

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10650/000.372/93-71

Acórdão nº. 107-1.654

Sessão em 19 de outubro de 1994

Recurso nº.: 107.660 - IRPJ - Exs.: 1989 a 1991

Recorrente : RCG ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS Ltda.

Recorrida : Delegacia da Receita Federal em Uberaba - MG

**IRPJ - ESCRITURAÇÃO - OMISSÃO DE RECEI-
TA - SUPRIMENTO DE CAIXA**

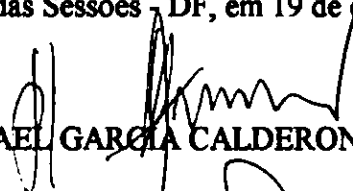
Uma vez incomprovada a origem do numerário, os suprimentos feitos pelos sócios ao caixa da Empresa, a título de empréstimo e integralização de capital, conduzem à presunção *juris tantum* da existência de receitas mantidas à margem da escrituração.

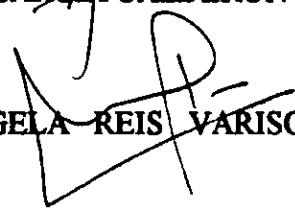
Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes Autos de Recurso interposto por RCG ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS Ltda..

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao Recurso interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE

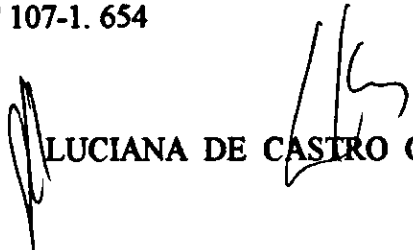

MARIANGELA REIS VARISCO

- RELATORA

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 107-1. 654

 LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

- PROCURADORA DA FAZENDA
NACIONAL

Visto em :

Sessão de: 23 AGO 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA e DÍCLER DE ASUNÇÃO. Ausente o Conselheiro MAXIMINO SOTERO DE ABREU.





MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 107-1. 654

Recurso nº.: 107.660

Recorrente : RCG ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS Ltda.

RELATÓRIO

RCG ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS Ltda., empresa jurisdicionada à DRF de Uberaba-MG, recorre a este Conselho da Decisão da Titular da Delegacia da Receita Federal naquela Cidade, que indeferiu integralmente seu pleito contido na Impugnação de fls. 53/68.

Contra a epigrafada lavrou-se o Auto de Infração de fls. 03, para exigência de crédito tributário relativo aos exercícios de 1989 a 1991 - períodos-base de 1988 a 1990 -, proveniente da constatação de diversas irregularidades em sua escrita contábil, conforme registrado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 04/06 dos Autos.

Em Impugnação tempestiva - nos moldes do art. 15 c/c o art. 6º, I do Decreto nº. 70.235/72 - a Empresa se defendeu segundo os argumentos de fls. 53/68.

Em socorro de suas razões, apresenta os documentos colacionados às fls. 70/116 - cópias extraídas de seus livros comerciais e fiscais, de Notas Fiscais, extratos bancários, de cheques, recibos de depósitos e Nota Promissória, dentre outros.

Pela Informação de fls. 118/119, o AFTN Autuante propugna pela manutenção de parte do feito, relacionando, as parcelas que - uma vez dadas por aceitas e comprovadas - devem ser excluídas da base tributável.

A Autoridade de Instância Singular, através da Decisão de fls. 122/131, julgou integralmente procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração.

Ciente da Decisão Monocrática em 1º. dez. 93 - de acordo com o AR às fls. 134 - a Contribuinte faz protocolizar Recurso tempestivo a este Colegiado, colacionado às fls. 135/145, através do qual consigna sua inconformidade, aduzindo em sua defesa as razões adiante lidas.

Este o relatório. 



Acórdão nº 107-1. 654

VOTO

Conselheira MARIANGELA REIS VARISCO, Relatora.

Recurso tempestivo, dele conheço.

Assim decidiu a Autoridade *a quo*:*FUNDAMENTOS*

A legislação de regência dispõe, consoante o art. 12, parágrafo 3º, do Decreto-lei nº. 1.598, de 26/12/77, alterado pelo art. 1º, inciso II, do Decreto-lei nº. 1.648, de 18/12/78 (art 181 do RIR/80), que "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".

As condições ditadas pela lei são cumulativas e indissociáveis.

O fisco aceitou todos os elementos apresentados pela autuada como comprovantes hábeis à comprovação da efetiva entrega. Por isso descabe a discussão desse particular na presente análise, embora a impugnante tenha reiterado tal aspecto e feito juntar aos autos todos os comprovantes de ingresso de numerário na pessoa jurídica.

À entrega do numerário creditado subentende-se que deve preexistir a realização de uma operação ou um negócio jurídico, com antecedência imediatamente próxima à entrega, de onde o beneficiado obteve o valor registrado a seu crédito.

A prova há de ser inequívoca, espelhando a perfeita identidade, a íntima conexão de cada importância creditada com o ato ou fato sobre o qual pairam as suspeitas fiscais.

A "ratio legis" em favor do fisco dá-se porque, via de regra, os acionistas entram nos empreendimentos mediante subscrição inicial de capital e outras entregas pelos mesmos são anômalas e fora dos compromissos devendo, por isso, serem sobejamente comprovadas.

E a comprovação se dá por documentos emitidos por terceiros, significando dizer, que todas as provas produzidas pelos sócios, ou entre os sócios, ou ainda

f:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 107-1. 654

pela empresa, que é representada por esses mesmos sócios, de na vale, já que a ninguém é lícito constituir a própria prova.

Assim os suprimentos feitos por Antonio Renato V. Rodrigues da Cunha, Luiz Guaritá Neto, Maria Inês Rodrigues da Cunha Guaritá e Sebastião de Oliveira, que têm por lastro empréstimos (NCz\$ 416.000,00 em 31/01/90 e NCz\$ 1.920.000,00 em 09/03/90) ou doações (NCz\$ 26.000,00 em 31/10/90 e NCz\$ 120.000,00 em 09/03/90) concedidos/doadas pelo sócio Antonio Ronaldo Rodrigues da Cunha não prosperam, posto que esse último desatendeu a condição básica de possuir, naquelas datas, recursos suficientes para tanto.

Ora, sendo o mutuante e doador pessoa ligada à empresa de nada valem os elementos apresentados pelos supridores como prova da origem, pois estar-se-ia apenas alongando o caminho e tentando legitimar, com esse procedimento intermediário, um fato para o qual a lei exige comprovação inequívoca.

Da mesma forma nada se provou em relação ao suprimento efetuado por Antonio Renato V. Rodrigues da Cunha, (NCz\$ 3.000,00 em 30/06/89), quando se diz que a origem vem do recebimento de anterior empréstimo efetuado à pessoa jurídica. A par de causar estranheza a ida e vinda de numerário entre administrada e administradores, não foi mostrado sequer o trânsito desses recursos e a permanência deles em conta bancária do supridor, de molde a indicar que realmente eles existiam anteriormente ao suprimento inquinado de ilegal.

Nesse mesmo sentido o suprimento de NCz\$ 7.000,00, feito em 25/09/89, embora a cópia do cheque de fl. 84 indique pagamento feito pela pessoa jurídica ao sócio Antonio Renato e o extrato bancário de fls. 85 mostre o depósito desse na conta corrente do supridor, tudo sob a arguição de que também se trata de retorno de anterior empréstimo feito pelo ora supridor.

É que o extrato bancário mostrado à fl. 85 compreende o período de 07/07/89 a 13/07/89 e de 20/09/89 a 28/09/89 e, dessa forma apresentado, não mostra a origem dos NCz\$ 7.000,00 supridos em 25/09/89. Noutras palavras: a ausência de elementos correspondentes ao período de 13/07 a 20/09 quebra a correlação pretendida, contrariamente ao entendimento fiscal de fls. 118/120.

Os suprimentos de Cr\$ 400.000,00, Cr\$ 410.000,00 e Cr\$ 150.000,00, efetuados em 08/03/90 e 09/03/90 por Antonio Ronaldo R. Cunha e Leila V. R. Cunha, não tiveram a origem comprovada, embora tenha vindo aos autos a nota fiscal de compra de bovinos às fl. 95. Para que fique inquestionavelmente afastada a indagação fiscal é necessário que os supridores provem o recebimento dessa operação de venda e que é exatamente esse numerário que serviu ao suprimento.

Apesar da impugnação dizer que a importância resultante da venda dos bois foi depositada na conta corrente nº. 07796-98 - Banco Bamerindus, de onde

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Acórdão nº 107-1. 654

foram sacados os suprimentos, nada juntou a respeito, a não ser a prova da efetiva entrega dos suprimentos, não questionada neste feito fiscal.

Mais uma vez sem razão a fiscalização ao concordar com a impugnante no sentido de que os suprimentos de NCz\$ 175.500,00 e NCz\$ 32.500,00, efetuados por Antonio Ronaldo R. da Cunha e Leila V. R. da Cunha em 31/01/90, têm origem comprovada pelos documentos de fls. 87/88.

Veja-se que os rendimentos mensais indicados à fl. 87 são alternados, ou seja, nem crescentes, nem decrescentes, o que indica movimentação de entradas (injeções) e saídas (saques) do principal. Mostra, outrossim, abrupta elevação no mês de outubro/89 (três meses antes dos suprimentos), sem propiciar qualquer esclarecimento de onde os supridores obtiveram tais recursos, ali aplicados.

Ademais, a orientação administrativa, doutrinária e jurisprudencial exige coincidência entre datas e valores supridos. O afastamento dessa condicionante da identidade de datas é medida de flexibilidade fiscal, não censurável desde que dentro da razão e da lógica. Daí, ainda que seja permitido ao intérprete afastar-se, voltando-se em época anterior ao suprimento, não lhe é lícito abandonar a exigência da origem, por definida em lei.

Se assim não fosse, bastaria aos supridores carrear as receitas omitidas para uma conta corrente ou similar e lá deixarem esses recursos por algum tempo, ou longo, conforme for a internção do despiste, para, quando do suprimento, valerem-se da simples indicação dessa saída do numerário como elemento probante da origem.

Portanto, o extrato de conta corrente de fl. 88 e o comprovante anual de rendimentos de fl. 87 não esclarecem, em nenhum momento, qual foi a fonte dos recursos em nome dos supridores.

Quanto ao suprimento de NCz\$ 8.000,00 feito em 08/09/89, por Antonio Ronaldo Rodrigues da Cunha, diz a impugnante que tal numerário provém da aplicação de NCz\$ 180.000,00 feito em duas cadernetas de poupança em 20/03/88, juntando, inclusive, os recibos de depósitos à fl. 79.

Faltou, entretanto, o ponto nuclear de toda questão, aqui já reiteradamente exposta, qual seja, a origem desses NCz\$ 180.000,00.

Dessa forma, também neste caso sob análise, não assiste razão ao fisco, expressado no parecer de fls. 118/120.

Nada também ficou comprovado em relação a origem dos recursos utilizados no suprimento feito por Antonio Renato V. R. da Cunha em 28/02/89 9NCz\$ 4.000,00).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 107-1. 654

A par dos extratos de caderneta de poupança de fl. 74 não indicarem movimentação seqüencial do tempo envolvido (dezembro/88 a fevereiro/89) e nada provarem quanto à origem dos recursos ali indicados, ainda não se mostrou sequer o trânsito desse dinheiro para a conta corrente sacada quando do suprimento, qual seja, a de nº. 041.500/6 - Banco Bradesco.

Finalmente, quanto ao suprimento de Cz\$ 5.000.000,00 feito por Antonio Ronaldo Rodrigues da Cunha em 21/11/88, para o qual a impugnante diz ter como origem venda de gado feita em 08/09/88, fl. 70, cujo recebimento se deu em 26/09/88, fl. 71, têm-se que não foi mostrado os extratos bancários relativos ao período intermediário àqueles de fls. 71/72, qual seja, de 26/09 a 17/11, que pudessem propiciar segurança absoluta no sentido de que o numerário da operação de venda do gado ali permanecerá ainda que parcialmente, e veio servir realmente ao suprimento.

Enfim, a plena comprovação incumbe ao contribuinte, por exigência da própria lei. A seu turno, não assiste razão ao fiscal, mais uma vez, ao concordar com as arguições da impugnante, calcado unicamente nos elementos apresentados às fls. 71/72.

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica acerca da indispensabilidade da dupla comprovação, como também quanto à irrelevância da capacidade financeira dos sócios supridores, conforme se vê dos seguintes Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes:

"SUPRIMENTO DE CAIXA - Para que seja reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega e origem do numerário suprido, coincidentes em datas e valores (Ac. 1º. CC 101-72.731/81, 72.875/81 e 72.972/82); é irrelevante a capacidade econômica e financeira do supridor, não bastando a indicação de venda de imóveis e ações pelo acionista dirigente em datas e valores não coincidentes com os suprimentos, devendo ser demonstrada a efetiva transferência das disponibilidades particulares para o patrimônio da pessoa jurídica suprida" (Ac. 1º. CC 101-72.972/82).

"SUPRIMENTO DE CAIXA - Sujeitam-se à dupla comprovação, quanto à origem e a efetividade da entrega, sem que com uma a outra fique dispensada, os recursos escriturados por suprimento de caixa". (Ac. 1º. CC 101-76.536/86).

Igualmente a jurisprudência do Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, consoante se vê dos seguintes julgados.

Ef:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 107-1. 654

"IMPOSTO DE RENDA. SUPRIMENTO DE CAIXA. PROVA DA ORIGEM DOS RENDIMENTOS. ONUS.

1. Na hipótese de suprimento de caixa, incumbe ao contribuinte comprovar não apenas a efetividade da entrega, mas, também, a origem dos recursos injetados na empresa, consoante a norma do art. 181, do RIR, aprovado pelo Decreto nº. 85.450, de 1980.

2."
(Ac. 91.0104465-6/MT, 3ª. Turma, j. 21/10/91, "in" DJU/II de 18/11/91, pág. 28.972).

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

1.

2. Presume-se a 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 disponibilidades financeiras por parte dos sócios subscritores.

3."
(AC 93.0100913-7/MG, 4ª. Turma, j. 31/05/93, "in" DJU/II de 14/-6/93, pág. 22.788).

TRIBUTÁRIO. IRPJ e IR NA FONTE. SUPRIMENTO DE CAIXA PELOS SÓCIOS. ORDEM BANCÁRIA. EMPRÉSTIMO BANCÁRIO. ART. 181 DO RIR/80.

1. Para justificar o suprimento de caixa por parte dos sócios da empresa, necessário se faz a efetiva comprovação da origem do numerário, em mãos de 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.

2."
(REO 90.0118259-3/MG, 4ª. Turma, j. 09/12/91, "in" DJU/II de 17/02/02, pág. 2.811/2).

57.

A

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 107-1. 654

Relativamente ao encargo da TRD - Taxa Referencial Diária no período de 05/02/91 a 01/01/92 e sua atualização até o efetivo pagamento, sem qualquer razão a impugnante.

Os três períodos distintos de aplicação de juros moratórios argüidos pela impugnante - antes de 05/02/91, de 05.02/91 a 01/01/92 e após 01/01/92 - em realidade não o são, mas sim tão só dois distintos, pois antes de 05/02/91 e após 01/01/92 a regra é a de 1% (um por cento) ao mês sobre o tributo corrigido, portanto igual.

Já o encargo da T.R.D. e a sua conversão em UFIR em nada prejudica o contribuinte. Prejudicaria, sim, se os juros de 1% (um por cento) incidissem sobre o montante desse gravame, o que não acontece.

A sua conversão para UFIR visa tão somente mentir a exata expressão monetária, pois em contrário o valor desse encargo se estabilizaria na data do cálculo (02/01/92), em contraposição à deterioração da moeda mensalmente verificada.

Ademais, essa conversão deriva da lei, in casu o parágrafo 1º. do art. 54 da Lei nº. 8.383/91:

*"Art. 54
Parágrafo 1º. - Os juros de mora calculados até 02 de janeiro de 1992 serão, também convertidos em quantidade de UFIR, na mesma data".*

Quanto a alegada ofensa ao dispositivo inserto no parágrafo 3º. do art. 192 da Constituição Federal vê-se que esta não acontece.

Primeiro porque o comando constitucional dirige-se ao sistema financeiro e não ao sistema tributário nacional.

Segundo porque, mesmo que assim não fosse, não houve qualquer excesso de exação, ao contrário, foi um período em que os contribuintes foram gravados com menor intensidade, em termos de acréscimos de juros e atualização.

O quadro abaixo demonstra, à saciedade, os termos expostos:

	Percentuais	
	INPC/IPCA*	TR
FEVEREIRO/91	20,20	7,00
MARÇO	11,79	8,50
ABRIL	5,01	8,93
MAIO	6,68	8,99

7:
A

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 107-1. 654

JUNHO	10,83	9,40
JULHO	12,14	10,05
AGOSTO	15,62	11,95
SETEMBRO	15,62	16,78
OUTUBRO	21,08	19,77
NOVEMBRO	25,36	30,52
DEZEMBRO	23,98	28,42
TOTAL	470,64	335,52

** Índice Nacional de Preços ao Consumidor e Índice de Preços ao Consumidor Ampliado, apurados pelo IBGE.*

Assim, além da inflação do País ter sido maior que o gravame aplicado pela Fazenda Nacional, ainda há que se considerar a suspensão, no período, da suplementar alíquota ditada pelo art. 161, parágrafo 1º. do CTN (1% - um por cento), conduzindo a inafastável conclusão que foi o Erário quem realmente perdeu com a política transitória, instituída pela Lei nº. 8.177/91.

Ainda a título de ilustração registre-se que da aplicação dos índices de inflação acima (4.7064), sobre o último BTNF conhecido (Cr\$ 126,8621) resulta exatamente a primeira UFIR, fixada pela Lei nº. 8.383/91 em Cr\$ 597,06, a qual está justamente servindo como indexador dos juros ora combatidos pela impugnante.

CONCLUSÃO

Ante os fundamentos expostos resolvo JULGAR INTEGRALMENTE PROCEDENTE o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 03/06.

Estou convencida de que a Decisão transcrita apreciou a matéria objeto da presente lide com acerto, equilíbrio e justiça.

Por outro lado, o Recurso interposto limitou-se a reeditar a mesma linha de argumentação já expendida quando da Inicial, deixando de acrescentar, nesta fase, qualquer elemento probante capaz de, modificando o entendimento anterior, invalidar a bem construída análise procedida pelo Julgador de Primeira Instância.

Por isto, entendo inútil repetir o que foi dito, ainda que sob outra forma.




MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 107-1. 654

Nessa ordem de juízos e conhecendo do Recurso por tempestivo, nego-lhe provimento.

É como voto.

Brasília-DF, em 19 de outubro de 1994.


Mariangela Reis Varisco
Relatora

