



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10768010478/98-06  
Recurso nº : 103-122642  
Matéria : IRPJ  
Recorrente : INFRANAV INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes  
Sessão : 21 de setembro de 2005  
Acórdão nº : CSRF/01-05.300

**IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA** - O pagamento aos sócios de empréstimos por eles feitos à empresa, e sobre os quais não houve qualquer questionamento por parte do fisco, comprovam, até as suas forças, a origem externa dos suprimentos de caixa que lhes sejam posteriores, realizados pelo autor daqueles empréstimos.

**DECORRÊNCIA - PIS, IRRF, CSLL e COFINS** - Em se tratando de exações calculadas com base nos mesmos fatos que ditaram o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, os lançamentos do Imposto de Renda na Fonte e das contribuições são reflexivos e, assim, a decisão de mérito prolatada no julgamento do lançamento do imposto da pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão dos lançamentos decorrentes, salvo se situações específicas ditarem outra solução, o que não ocorreu na espécie.

Recurso especial parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NFRANAV INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar das bases de cálculo do IRPJ, da contribuição para o PIS, da COFINS, do IRRF e da CSL, nos meses de março, abril, maio, junho, julho, agosto e dezembro, todos de 2004, as quantias de Cr\$ 190.000,00, Cr\$ 636.027,39, Cr\$ 50.422.619,00, Cr\$ 45.600.768,01, R\$ 2.507,11, R\$ 2.280,00 e R\$ 35.504,86, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima (Relator), Cândido Rodrigues Neuber e Manoel Antônio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Processo nº : 10768010478/98-06  
Acórdão nº : CSRF/01-05.300

  
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, JOSE CLOVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELO, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10768010478/98-06

Acórdão nº : CSRF/01-05.300

Recurso nº : 103-122642

Recorrente : INFRANAV INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

Interessada : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda (fls. 19/19, 23/24 e 28/29) e à tributação reflexa sobre a Contribuição Social Sobre o Lucro, PIS e IRRF em decorrência de omissão de receita verificada por meio de suprimentos de numerário sem comprovação da origem no ano-calendário de 1994.

A Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro, por meio da Decisão 941/2000, de 9 de março de 2000, considerou parcialmente improcedente o lançamento, assim ementando a decisão:

**"SUPRIMENTO DE CAIXA -** tem-se como comprovada a origem dos recursos supridos pelos sócios se demonstrado que foram percebidos por estes de fonte estranha à sociedade ou, se da empresa, submetidos a regular contabilização. É indispensável prova, ainda que indiciária, de alegada omissão de receita.

**PASSIVO FICTÍCIO -** improcedente a presunção de omissão de receita se a pendência, no passivo, de obrigações resultam de erro contábil por parte do responsável pela escrituração."

Sustenta a decisão recorrida que os diversos empréstimos foram comprovados no tocante a entrega e assevera que "a suposta falta de comprovação de origem possa constituir um indício" que "por si só, é insuficiente para caracterizar a omissão, posto que nem todo suprimento, nesta condição, pode ser tido como fraudulento". Diz mais que existe "o entendimento de que a comprovação da origem dos recursos supridos significa a necessidade de ser demonstrado que os recursos advenientes dos sócios foram percebidos por estes de fonte estranha à sociedade ou, se da empresa, submetidos a regular contabilização (Ac. 101-80.088/90 – DO de 19.09/90)". E finaliza por dizer que se "isoladamente a capacidade financeira não é suficiente para comprovação do suprimento, conforme entendimento jurisprudencial, associada a outros elementos (prova da entrega do numerário, cheques, etc.) ela se presta para tal fim", para volvendo a cada um dos supridores, e suas declarações de rendimentos, admitir a comprovação da origem .Já no âmbito do passivo dado como fictício admite a existência parcial de "equívoco de classificação contábil" em face da prova coletada na fase diligencial, concluindo, de qualquer maneira que, em exercício posterior (31.12.96) "a interessada efetuou o lançamento contábil para regularizar o saldo da conta de fornecedores que, impropriamente, em 31.12.94, estava a maior em R\$163.817,29, sendo o crédito na conta de importações em andamento".

Processo nº : 10768010478/98-06

Acórdão nº : CSRF/01-05.300

A autoridade julgadora de primeiro grau recorreu de ofício de sua decisão ao Conselho de Contribuintes e o processo foi apreciado pela 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. A Egrégia 3ª Câmara deu provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a exigência quanto a omissão de receita – suprimento de numerário, fundamentando a decisão, em síntese, com a seguinte argumentação:

"Os suprimentos não-comprovados revelam, ainda que de forma subjacente, internação de recursos que estavam a margem da escrituração, provavelmente em conta de sócios ou administradores da empresa e suportados pelo caixa dois. O seu retorno deve-se à necessidade de a empresa cumprir obrigações que não poderão ser omitidas da escrituração.

Em verdade, esses ingressos alocam-se, efetivamente, no caixa da empresa, mesmo porque poderá comprovar-se que, sem tais aportes, dificilmente as liquidações contabilizadas no dia ou em datas subsequentes poderiam ser implementadas ou honradas. O termo fictício deve aqui ser entendido como ingressos, cuja origem jamais fora declarada pelo supridor, inexistindo, consequentemente, prova que tais recursos tenham sido tributados na pessoa física. Não há dúvida que tais socorros se cristalizaram, efetivamente. A sua origem - frise-se - , por presunção legal, encontra-se albergada em subtração de receitas operacionais pretéritas ao ato do suprimento; portanto, até então, ao largo da percepção do ente tributante e a salvo de quaisquer exigências tributárias. Ademais, os depósitos bancários não representam a origem dos recursos. Origem á algo progénie – inicial – é causa. Os depósitos bancários apenas abrigo ou registro escritural de recursos. Não tem o condão de explicitar a sua causa, de explicitar ou demonstrar, por si só, os verdadeiros liames da operação.

Estamos, pois, diante de uma presunção legal de cujo ônus recai sobre a parte que lhe deu causa. Se há diversidades de fontes fidedignas, ou recursos hauridos ao longo de vários exercícios ou períodos que explicam a origem, a sua justificativa e comprovação não poderiam oferecer quaisquer óbices. Procuro as provas já requeridas e não as encontro nos autos.(...)"

Cientificada da decisão do Conselho de Contribuintes, a contribuinte interpõe recurso voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais reiterando os argumentos expedidos na inicial. Reforça seu inconformismo com a exigência, buscando demonstrar que os suprimentos referidos na autuação tinham origem comprovada pelas declarações de rendimentos das pessoas físicas e provas acostadas aos autos.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator

O recurso atende os pressupostos para sua admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Dos autos, verifica-se que a própria fiscalização restringe a discussão à origem dos recursos utilizados pelos sócios para empréstimo (fls 323), restando incontroversa a efetiva entrega dos numerários à empresa. Essa também foi a matéria que mereceu provimento no recurso de ofício da decisão de primeira instância apreciado pela 3<sup>a</sup> Câmara.

A questão central a ser solucionada, portanto, cinge-se a exigência de comprovação da origem dos recursos de empréstimos efetuados pelos sócios..

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 discriminhar 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 supridores 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 autuada. Conforme a jurisprudência majoritária dessa Casa, a capacidade financeira genérica do autuado demonstrada com em declarações anuais é apenas um indício de haver

Processo nº : 10768010478/98-06

Acórdão nº : CSRF/01-05.300

recursos de origem declarada, mas não é suficiente, por si só, para afastar as inúmeras possibilidades que poderiam ter ocorrido em sentido contrário ao alegado pelo interessado. A prova bastante a ser apresentada pelo sujeito passivo é a demonstração da origem específica de cada suprimento, indicando, por exemplo, a venda de um bem de seu patrimônio, a retirada de uma aplicação financeira declarada, o empréstimo comprovado de terceiros. Afinal, a realidade inflacionária no ano de 1994 impedia que qualquer cidadão brasileiro mantivesse disponibilidade de recursos em espécie para socorrer a empresa seguidamente.

Como bem asseverou o voto vencedor, estamos diante de uma presunção legal de cujo ônus recai sobre a parte que lhe deu causa. Se há recursos hauridos ao longo de vários exercícios ou períodos que explicam a origem, a sua justificativa e comprovação não poderiam oferecer quaisquer óbices.

São estas razões de decidir que me levam a negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, 21 de setembro de 2005.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Processo nº : 10768010478/98-06  
Acórdão nº : CSRF/01-05.300

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Redator designado:

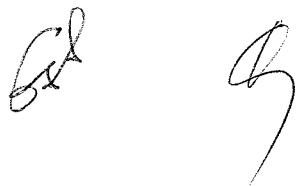
O recurso do contribuinte está previsto no § 4º do art. 25 do Decreto nº 70.235/72, e no art. 36 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55/98, guardando observância do prazo de 30 (trinta) dias para sua interposição. A empresa tomou ciência do Acórdão 103-20.501, de 26/01/01, em 24/05/02 (fls.383-v) e apresentou o seu recurso voluntário contra o referido arresto em 19/06/92 (fls. 386).

Conheço, portanto, do recurso.

Inicialmente, peço vênia ao ilustre relator sorteado, a quem tantas vezes tive a honra de acompanhar pelo acerto e brilhantismo de suas proposições, para, no entanto, nesta oportunidade, discordar em parte de suas conclusões.

Inicialmente, quero consignar que também entendo que os cheques ou ordens bancárias em favor da empresa, emitidos pelo autor de suprimentos de caixa, comprovam a origem externa dos recursos de que trata o art. § 3º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, cabendo em tal situação ao fisco investigar a formação do patrimônio do supridor, expresso na conta-corrente bancária contra a qual se fizerem os saques, já que lhe sobram poderes de fiscalização para tanto. Não é razoável a pretensão de "prova da origem da origem" a ser produzida pela empresa.

O atendimento dessa exigência, nos moldes em que é feita, implica em exigir do acionista ou do sócio quotista, a quebra do seu sigilo diante dos demais acionistas ou sócios, o que pode não ser de sua conveniência. Ele pode ser acionista ou sócio de outras empresas, pode ter ganhado rendimentos em jogo, em corrida de



Processo nº : 10768010478/98-06

Acórdão nº : CSRF/01-05.300

cavalos,etc fato que poderá comprometer a confiança dos demais em sua pessoa, notadamente se exerce funções de administração.

Ser acionista ou sócio quotista não afasta a realidade que tenham patrimônios distintos do da empresa e que distintamente sejam geridos.

Somente na empresa individual essa exigência não importa em quebra do sigilo do empresário.

No entanto, sabedor de que este não é o entendimento majoritário da Câmara Superior de Recursos Fiscais e até mesmo do Primeiro Conselho de Contribuintes, sedimentado através dos tempos, sem prejuízo de minhas convicções, inclusive de que nunca é tarde para correções e aperfeiçoamentos, curvo-me à maioria, quanto à "prova da origem da origem", ou seja, no sentido de que os cheques e autorizações bancárias não são bastante para a comprovação da origem de que trata o mencionado decreto-lei.

Mas ainda assim, não posso concordar inteiramente com a decisão da Egrégia Terceira Câmara que, ao reformar a decisão de primeira instância, não levou em consideração sequer os retornos de empréstimos constantes das mesmas contas-correntes de cada um dos supridores, contabilizadas no Razão (fls. 13/14; 20/21 e 28/29) de onde o auditor pinçou os suprimentos para tributá-los como omissão de receitas.

Se, de acordo com o § 1º do art. 9º, do Decreto-lei nº 1598/77, a escrituração regular faz prova em favor do contribuinte, e a fiscalização em momento algum questionou os referidos retornos, não se pode duvidar dos registros constantes do mencionado livro Razão.

Se o livro Razão prova para o fisco, prova para o contribuinte.

Processo nº : 10768010478/98-06

Acórdão nº : CSRF/01-05.300

Entendo que os retornos de empréstimos feitos pelos sócios à empresa, até as suas forças, comprovam a origem dos aportes realizados em datas posteriores, pois do contrário estar-se-iam tributando duplamente esses valores, que, até prova em contrário, já foram tributados ou eram isentos ou não tributáveis. Não se pode simplesmente supor o contrário, posto que seria estabelecer presunção sobre presunção.

Na esteira dessas considerações, demonstro, nos quadros abaixo, por supridor, os suprimentos que entendo comprovados com as devoluções de empréstimos.

**CELY ROSA DA COSTA:**

SUPRIMENTOS TRIBUTADOS		DEVOLUÇÕES		SALDOS CREDITORES
DATA	VALOR	DATA	VALOR	
28/02/1994	3.593.674,44	-	-	-
-		30/03/1994	190.000,00	190.000,00
31/03/1994	1.460.000,00	-	-	-
-		08/04/1994	7.390.681,29	7.390.681,29
31/05/1994	2.600.000,00	-	-	4.790.681,29
-	-	01/06/1994	38.000.000,00	42.790.681,29
-	-	06/06/1994	2.103.881,86	44.894.563,15

Processo nº : 10768010478/98-06

Acórdão nº : CSRF/01-05.300

30/06/94	38.000.000,00	-	-	6.894.563,15 : 2.750,00 = 2.507,11
31/07/1994	12.900,00	-	-	-
-	-	05/08/1994 a 31/08/1994	3.786,44	3.786,44
31/08/1994	2.280,00	-	-	1.506,44
-	-	30/09/94	3.000,00	4.506,44
-	-	07/12/94 a 31/12/94	3.000,00	7.506,44
31/12/94	2.000,00	-	-	5.506,44

OBS: De janeiro a junho, os valores estão expressos em Cr\$, e, a partir de julho, em R\$.

**ROBERTO FRITSCHER:**

SUPRIMENTOS TRIBUTADOS		DEVOLUÇÕES		SALDOS CREDITORES
18/02/94	146.523,35	-	-	-
24/02/94	2.649.956,80	-	-	-
17/03/1994	2.369.600,00	-	-	-
-	-	08/04/1994	3.075.295,97	-

*GR*

Processo nº : 10768010478/98-06

Acórdão nº : CSRF/01-05.300

-	-	25/05/94	5.000.000,00	-
-	-	31/05/94	47.348.091,04	55.423.387,01
31/05/94	47.822.619,00	-	-	7.600.768,01
28/06/1994	18.000.000,00	-	-	-
28/06/1994	86.193.225,00	-	-	-
28/06/1994	14.456.200,00	-	-	-
11/07/94	12.200,00	-	-	-
28/07/1994	15.000,00	-	-	-
-	-	03/08/94 a 12/08/94	15.535,50	-
-	-	01/09/94 a 15/9/94	1.028,18	-
-	-	07/10/94 a 17/10/94	10.085,00	-
-	-	03/11/94 a 30/11/94	6.856,18	-
-	-	12/12/94	227,75	33.504,86
20/12/94	60.000,00			

Processo nº : 10768010478/98-06  
Acórdão nº : CSRF/01-05.300

OBS: De janeiro a junho, os valores estão expressos em Cr\$, e, a partir de julho, em R\$.

**ROBERTO ARIEIRA:**

SUPRIMENTOS TRIBUTADOS		DEVOLUÇÕES		SALDOS CREDORES
DATA	VALOR	DATA	VALOR	
-	-	08/04/94	636.027,39	636.027,39
29/04/94	3.354.260,00	-	-	-

**DEMONSTRATIVO DO TOTAL DOS SUPRIMENTOS DOS TRÊS SÓCIOS  
CONSIDERADOS COMPROVADOS**

MESES	Cely Rosa da Costa	Roberto Fritscher	Roberto Aroeira	TOTAL
Março	190.000,00	-		190.000,00
Abril			636.027,33	636.027,33
Maio	2.600.000,00	47.822.619,00		50.422.619,00
Junho	38.000.000,00	7.600.768,01		45.600.768,01
Julho	2.507,11			2.507,11
Agosto	2.280,00			2.280,00
Dezembro	2.000,00	33.504,86		35.504,86

OBS: De janeiro a junho, os valores estão expressos em Cr\$, e, a partir de julho, em R\$.

Processo nº : 10768010478/98-06  
Acórdão nº : CSRF/01-05.300

Em resumo:

O pagamento aos sócios de empréstimos por eles feitos à empresa, e sobre os quais não houve qualquer questionamento por parte do fisco, comprovam, até as suas forças, a origem externa dos suprimentos de caixa que lhes sejam posteriores, realizados pelo autor daqueles empréstimos.

As exações referentes ao PIS, IRRF, CSLL e COFINS calculadas com base nos mesmos fatos que ditaram o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica são reflexivas e, assim, a decisão de mérito prolatada no julgamento do lançamento do imposto da pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão dos lançamentos decorrentes, salvo se situações específicas ditarem outra solução, o que não ocorreu na espécie.

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para afastar das bases de cálculo do IRPJ, do PIS, da COFINS, do IRRF e da CSLL, nos meses de março de 2004, abril de 2004, maio de 2004, junho de 2004, julho de 2004, agosto de 2004 e dezembro de 2004, as quantias de Cr\$ 190.000,00, Cr\$ 636.027,39, Cr\$ 50.422.619, Cr\$ 45.600.768,01, R\$ 2.507,11, R\$ 2.280,00 e R\$ 35.504,86, respectivamente.

Sala das Sessões - DF, em 21 de setembro de 2005.

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
Redator Designado

