



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ASGA

Sessão de 22 de setembro de 19 87

ACORDÃO N.º 105-2.382

Recurso n.º : 91.433 - IRPJ - EX: DE 1987

Recorrente : PROMED PRODUTOS MÉDICOS E SANITÁRIOS DO BRASIL S.A.

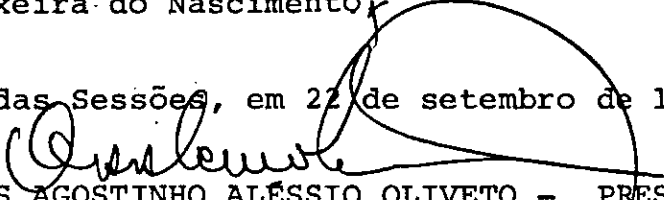
Recorrido : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM TAUBATÉ (SP)

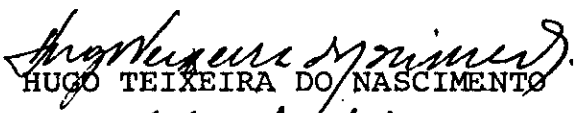
OMISSÃO DE RECEITAS - Suprimentos - Não
justifica a caracterização de omissão de
receitas a ocorrência de suprimentos rea-
lizados através de empréstimos obtidos
junto a pessoas não integrantes da empre-
sa, porque a hipótese não configura a
presunção de que trata o artigo 181 do
RIR/80.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por PROMED PRODUTOS MÉDICOS E SANITÁRIOS DO BRA-
SIL S.A.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento ao
recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o pre-
sente julgado. Vencidos os Conselheiros Digésio Gurgel - Fernandes
(Relator), José Rocha e Carlos Agostinho Aléssio Oliveto que vota-
ram por negar provimento. Designado para redigir o voto vencedor o
Conselheiro Hugo Teixeira do Nascimento

Sala das Sessões, em 22 de setembro de 1987


CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO - PRESIDENTE


HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO

- REDATOR-DESIGNADO

VISTO EM
SESSÃO DE:


MARCELO HENRIQUES RIBEIRO DE OLIVEIRA - PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL
19 NOV 1987

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RP/105-0.078

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Aquiles Rodrigues de Oliveira, Denisar Silva de Medeiros e Luiz Alberto Cava Maceira. Ausente o Conselheiro Marinho Mendes Domenici. Representou a recorrente o Dr. Luiz Carlos Audrenazi, OAB/SP nº 81.071.

[Handwritten signature]

O presente acórdão foi mantido pela CSRF que, em sessão de 29-06-89 através do acórdão nº CSRF/01-0.904, prolatou a seguinte decisão:

"Acordam os membros da CSRF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."

E. PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
(5.ª CÂMARA)
EM. 06/11/89
M. *[Handwritten signature]*
Carlos Humberto Ferreira
P/ Chefe da Secretaria



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10860/001.668/86-23

RECURSO Nº: 91.433

ACÓRDÃO Nº: 105-2.382

RECORRENTE PROMED PRODUTOS MÉDICOS E SANITÁRIOS DO BRASIL S.A.

R E L A T Ó R I O

PROMED - PRODUTOS MÉDICOS E SANITÁRIOS DO BRASIL S.A., Rua Dr. Cezar Costa, 56, Taubaté (SP), através de procurador devidamente habilitado ao processo, recorre a este Conselho contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal naquela cidade, que indeferiu impugnação à exigência da multa por omissão de receita no próprio ano da fiscalização (1986).

A receita omitida, apurada pela ação fiscal, por falta de comprovação da origem dos recursos objeto de empréstimos e/ou suprimentos, importou em Cz\$ 4.179.824,96, o que implicou na cobrança da multa de Cz\$ 2.089.912,48, de acordo com os §§ 2º e 3º do art. 7º do Decreto-lei nº 1598/77, com a alteração introduzida pelo art. 38 da Lei nº 7.450/85.

A decisão de primeiro grau, com base nos fundamentos que a seguir se transcrevem, manteve o lançamento: fls. 47/49:

"Não procedem as alegações da impugnante, suportadas na inautenticidade de documentos e tergiversação de argumentos.

O documento apresentado como "conhecimento de embarque" nem sequer declara o destino e dá

Acórdão nº 105-2.382

como ponto de procedência, o Uruguai, carecendo de suporte para a comprovação a que se pretende.

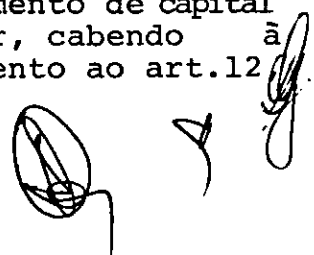
Quanto ao "Instrumento Particular de Crédito", observa-se que o mesmo não foi apresentado durante Termo de Intimação em 14/11/86 (fls. 02), e somente em 16/01/87, embora o mesmo seja datado de 18/04/86, havendo também divergência entre o valor do contrato (CZ\$4.114.824,96) e o valor declarado na impugnação (CZ\$4.179.824,96).

Verifica-se, no teor do contrato, um suprimimento para aumento de capital na manifestação irrevogável e irretratável do credor em subscrever e integralizar ações pela importância do empréstimo consumado pela A.G.E. de 10/07/86, quando os acionistas aprovaram o aumento do capital social como créditos em C/correntes.

Em sequência, houve, em 11/07/86, apenas um dia após a integralização de F. Volcker para aumento de capital, aprovada pela A.G.E. em 10/07/86, um "instrumento particular de compra e venda de ações", onde F. Volker vende para o acionista presidente A. Pulino, por apenas CZ\$ 373.500,00 em parcelas, sua participação integralizada por CZ\$ 4.600.000,00. Nesta operação a situação econômica financeira era conhecida por F. Volker e o favorecimento extremo, advindo desta condição desusual no mercado, leva a crer numa simulação de operação de empréstimo.

Em referência aos documentos anexados para comprovação da origem dos recursos denominados "recibos de arbitragem de câmbio", carecem de idoneidade pela ausência de autenticação pelo emitente, ausência de indicação precisa do adquirente e falta de coincidência nas datas e valores com os depósitos efetuados a favor da empresa-; e, em relação a entrada de capitais externos, não se observou a legislação pertinente que obriga tais operações a serem efetuadas em estabelecimentos autorizados pelo B.C.B.

No concernente à alegação de que os documentos têm a certeza legal e cabe ao Fisco o Ônus da prova em contrário, observa-se que, desde o início, a impugnante está sendo instada a comprovar, com documentos hábeis, a efetiva procedência do numerário para aumento de capital e a mesma se limita a tergiversar, cabendo à autoridade lançadora, em cumprimento ao art.12



§ 3º, do D.L. 1598/77, exigir que a comprovação da omissão de receita se fizesse por qualquer elemento de prova, entre os quais admitiu expressamente os indícios de escrituração.

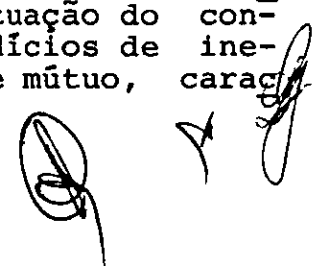
Face à inexistência de prova objetiva, idônea e precisa em dados ou elementos coincidentes em data e valor, de forma a ficar plenamente atendida a indagação fiscal sobre a proveniência das importâncias supridas no aumento de capital e a explícita inexistência de condições estritamente comutativas, solidifica a materia-lização da omissão de receita nesta operação engenhosamente simulada de empréstimo de terceiros.

Caracteriza-se esta operação como simulação de um empréstimo de terceiros, face à inexistência de prova idônea da entrada de recursos externos fornecidos por pessoa estrangeira, agravado pelas condições de extremo favorecimento (Valor do empréstimo (X) valor da venda das ações) nesta operação.

A simulação desenvolveu-se com a manifestação fictícia de uma terceira pessoa no documento de fls. 34, destacando sua vontade de adquirir posteriormente ações pelo valor do empréstimo, concretizado na elaboração do "Instrumento Particular de Crédito", vindo em seguida, para transparecer mais realidade, efetivando os depósitos, para, em seguida, integralizar parte do aumento de capital aprovado em A.G.E. com o volume do empréstimo à Promed, finalizando com a aquisição pelo sócio presidente da integralização procedida na véspera pela irrisória percentagem de 8,12% do valor do empréstimo, ainda parcelada.

A irrevogável manifestação de integralizar capital exatamente quando aportava suporte financeiro, pressupõe conhecimento da situação econômico financeira da empresa e a posterior alienação pelo valor simbólico de 8,12% do valor do empréstimo, demonstra extremo favorecimento ao acionista presidente, delineando total e notória incompreensibilidade do ocorrido, ensejando engenhosa simulação.

Não prospera a tese de não abrangência pelo art. 181 do RIR/80 sobre a situação do contribuinte, face aos veementes indícios de inexistência de operações lícitas de mútuo, carac



Acórdão nº 105-2.382

terizando clara e objetivamente sua aplicabilidade. Via de regra a empresa deixa de consignar uma receita, mas, para justificar o ingresso efetivo de numerário, registra a quantia omitida como oriunda de empréstimo efetivado por terceiros (em geral administrador, sócio ou o próprio titular da empresa).

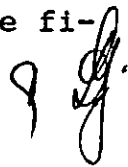
Concluo trata-se de manobra ardilosa, cuja detecção, autorizada pela legislação de regência, permite seja considerada provida tão somente por indícios apurados na escrituração do contrabuinte, admitindo-se qualquer outro elemento de prova.

Não pôde nos autos a recorrente infirmar a procedência do lançamento, demonstrando comprovadamente que os recursos originam-se de operação de mútuo."

Ciente da decisão em 23/05/87, (sábado), a empresa apresentou o seu recurso em 23/06 seguinte, alegando inicialmente que em nenhum momento deixou de prestar os esclarecimentos acerca dos procedimentos que adotou para explicitar a questão ora "Sub JUDGE" e nem se negou a envidar todos os esforços para trazer à lume a real situação fática.

Acrescenta que está comprovada a efetividade dos suprimentos com as cópias dos contratos de câmbio celebrados no Uruguai entre a Casa de Câmbio Indumex e o Sr. Felix Volcker, demonstrando a capacidade financeira deste à feitura do empréstimo e a cópia do "Conhecimento de Embarque", revelando a vinda do Sr. Felix ao Brasil, tendo ele aqui desembarcado em 10/04/86, como atesta o carimbo apostado pelos Agentes Federais da Imigração.

Diz que a cópia do "Instrumento Particular de Crédito" de 18/04/86, juntamente com o "recibo de depósito" junto ao Banco Noroeste, na mesma data, comprovam o efetivo ingresso do numerário na sociedade, lançados que foram nos seus registros contábeis, realçando a efetiva entrada dos recursos e a capacidade econômica e financeira do mutuante (Sr. Felix Volcker).



Aduz que a presunção da autoridade julgadora está escudada no fato de as ações adquiridas pelo Sr. Felix, mediante a capitalização do empréstimo, terem sido alienadas ao sócio controlador da recorrente Sr. A. Pulino, citando obra de Geraldo Ataliba, para concluir que em se tratando de presunção comum, ou do homem, pouca validade têm no campo do direito tributário.

Argumenta também que não procede a afirmação relativa à necessidade de o ingresso em cruzados ser autorizado pelo Banco Central do Brasil (BACEN), uma vez que ao BACEN compete regular as operações de câmbio efetuadas no Brasil e que a Lei 4.131/62 estipula que somente nos casos em que o investidor pretenda ver reconhecido como estrangeiro o seu capital é que vai ele, por sua livre iniciativa, ao Banco Central, submeter o ingresso à sua análise e autorização, com vistas a futuras remessas em devolução do capital registrado ao abrigo da tributação do imposto de renda. No caso, o ingresso foi feito em cruzados, o que dispensaria a análise da operação pelo referido Banco.

Refere-se à impossibilidade do enquadramento da operação na hipótese do art. 181 do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80, por quanto o mutuante não preenchia nenhuma das condições que o dispositivo legal estabelece para a necessária subsunção do conceito do fato ao conceito da hipótese (recursos fornecidos por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia), acrescentando que o empréstimo somente pode ser utilizado como base para o arbitramento da receita omitida e não como prova da omissão de receita.

Conclui pedindo o provimento do recurso.

É o relatório.



Acórdão nº 105-2.382

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO, redator-designado

Pelas razões a seguir expostas, permito-me discordar das conclusões do voto do eminente Relator por sorteio, Doutor Digélio Gurgel Fernandes.

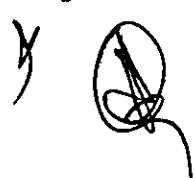
Diz o referido voto que:

"O enquadramento da ocorrência no art. 181 do RIR também é incensurável uma vez que o favorecimento ao acionista controlador é flagrante, donde se concluir que a origem das quantias supridas é interna e provém de receitas omitidas à tributação."

O dispositivo legal citado, estabelece, in verbis:

"Art. 181 - Provada, por indício 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."

Trata o artigo, como se vê, de suspeita de omissão de receita gerada pela ocorrência de suprimentos resultantes de empréstimos realizados pelos integrantes da própria suprida, fato esse que, consideradas as peculiaridades que envolvem as relações entre administradores, sócios de sociedades não anônimas, titulares, ou acionistas controladores de empresas, que favorecem distorções da realidade, a norma erigiu em presunção legal, que legitima o lançamento do imposto correspondente, quando não comprovadas a efetividade da entrega e a origem dos recursos supridos.



A questão focalizada nestes autos tem configuração totalmente diferente daquela que autoriza o procedimento previsto no citado artigo 181.

A ocorrência, conforme demonstram o Auto de Infração e demais documentos pertinentes anexados ao processo, identifica-se como empréstimos em dinheiro, feitos por pessoa estranha aos quadros sociais, que, utilizando-se dos créditos resultantes, integralizou subscrição de aumento do capital social da suprida e que, ato imediato, alienou a participação societária, que subcrevera e integralizara, a um diretor da empresa.

O fatos tal como descritos não podem, por si só, justificar a ilação que deles se pretende tirar, para sustentar a a manutenção da exigência contestada.

Na hipótese do artigo 181 só se enquadram os casos de suprimentos feitos pelas pessoas nele mencionadas, pelas razões acima referidas.

Assim, em face do caráter de presunção legal juris tantum que se atribui ao preceito, dispensa-se a autoridade fiscal de demonstrar nada além do fato da existência de recursos de caixa fornecidos à empresa, e da falta de comprovação da entrega e da origem de tais recursos.

Entretanto, como disse o eminente Conselheiro Doutor Amador Outereiro Fernández em voto que proferiu no R.P/103-0.029, condutor do Acórdão CSRF/01-0.220, onde realizou brilhante exegese do § 3º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/77, com redação dada pelo artigo 1º, inciso II, do Decreto-lei nº 1.648, de 18/12/78:

"Quando o suprimento se dá através de empréstimos obtidos junto a pessoas não integrantes da empresa, não há porque inquirir de suspeição



tal operação, pois é regra de bom senso entender que a empresa não registraria direitos de terceiros contra ela se tais direitos, de fato, não existissem."

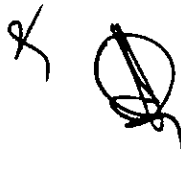
Na informação fiscal, não obstante objeções levantadas em relação a determinados documentos que instruem a defesa da recorrente, ficou patente que, no entender do AFTN:

"Todas estas observações não teriam outros reflexos, se não houvessem um "instrumento particular de compra e venda de Ações, celebrado entre o Sr. Felix Volker, como vendedor, e o Sr. Adriano Pulino, acionista e diretor - presidente da empresa, como comprador. (...)"

Ao produzir tal afirmativa o signatário da informação fiscal firmou sua convicção, no que foi acompanhado pela recorrida decisão, e pelo voto a que este se contrapõe, de que o fato de a participação acionária subscrita pelo Sr. Felix Volker haver sido alienada em favor do Sr. Adriano Pulino no dia seguinte ao da integralização, configuraria hipótese prevista no artigo 181 do RIR, a justificar a pretensão fiscal.

Seria desejável que ficasse provada, e não fosse fruto de mera suspeita, a conclusão de que os recursos de que se valeu o Sr. Felix Volker teriam origem em omissão de receitas; de que as operações pertinentes caracterizariam uma triangular com o objetivo de burla à previsão legal; e de que os fatos reais indicariam que os suprimentos teriam sido feitos pelo Sr. Adriano Pulino, Diretor-Presidente da empresa.

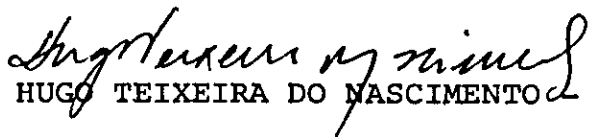
A conclusão do Fisco baseia-se em simples presunções comuns, que nada provam por si, pois não dispensam, como são dispensadas nos casos a que se refere o art. 181 do RIR, comprovações claras e irrefutáveis da ocorrência dos fatos e das circunstâncias que as demonstrem, produzidas por parte de quem as formule.



Acórdão nº 105-2.382

Como a prova desejável não foi realizada e como a presunção, tal como estabelecida, não configura o modelo previsto na norma jurídica invocada, dou provimento ao recurso.

Brasília (DF), 22 de setembro de 1987



HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO REDATOR-DESIGNADO



V O T O : V E N C I D O

Conselheiro DIGÉSIO GURGEL FERNANDES, relator

O recurso está amparado no art. 33 do Decreto nº 70.235/72 e observou o prazo ali previsto.

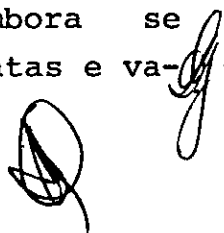
Entendo que a empresa não tem razão nos seus argumentos, devendo a decisão monocrática ser mantida.

Não está devidamente comprovada a origem dos recursos ingressados na empresa através de um terceiro, mas que nitidamente visaram beneficiar o acionista controlador da companhia.

É inconcebível que o chamado empréstimo viesse a se transformar em capital e tivesse ingressado no patrimônio daquele acionista controlador por irrisória importância, correspondente a 8,12% do seu valor. Aceitar que um estrangeiro se desloque de seu país e venha ao Brasil realizar uma transação, onde obtenha um prejuízo de mais de 90%, depois de conduzir Cz\$ 4.600.000,00 em dinheiro, através das Alfândegas de dois países, representa uma renomada tolice, para não empregar uma expressão mais forte.

Não colhe o argumento de que os recursos não estavam sujeitos a registro no BACEN. A Lei nº 4.131/62, em seu artigo 3º estabelece a obrigatoriedade de serem registrados todos os capitais entrados no País, qualquer que seja a forma de ingresso, inclusive quando revestirem a forma de investimentos diretos ou de empréstimos, quer em moeda, quer em bens. Não é feita qualquer exclusão quando o ingresso é efetivado em moeda brasileira. Nem poderia ser. Pois do contrário, bastaria o investidor trocar a moeda do seu país por cruzados e o investimento ficaria a salvo da fiscalização sobre as futuras remessas, seja de retorno do principal, seja de rendimentos.

Assim, sendo, a documentação apresentada, embora se revista de algumas características de comprovação, como datas e va-



Acórdão nº 105-2.382

lores coincidentes, peca pela falta de idoneidade, aliada ao fato de que nem sequer foram autenticadas nas repartições consulares.

A capacidade financeira do supridor, assim, perde razão de ser à falta da comprovação da origem dos recursos.

O enquadramento da ocorrência no art. 181 do RIR/80 também é incensurável, uma vez que o favorecimento ao acionista controlador é flagrante, donde se concluir que a origem das quantias supridas é interna e provém de receitas omitidas à tributação.

Meu voto é, portanto, negar provimento ao recurso.

Brasília (DF), 22 de setembro de 1987

Digésio Gurgel Fernandes
DIGESIO GURGEL FERNANDES - RELATOR

