer a Fazenda Nacional, que o acórdão recorrido seja reformado para que se mantenha a exigibilidade no que diz respeito à omissão de receita correspondente ao suprimento de numerário do sócio – CZ\$ 2.404.380,63 e CZ\$ 5.972,881,00, nos exercícios de 1988 e 1989, respectivamente.

Mediante despacho de fls. 452, o Ilustre Presidente da Oitava Câmara deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Regularmente cientificada da interposição do recurso especial em 23/07/99, fls. 479, a contribuinte apresentou contra-razões em 03/08/99, fls. 586 a 588, onde argumenta, em síntese, que para se elidir a presunção de omissão de receita basta que a pessoa jurídica comprove a efetividade da transferência de recursos do patrimônio do supridor para o seu patrimônio. Aduz que nesse sentido é também o entendimento adotado pela Quinta Câmara. Argumenta que não encontra amparo legal, doutrinário e jurisprudencial, o argumento de que a empresa recebedora deve comprovar a tributação na pessoa do supridor, ou mesmo interpelá-lo sobre a origem dos recursos.

Requer, a contribuinte, seja negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

A contribuinte TRATORAL – TRATORES DE ALAGOAS S/A., inconformada com o decidido no acórdão nº. 108-02.976, ingressou, também, com recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 482 a 505, instruído com os documentos de fls. 506 a 585, com fulcro no inciso II, do artigo 32, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II, aprovado pela Portaria Ministerial nº 055, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/1998).

Cientificada da decisão relativa aos embargos de declaração por ela interpostos em 23/07/99, segundo "A. R" de fls. 479, a contribuinte interpôs recurso especial protocolado em 03/08/1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69

Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

A recorrente suscita a existência de dissídio jurisprudencial relativamente às seguintes matérias: 1. "suprimento de caixa"; 2. "cheques compensados"; e, 3. "postergação".

O Presidente da Oitava Câmara deste Conselho, no despacho de fls. 592 a 598, confirmado por despacho do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 625/626, deu seguimento parcial ao recurso, reconhecendo a existência de divergência relativamente às matérias: 1. "suprimento de caixa"; 2. Cheques compensados; e, no que respeita à terceira matéria – "postergação" –, somente no que corresponde à postergação no registro de vendas, no ano de 1990.

Os dissídios jurisprudenciais estão assim descritos no despacho supramencionado:

"Quanto à primeira matéria ('suprimentos de caixa'), o aresto guerreado tem a seguinte ementa (fl. 425):

"SUPRIMENTOS DE CAIXA – Constituem omissão de receita os valores supridos pelos sócios e empresas ligadas, quando o contribuinte não demonstra a efetividade do ingresso dos valores e o fato de que estes originaram-se do patrimônio do supridor."

Apontou a recorrente dois acórdãos divergentes, a saber: Acórdão nº. 107-0.503 e Acórdão nº. 105-08.913, dos quais juntou cópia de inteiro teor.

O acórdão 107-0.503, no particular, está assim ementado (fl. 506):

"IRPJ – SUPRIMENTOS DE CAIXA FEITOS POR TERCEIROS – Para que se configure a hipótese do artigo 181 do RIR/80 é necessário que os suprimentos sejam promovidos pelas pessoas por ele enunciadas. A contrário sensu, descabe a exigência quando constatado que o aporte de valores foi feito por credor não identificado."

Pelo simples cotejo das ementas retrotranscritas resulta cristalino o suscitado dissídio jurisprudencial.

Com efeito, enquanto no acórdão recorrido prevaleceu a interpretação finalística do artigo 181 do RIR/80, a autorizar o enquadramento nesse dispositivo dos 'suprimentos efetuados por outras pessoas ligadas e interligadas, visto que através das mesmas poder-se-ia alcançar o mesmo objetivo de ilegalidade a que a lei procurou evitar', no aresto paradigma (Acórdão nº. 107-0.503), a C. Sétima Câmara concluiu que '[...] extrai-se do dispositivo legal que as pessoas dos suprimentos, mais precisamente, suas relações com a pessoa jurídica, constituem-se elementos indicativos de presunções acerca da legitimidade ou não dos suprimentos. Daí porque a norma se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002280/92-69
Acórdão nº : CSRF/01-04.012

esgotou nas pessoas citadas expressamente, sem dar qualquer importância às demais; nem parentes daquele, que dizer de estranhos.'

De se acolher, portanto, o recurso especial do sujeito passivo quanto a esse primeiro item.

*No que diz respeito à segunda matéria (**cheques compensados**), em que a suplicante sustenta existir divergência cameral, o acórdão atacado traz a seguinte ementa (fls. 425):*

"CHEQUES COMPENSADOS – Constitui omissão de receitas a inexistência de origem dos recursos utilizados para pagamentos, quando provada a impossibilidade de numerário correspondentes a cheques debitados a conta caixa, a esta terem ingressado, pois tais cheques foram objeto de compensação bancária"

Já do acórdão apontado como divergente (Acórdão nº. 105-07.325) extrai-se o seguinte trecho de sua ementa (fl. 533):

"OMISSÃO DE RECEITAS – A simples apuração, pela fiscalização, da circunstância de que cheques tiveram destinações diversas à constante na contabilidade – suprimento de caixa –, por si só não é elemento bastante que possa caracterizar o ilícito inerente à omissão de receitas."

Examinando o teor do acórdão (Acórdão nº. 105-07.325) trazido a confronto, confirma-se a alegada divergência.

*Com efeito, enquanto no aresto atacado prevaleceu o entendimento de que, uma vez compensados os cheques, e creditados em contas corrente de beneficiários diferentes daqueles que a conta caixa registra, procede a apuração de receitas omitidas pelo somatório dos valores dos cheques, no acórdão paradigma, a C. Quinta Câmara, em caso semelhante, não admitiu a acusação de omissão de receitas sem que a autoridade fiscal procedesse ao 'estouro' da conta Caixa, e sustentou que: '[... a simples **destinação irreal dos cheques** não é elemento que caracteriza a omissão de receitas. Poderia e devia a fiscalização, questionar os dispêndios realizados e as suas eventuais conseqüências, mas nunca considerar estes valores como receita omitida'.*

Dou seguimento ao recurso especial também quanto a esse segundo item.

*Por fim, no que tange à terceira matéria, intitulada '**postergação**', indica a suplicante dois acórdãos (Ac. 107-01.559 e Ac. 103-19.259), no seu entender divergentes, os quais, no particular, estão assim ementados (fls. 549 e fls. 561):*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69
Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

“POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DE IMPOSTO – A inexatidão contábil consistente na apropriação de receita em exercício posterior ao de competência, como ocorreu na espécie, dá lugar ao tratamento de postergação do imposto quando, no exercício seguinte em que for contabilizada a receita, tiver ocorrido pagamento superior àquele que seria devido pela receita postergada” (Ac. 107-01.559)

“IRPJ – POSTERGAÇÃO – FORMA DE APURAÇÃO – Quando o sistema de lançamento se orientar pelo critério da postergação, á luz do Parecer Normativo nº 2/96 se terá que admitir os efeitos da correção monetária das demonstrações financeiras sob pena da incorreta apuração do crédito tributário devido.”

[...]”

Já no que se refere ao último item, ‘postergação no registro de vendas’, o acórdão recorrido, muito embora tenha confirmado a acusação fiscal de postergação de receitas no ano de 1990, admitiu os efeitos da correção monetária do patrimônio líquido no ano de 1991, e esclareceu que o cálculo ‘deve ser feito retirando-se da base da correção, isto é, o valor postergado, os tributos incidentes sobre a mesma e que reduziram o acréscimo ou recomposição do patrimônio líquido’.

Por sua vez, no Acórdão nº. 103-19.259, a C. Terceira Câmara, deparando-se com caso de postergação de receitas em que a autoridade autuante não considerou a comentada repercussão no patrimônio líquido, no cálculo da postergação, declarou insubsistente o lançamento, pois (fls. 565):

“Na medida em que assim o lançamento, ao se debruçar sobre a postergação, deixou implícito que o imposto foi recolhido a posteriori, não me posso mostrar insensível aos termos do item 6.2, que autoriza a cobrança no lançamento de ofício apenas das parcelas de juro e multa, após computados os efeitos inflacionários da letra ‘d’ do item 5.3 do PN nº 02/96. (grifei)

Em assim procedendo, seguramente o lançamento deveria vir em moldes totalmente diversos e como este Conselho não tem a competência lançadora, outra alternativa não resta senão julgar inteiramente prejudicados os lançamentos de IRPJ, ILL e Contribuição Social remanescentes em face da incorreta apuração do suposto crédito tributário do fisco para com o Recorrente.

É como voto para, em provendo o apelo, determinar o cancelamento de todos aqueles autos de infração.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002280/92-69
Acórdão nº : CSRF/01-04.012

Restando demonstrada a divergência nesse tópico, dou seguimento ao recurso especial quanto ao item "postergação do registro de vendas".

A contribuinte requer sejam julgados insubsistentes os lançamentos.

Cientificada do recurso interposto pelo contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões (fls. 599/600), expondo os seguintes argumentos:

1 no tocante aos suprimentos de caixa, que estes foram feitos por acionista majoritário e empresas a ele ligadas, não tendo a recorrente apresentado documentos que comprovassem a transação, o que poderia ser feito durante a fiscalização ou no prazo impugnatório. Para elidir a presunção seria imprescindível a comprovação, com documentação hábil, da origem do dinheiro em sua contabilidade, não bastando o simples registro contábil da entrada do valor em seu patrimônio;

2 quanto aos cheques compensados, que estes foram debitados na conta Caixa em nome de determinados destinatários, mas na realidade não foram os beneficiários relacionados que receberam o dinheiro, mediante crédito em suas contas correntes e objeto da compensação, caracterizando a fraude identificada pela fiscalização; e,

3 sobre a postergação do registro de vendas, que a recorrente se valeu de "subterfúgios" consistentes na emissão de *...notas fiscais com a natureza de operação de 'DEMONSTRAÇÃO' no ano de 1990, para, no ano subsequente, em 1991, emitir as notas fiscais de venda. Todavia, a fiscalização comprovou através das cópias de fls. 139/145, que, na realidade, as vendas ocorreram no ano de 1990 tendo, inclusive, sido recebidas no mesmo ano, conforme comprovam as cópias de fls. 139/140 e 143 (fls. 386 dos autos), o que caracteriza a fraude.*

Requer, a Fazenda Nacional, seja rejeitado o recurso especial.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002280/92-69
Acórdão nº : CSRF/01-04.012

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER – Relator.

Presentes os pressupostos legais de admissibilidade dos recursos especiais impetrados pela Fazenda Nacional e pela TRATORAL – Tratores de Alagoas S/A., contidos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55 de 16/03/1998, deles tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional ingressou com recurso especial contra a decisão da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferida no presente processo, propugnando pelo restabelecimento da parte dos valores tributados a título de suprimento de caixa feito pelo acionista Paulo César Cavalcante Farias nos anos de 1988 e 1989.

A matéria trazida a esta Corte diz respeito a interpretação de comprovação da “origem dos recursos” aportados por acionista majoritário no caixa da empresa, a título de suprimento de numerário, expressão inserta no artigo 181 do RIR/1980.

A Colenda Oitava Câmara, de um lado, entende que basta a comprovação de que o valor do suprimento adveio do acionista; o d. representante da Fazenda Nacional, de outro, defende a necessidade de comprovar a origem dos recursos na pessoa do acionista, atestando que os valores foram providos por fontes diferentes, que não recursos da própria suprida.

Sem dúvida, é assunto controverso, objeto de manifestações deste Órgão, já de longas datas, todavia, já pacificado.

A norma em questão traduz-se em presunção *juris tantum* de que o aporte de recursos no caixa da empresa por acionista, no caso específico, provém da própria sociedade com recursos mantidos ao largo da contabilidade oficial.

Como presunção relativa, permite a prova de que os recursos originaram-se de manancial diverso do que presume, o que cabe a empresa, por meio da comprovação da efetiva entrega e da origem dos valores aportados.

De pronto se vislumbra que a simples prova de que o suprimento foi feito pelo acionista não satisfaz a intenção da norma. Em verdade, esta interpretação a transformaria em previsão inócua, posto que o acionista beneficiário do rendimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69

Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

marginal poderia a qualquer momento suprir as necessidades de caixa da empresa, com recursos desta, frise-se, apenas demonstrando que foi realmente dele que partiram os recursos, sem, contudo, demonstrar como os obteve.

Não é este o entendimento que têm esposado o Primeiro Conselho de Contribuintes e esta Câmara Superior, mas sim o de que cabe à empresa suprida a comprovação de que os recursos objeto do suprimento por acionista foram por ele suportados, com meios próprios.

Não se trata aqui, de exigir da suprida prova que vai além de sua pessoa, uma vez que o acionista, quando opera o suprimento do caixa, o faz por interesse direto na saúde financeira da Companhia e esta, quando recebe os valores, o faz por necessidade de equilibrar o fluxo. Ambos o fazem por interesses convergentes; ambos o fazem sem a intenção de verem os valores tributados a título de omissão de receitas; e, ambos o fazem conhecendo a legislação em vigor.

A existência, no sistema legal, da norma presuntiva em questão, obriga a empresa a salvaguardar seus interesses já no momento do suprimento de caixa, armando-se com a documentação indispensável à elisão da presunção, afastando a possível constituição do crédito tributário a ela relativo, e não a esperar a interpelação do Fisco para, só aí, providenciar a comprovação pertinente.

A expressão "origem dos recursos", reproduzida no artigo 181 do RIR/1980 (Decreto-lei nº. 1.598/77, art. 12, § 3º, e Decreto-lei nº. 1.648/78, art. 1º, II), vai além, portanto, da simples prova de que o valor suprido adveio do sócio, sendo indispensável a comprovação da fonte por meio da qual o sócio o obteve, descaracterizando a presunção legal de que os referidos recursos foram providos pela própria empresa.

Assim têm decidido as várias Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, como nos acórdãos abaixo transcritos:

"1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101-92.705 em 09.06.1999

OMISSÃO DE RECEITAS- SUPRIMENTO DE CAIXA. Suprimento de caixa efetuado por administrador, titular, sócio ou acionista controlador cuja origem e efetiva entrega não estejam comprovadas gera, por si mesmo, a presunção de omissão de receitas, que cabe à empresa afastar. A comprovação da origem dos recursos deve ser feita mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores com as importâncias entregues, não bastando demonstrar que o acionista supridor possui capacidade financeira bastante para suportar o montante suprido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002280/92-69
Acórdão nº : CSRF/01-04.012

1º Conselho de Contribuintes / 5a. Câmara / ACÓRDÃO 105-12.763 em 17.03.1999

OMISSÃO DE RECEITAS SUPRIMENTO DE CAIXA A falta de comprovação pela autuada da efetividade do suprimento de caixa realizado por sócio, e de que ele dispunha, na mesma data, de recursos suficientes com a correspondente prova da origem admite a presunção de que os valores supridos têm origem em receitas omitidas do giro comercial da própria empresa.

1º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 103-19.918 em 16.03.1999

OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA Caracteriza-se omissão de receitas, o suprimento de recursos feito pelos sócios, quando não for comprovado pelo contribuinte, a origem e a efetiva entrega dos recursos à sociedade, presumindo-se, que os recursos supridos tiveram origem em receita omitida na escrituração.

1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-05535 em 23.02.1999

IRPJ - SUPRIMENTO DE RECURSOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Os suprimientos de caixa efetuados pelos sócios à pessoa jurídica devem ser demonstrados e comprovados através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, com a finalidade de comprovar a origem externa dos recursos e a transferência dos mesmos para a conta da empresa. À falta destes elementos é lícito a tributação dos respectivos valores como receitas omitidas.

1º Conselho de Contribuintes / 6a. Câmara / ACÓRDÃO 106-10.262 em 05.06.1998

IRPJ - SUPRIMENTO DE CAIXA - Para justificar o suprimento de caixa, necessário se faz comprovar a efetiva origem do numerário, em mãos do sócio, de fonte estranha à sociedade, pois a mera transferência da conta bancária do sócio para a da empresa não afasta a presunção de que tal valor corresponde a receita da empresa diretamente entregue ao sócio que, posteriormente, a devolve à firma."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69
Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

O mesmo entendimento tem sido adotado pela Justiça Federal, como se vê das seguintes ementas, *ipsis litteris*:

"TRF - AC05119707-5/97 18.12.1997
-DECISÃO: Tribunal Regional Federal - TRF 5a. Região 3a. Turma EM
18.12.1997 RIP: 00520051

EMENTA:

TRIBUTÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA. ARTIGOS 180 E 181 DO RIR/80 (DECRETO N. 85.450, DE 1980). 1. CONSTATADO, POR PARTE DO FISCAL AUTUANTE, A OMISSÃO DE RECEITA EM CONTABILIDADE DE PESSOA JURÍDICA, DECORRENTE DE SUPRIMENTO DE CAIXA EFETUADO PELOS SÓCIOS, INCUMBE A EMPRESA AUTUADA O ÔNUS DA PROVA DA NULIDADE DE TAL AUTUAÇÃO (ARTIGOS 180 E 181 DO DECRETO N. 85.450, DE 1980) 2. OS ATOS ADMINISTRATIVOS SÃO DOTADOS DE PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE, CABENDO AO IMPUGNANTE O ÔNUS DA PROVA DE SUA ILEGALIDADE. 3. NÃO COMPROVADA A ORIGEM EXTERNA DOS RECURSOS APORTADOS A EMPRESA, VALE DIZER, NÃO SE DEMONSTRANDO QUE O NUMERÁRIO TERIA EFETIVAMENTE PARTIDO DO PATRIMÔNIO DOS SÓCIOS, IMPOSSÍVEL A ANULAÇÃO DO AUTO. 4. O FATO DE PROVIREM OS RECURSOS DO RESGATE DE CDB'S, CUJA APLICAÇÃO SE FAZIA EM NOME DE UM DOS SÓCIOS, NÃO INFIRMA A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. AS OPERAÇÕES COM CDB'S JAMAIS PODERIAM FUNDAMENTAR, POR SI SÓS, A ORIGEM DE UM SUPRIMENTO, EIS QUE REPRESENTAM APENAS A APLICAÇÃO DE RECURSOS, E NÃO A ORIGEM DOS MESMOS. 5. APELAÇÃO IMPROVIDA.

(Data da Decisão: 18/12/1997 Publicação no D.O.U.: 14.12.1998)

TRF - AC0100913-7/93 31.05.1993
-DECISÃO: Tribunal Regional Federal - TRF 1a. Região 4a. Turma EM
31.05.1993

EMENTA:

TRIBUTÁRIO - IRPJ. LUCRO INFLACIONÁRIO. DIFERIMENTO. OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA E AUMENTO DE CAPITAL.

1. A OPÇÃO PARA DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO NÃO REALIZADO SÓ É PERMITIDA QUANDO EXERCIDA, AO ENSEJO DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS, OBSERVANDO-SE A NORMA INSCULPIDA NO PARÁG. 2, DO ART. 53, DO DL N. 1598/77. 2. PRESUME-SE A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002280/92-69
Acórdão nº : CSRF/01-04.012

OMISSÃO DE RECEITA QUANDO NÃO COMPROVADA, POR DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, COINCIDENTE EM DATAS E VALORES, A ENTREGA DO NUMERÁRIO DESTINADO A SUPRIMENTO DE CAIXA DA EMPRESA, PARA AUMENTO DE CAPITAL NÃO É PROVA BASTANTE DA ORIGEM DA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL EM DINHEIRO A EXISTÊNCIA DE DISPONIBILIDADE FINANCEIRA POR PARTE DOS SÓCIOS SUBSCRITORES. 3. APELOS IMPROVIDOS. (Data da Decisão: 31/5/1993 Publicação no D.O.U.: 14.06.1993)."

Assim, firmada a exegese dominante e de cuja correção tenho convicção, deve ser restabelecida a tributação relativa ao suprimento de numerário realizado pelo acionista Paulo César Cavalcante Farias nos exercícios de 1988 e 1989, nos valores respectivos de Cz\$2.404.380,63 e Cz\$5.972.881,00, uma vez que não foi comprovada a origem dos recursos empregados.

Por sua vez, como também descrito no relatório, a TRATORAL – Tratores de Alagoas S/A. ingressou com recurso especial onde aponta divergência de interpretação legal entre Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, abordando três matérias distintas.

A primeira diz respeito à amplitude do artigo 181 do RIR/1980 no que se refere à pessoa do supridor de recursos ao caixa da empresa.

O teor do artigo é o seguinte:

*"Art. 181 – 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." (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 3º, e Decreto-lei nº 1.648/78, art. 1º, II). (grifei)*

O acórdão combatido emprestou uma interpretação finalística à norma, entendendo que o suprimento de numerário por pessoa jurídica interligada também se subsume à hipótese de incidência, ao passo que a recorrente entende que a previsão é *numerus clausus*, restrita às pessoas descritas no artigo, o que é corroborado por julgado da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, no Acórdão 107-0.503, asseverou:

"extrai-se do dispositivo legal que as pessoas dos suprimentos, mais precisamente, suas relações com a pessoa jurídica, constituem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69

Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

elementos indicativos de presunções acerca da legitimidade ou não dos suprimentos. Daí porque a norma se esgotou nas pessoas citadas expressamente, sem dar qualquer importância às demais, nem parentes daquele, que dizer de estranhos."

Nos presentes autos, a TRATORAL, intimada a comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, o efetivo ingresso em seu patrimônio dos suprimentos de numerário que teriam sido realizados pelas empresas Farias e Farias, Rio Tejo Incorporações, EPC – Empresa de Participações e Construções e FLORAG – Florestamento (fls. 10, verso e 11), apresentou recibos simples por ela emitidos (fls. 29 a 103), a exceção de alguns outros comprovantes.

Diante disso, a fiscalização consignou em seu Termo de Constatação nº. 1 (fls. 263/265) o seguinte:

"(...)

d – que não houve a comprovação do efetivo ingresso no patrimônio da empresa dos recursos supridos pelas empresas abaixo, todas vinculadas ao sócio Paulo César Farias:

d.1 – FARIAS E FARIAS

(...)

d.2 – RIO TEJO INCORPORAÇÕES

(...)

d.3 – EPC – EMPRESA DE PARTICIPAÇÕES E CONSTRUÇÕES

(...)

d.4 – FLORAG – FLORESTAMENTO

e – que o contribuinte somente comprovou o efetivo ingresso no patrimônio da empresa dos valores abaixo:

e.1 – FARIAS E FARIAS

(...)

e.2 – RIO TEJO CORPORAÇÕES

(...)

e.3 – EPC – EMPRESA DE PARTICIPAÇÕES E CONSTRUÇÕES

(...)"

E conclui (fls. 265):

*"Em virtude do contribuinte não lograr comprovação, com documentação hábil e idônea da respectiva origem, bem como da efetiva entrega do numerário suprido, conforme anteriormente descrito, arbitramos a receita omitida, para fins de tributação, com base nos valores dos recursos de caixa fornecidos pelo sócio Paulo César C. Farias e pelas empresas ligadas Farias e Farias, Rio Tejo Incorporações, EPC e Florag, nos valores que seguem:
(...)."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69
Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

Estando obrigada a comprovar com documentação idônea os seus registros contábeis, no caso em tela, a empresa apresentou recibos por ela emitidos para justificar lançamentos a débito de caixa, ou seja esta a produzir a sua própria prova que, em verdade, de nada valem ante a ausência de qualquer documento emitido por terceiros, a título de exemplo, sejam comprovantes bancários, contratos ou outros comprovantes emitidos pelos "supridores".

Quem escritura tem por obrigação comprovar com documentação hábil e idônea os negócios escriturados. No caso dos autos, inexistente qualquer documentação que comprove que os suprimentos autuados tiveram origem nas referidas empresas, bem como, com relação a maior parte dos suprimentos, inexistente prova da efetividade da entrega dos referidos recursos à autuada por parte daquelas empresas.

Caso os documentos juntados como suporte do referido lançamento tivessem força e apontassem para um suprimento realizado pelas empresas indicadas, caberia um aprofundamento das investigações por parte do Fisco nas supostas supridoras, tendente a comprovar as operações.

Como a isso não se prestam, é regular o entendimento fiscal de que os valores foram supridos com recursos da própria empresa, mantidos à margem da contabilidade oficial.

Não há razão para se empreender a reconstituição da conta caixa. A recorrente contabilizou os valores e foram estes os montantes omitidos.

É o próprio gerente administrativo, Sr. Giovani Carlos Fernandes de Melo, que declara à Comissão de Fiscalização – IRPF (fls. 237 a 239), exercer esta função na TRATORAL, na EPC e na FLORAG; e, receber salários somente da TRATORAL, como acordado no contrato de trabalho, por tratarem, no seu dizer, de "empresas coirmãs".

Por outro lado, o acionista majoritário, Sr. Paulo César Cavalcante Farias, detentor de 98% das ações da autuada, demonstra ter controle total das ações das empresas, à revelia dos outros sócios e de seus administradores, como se vê no Termo de Constatação nº 07, fls. 275 a 276, e documentos de fls. 133/136, onde ele contrata verbalmente as empresas MBA e Setembro Propaganda para serviços alheios ao objeto da Tratorial, sem o conhecimento de seu gerente.

O ambiente de confusão reinante entre a empresa suprida e as supostas supridoras apontadas pela autuada, aliado ao controle autoritário das atividades de todas as empresas pelo Sr. Paulo César Cavalcante Farias, permite a aplicação do previsto no art. 181, não cabendo reformar a decisão prolatada pela Oitava Câmara no acórdão combatido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002280/92-69
Acórdão nº : CSRF/01-04.012

A segunda matéria alvo de divergência diz respeito a “suprimentos de caixa com recursos não contabilizados”, descritos pela fiscalização da seguinte forma, no Termo de Constatação nº 2 (fls. 266):

“... constatamos que a fiscalizada registrou, a débito da conta caixa, os valores dos cheques abaixo relacionados, os quais foram sacados através de compensação bancária, em contas cujos titulares não são contemplados com pagamentos registrados pela emitente. Considerando a efetividade dos pagamentos lançados nas respectivas datas, é de se concluir que os pagamentos efetuados foram feitos com recursos estranhos à contabilidade, caracterizando omissão de receita operacional no valor dos cheques destinados a suprir o caixa e que, como se demonstra, tiveram destino diverso deste.”

A infração foi capitulada (fls. 280) nos artigos 154, 157, 167 e 387, II do RIR/1980.

Julgando o procedimento, a Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes emitiu o Acórdão nº 108-02.976, ora enfrentado, de cujo voto se extrai o seguinte:

“Consta dos autos o fato indisputável de que os cheques elencados pelo Fisco, conforme termo de fls. 266, foram efetivamente objeto de compensação e creditados em contas correntes de beneficiários distintos daqueles para os quais a autuada honrou pagamentos por caixa na mesma data.

Os cheques foram debitados à conta caixa, porém, deflui da lógica contábil, que não poderiam ter servido de meio de pagamentos àqueles registrados no caixa. Considerando o efetivo pagamento honrado pela autuada na data, surge cristalino que parte dos mesmos, correspondentes aos valores dos cheques compensados, foi honrado com outros valores, sendo estes últimos estranhos à contabilidade da autuada.

Por este motivo, deve ser mantida a exigência, não aproveitando à contribuinte o argumento de que o lançamento em depósitos bancários é inválido, haja vista que a hipótese dos autos é diversa, e fundada em fatos indisputáveis.”

No caso presente, a fiscalização não imputou ao contribuinte a infração presuntiva de omissão de receitas descrita no art. 180 do RIR/1980, fundada em saldo credor de caixa, mas, como se depreende da capitulação empregada, considerou como valores concretos omitidos, não incluídos na apuração do lucro líquido, devendo, a ele, serem adicionados.

É a previsão dos arts. 157 e 387 do RIR/1980, abaixo reproduzido:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002280/92-69

Acórdão nº. : CSRF/01-04.012

"Art. 157 – A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

§ 1º – A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional.

(...)

Art. 387 – Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do exercício (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 2º):

(...)

II – os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, devam ser computados na apuração do lucro real."

A lógica empregada é em função de terem sido realizados pagamentos, na mesma data, com coincidência de valores: os cheques são debitados à caixa e compensados a favor de beneficiários diferentes daqueles que, na mesma data, têm pagamentos em valores coincidentes creditados na conta caixa.

Assim, não há que se apurar, necessariamente, o saldo credor de caixa para determinar o montante suprido, pois que valores idênticos são utilizados para pagamentos nas mesmas datas, o que comprova a utilização do recurso contábil – lançamento à débito de caixa dos cheques – para justificar o ingresso de igual valor no patrimônio da suplicante cuja origem é ela mesma. Trata-se de prova direta, as cópias dos cheques trazidos aos autos pelo fisco, que dispensa a utilização da prova indireta, presuntiva legal, do artigo 180 do RIR/99/80 (saldo credor de caixa)

Desta forma, estou convencido da aplicação correta da lei tributária ao caso, pois, não se tratando de presunção, mas de omissão de receitas comprovada e concreta, deve-se utilizar o valor do recurso suprido como montante a ser adicionado ao lucro líquido para efeito de cálculo do lucro real.

A terceira e última matéria, objeto de dissídio jurisprudencial, trata de "Postergação no Registro de Vendas", descrita pela fiscalização no Termo de Constatação nº 6 (fls. 273/274).

A autuada emitiu notas fiscais de "demonstração" de tratores e implementos no ano-calendário de 1990, tendo recebido os respectivos pagamentos da Usina Sinimbú (destinatária) no mesmo ano, contabilizado-os, todavia, a crédito da conta corrente do cliente e a débito do Banco no qual foram depositados os cheques, sem apropriá-los ao resultado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002280/92-69
Acórdão nº : CSRF/01-04.012

Somente no ano-base de 1991 emitiu as notas fiscais de venda, apropriando-as ao resultado do período. Poucos dias após a emissão das duplicatas, apresentou o aviso de liquidação ao cliente.

Constatada a postergação, o fisco providenciou a apropriação da receita ao resultado do ano-base de 1990. Concomitantemente, excluiu, de ofício, o valor postergado do ano-base de 1991, diminuindo o valor do lançamento relativo a este ano, como se conclui do descrito na Informação Fiscal, à fls. 370.

Julgando o recurso voluntário da empresa, a Oitava Câmara determinou o reconhecimento dos efeitos da correção monetária do patrimônio líquido, no ano-base de 1991, decorrente da postergação, retirando-se da base da correção, isto é, o valor postergado, os tributos incidentes sobre a mesma e que reduziriam o acréscimo ou recomposição do patrimônio líquido.

Insatisfeita, a recorrente pleiteia o tratamento previsto no Parecer Normativo nº 2, de 1996, para os casos de postergação de imposto, onde o lançamento fica resumido às parcelas de juros e multa, considerando que o principal foi pago no ano-base seguinte.

Diz que, como norma interpretativa, a vigência do citado Parecer reporta-se à do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, por ser a norma interpretada.

Não creio que o acórdão atacado mereça reforma, ou mesmo que afronte o paradigma apresentado.

Em verdade, por meios inversos, o lançamento, associado ao acórdão, atingiu os mesmos objetivos colimados pelo Parecer invocado.

Na origem, subtraindo do lançamento relativo ao ano-base de 1991 toda a base de cálculo apropriada ao ano-base de 1990 (fls. 370), o que tem o mesmo efeito de se lançar somente juros e multa, mantendo-se o pagamento, no ano seguinte, do imposto postergado; com o julgado da Oitava Câmara, reconhecendo os efeitos da correção monetária devedora pelo aumento do patrimônio líquido no ano de 1990, obtêm-se o mesmo efeito do prescrito nas letras "d" e "e" do item 5.3 do PN nº 2/1996, *in verbis*:

"d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002280/92-69

Acórdão nº : CSRF/01-04.012

e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior,"

Saliente-se, por oportuno, que os cálculos de fls. 459 e 460 representaram vantagem para a autuada - como matéria preclusa - pois não foi subtraído da base da correção o valor do imposto sobre ela incidente e que reduziria o acréscimo do patrimônio líquido, como decidido no acórdão (fls. 443), o que reduziu a base de cálculo e, *ipso facto*, o imposto lançado.

Desse modo, a matéria "postergação do registro de vendas", pelos motivos expostos, não deve ser alvo de nenhuma alteração, mantendo-se o decidido no Acórdão nº. 108-02.976.

Finalmente, face ao pleito formulado pela contribuinte, fls. 503 *in fine* e fls. 504, recomenda-se a repartição de origem, encarregada da execução deste acórdão, da possibilidade de se rever os percentuais da multa de lançamento *ex officio*, visto se tratar de processo ainda não definitivamente julgado, no sentido de reduzir de 300% para 150% e de 100% para 75%, respectivamente, os percentuais das multas de lançamento *ex officio*, minoradas pelo artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, à luz do que estabelece o Código Tributário Nacional em seu artigo 106, inciso II, Alínea "c". Esta revisão mostra-se possível quando da execução, visto referir-se a matéria não prequestionada, portanto, estranha em sede de recurso especial de divergência.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, para restabelecer a tributação sobre as importâncias de Cz\$2.404.380,63 e Cz\$5.972.881,00, nos exercícios de 1988 e 1989, respectivamente, e negar provimento ao recurso interposto pelo sujeito passivo.

Brasília – DF, 19 de agosto de 2002.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER