



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

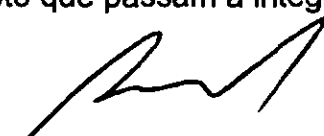
Processo n.º : 11060.001861/2003-78
Recurso n.º : 108-140040
Matéria : IRPJ E OUTROS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 8ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : SANTAMATE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Sessão de : 11 de setembro de 2007
Acórdão nº : CSRF/01-05.722

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIOS - A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, referendada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, é firme no sentido de que a comprovação da entrega do numerário à pessoa jurídica, bem como de que sua origem é externa aos recursos desta, são dois requisitos cumulativos e indissociáveis, cujo atendimento é ônus do sujeito passivo. Só a ocorrência concomitante dessas condições será capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE



CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
RELATOR

FORMALIZADO EM:

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, IRINEU BIANCHI (Substituto convocado), CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, MARIAM SEIF (Substituta convocada) e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente momentaneamente o Conselheiro MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA.



Processo n.º : 11060.001861/2003-78
Acórdão n.º : CSRF/01-05.722

Recurso n.º : 108-140040
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SANTAMATE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional inconformada com o decido no acórdão n.º 108-08.493, fls. 2.529 a 2.576, interpôs recurso especial, fls. 2.579 a 2.583, com fulcro nas disposições do artigo 32, inciso I, do artigo 33, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, Anexo II, de 16 de março de 1998 (D. O. U. de 17/03/1998).

A matéria objeto do recurso refere-se à exclusão da tributação sobre omissão de receitas em face de suprimento de caixa sem comprovação da origem e da efetiva entrega do numerário.

Assevera a recorrente, em síntese, que: a decisão recorrida afronta o disposto no artigo 12, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77; não há qualquer prova nos autos da origem e nem do recebimento do numerário pela recorrente; é certo que os valores foram escriturados como empréstimos de sócios, mas indaga qual a relevância disso para provar a origem e a entrega do numerário; não existem nos autos os tais depósitos bancários mencionados no voto vencedor, cujos valores coincidissem com os escriturados; também não há prova de saques realizados pelos sócios em seus fundos bancários individuais para suprimento da empresa; o que existe é apenas um cheque emitido em 02/02/2001 para pagamento ao INSS cujo valor coincide com o escriturado, mas isto não é prova de depósito e sim de pagamento de despesa da empresa; no recurso voluntário também não se indicou qualquer prova de tais depósitos; ainda que se comprovassem depósitos por parte dos sócios - o que não foi feito - dever-se-ia comprovar a origem dos recursos; não tem cabimento a alegação de que a empresa não pode fazer prova da origem do numerário, por não poder se imiscuir na vida privada de seus sócios; se a lei estabeleceu requisitos para o suprimento de caixa por sócio, fato que é não desconhecido de nenhuma empresa, cabe à pessoa jurídica captar as provas que indique ao fisco a presença dos requisitos legalmente estabelecidos; não é crível que um sócio recusaria comprovar que entregou dinheiro à empresa, com documentação hábil e idônea, preferindo assistir a pessoa jurídica que lhe pertence ser obrigada a solver crédito tributário injusto, ilegal ou abusivo.

Alfim a Fazenda Nacional pede provimento do seu recurso especial para restabelecer o lançamento de IRPJ e reflexos sobre a omissão de receitas decorrentes de suprimento de caixa.

Recurso especial admitido segundo Despacho Pres nº 108-186/2006, fls. 2.585/2.586.

Processo n.º : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº : CSRF/01-05.722

Cientificada da interposição do recurso especial, fls. 2.587 e 2.590, a contribuinte pontificou-se em contra-razões, fls. 2.591 a 2.593, propugnando seja mantido o acórdão recorrido, no tange à exclusão da tributação sobre omissão de receitas em face de suprimento de caixa sem comprovação da origem e da entrega do numerário, asseverando, em síntese, que: a autuação fiscal tentou caracterizar como omissão de receita o suprimento de caixa com recursos dos sócios; todos os empréstimos feitos por sócios foram evidentemente contabilizados e são perfeitamente compreensíveis, como o próprio fiscal identificou e inclusive criou uma planilha de lançamentos que se verifica no anexo 6; a empresa não tem qualquer controle sobre os recursos dos sócios, salvo aqueles provenientes de pró-labore ou divisão de lucros e resultados quando há; não há como a Santamate identificar a procedência dos recursos dos sócios, quando esses recursos são alheios à sociedade; o que a empresa tem controle é que os recursos têm como origem a conta bancária dos sócios, agora dessas contas, somente os sócios é que têm controle e podem informar à Receita Federal por meio das suas declarações de pessoas físicas; assim, não cabe à empresa comprovar a origem, pois para a empresa a origem é o depósito bancário e a conta dos sócios; a exigência dessas comprovações configura excesso de poder do fiscal que pretende quebra de sigilo bancário do contribuinte "sócios" que não se encontra sob fiscalização, que é direito constitucional e não poderia ser violado sem ordem judicial que o permita; inadmissível a desconsideração da contabilidade e a conseqüente tributação sobre omissão de receita, pois as entradas estão devidamente escrituradas e comprovadas; a majoração da multa nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96, não pode ser aplicada, pois a solicitação de informações é impossível de ser atendida pela empresa, tratando-se de prova negativa, devendo essa exigência ser direcionada ao sócio; a empresa não pode sofrer qualquer tipo de sanção por desconhecer as demais fontes de recursos dos sócios capitalistas tendo em vista a independência do patrimônio dos sócios e da empresa, denominado princípio da entidade; evocou o entendimento expresso no acórdão nº 101-84.420, cuja ementa transcreveu, que entende corroborar sua tese de defesa.

Finaliza a contribuinte suas contra-razões solicitando a confirmação da decisão recorrida, evitando-se a ilegal e injusta tributação de valores que foram registrados contabilmente e em contas bancárias por sócios.

É o relatório.



Processo n.º : 11060.001861/2003-78
Acórdão n.º : CSRF/01-05.722

V O T O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator.

O recurso especial de divergência atende aos pressupostos legais de admissibilidade previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Dele tomo conhecimento.

Conforme relatado a matéria objeto do recurso especial cinge-se à exclusão da exigência fiscal incidente sobre omissão de receitas em face de suprimento de caixa sem comprovação da origem e da efetiva entrega do numerário.

A questão é por demais conhecida deste Colegiado, desejando a Fazenda Nacional restabelecer o crédito tributário exonerado sob o argumento de a contribuinte não ter logrado comprovar, com documentação hábil e idônea, origem e a efetiva entrega do numerário contabilizado como empréstimos provenientes dos "sócios capitalistas".

Compulsando os autos formei convicção de que assiste razão à recorrente.

Com efeito, seja no transcorrer da ação fiscal, seja nas suas defesas, impugnação e recurso voluntário, ou mesmo nas contra-razões, em momento algum a contribuinte logrou efetuar as necessárias comprovações de que os recursos supridos foram entregues por sócios e a origem dos recursos, motivo pelo qual se configurou a presunção *iuris tantum* de omissão de receitas, presunção relativa que transfere o ônus probante à contribuinte, que não a elidiu.

Assim, a tributação deve prevalecer.

Por oportuno, colaciono neste voto os fundamentos de decidir da decisão de primeira instância e do voto vencido do acórdão recorrido, os quais entendo apreciaram a questão corretamente, à vista da legislação aplicável, o artigo 12, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77, e da jurisprudência administrativa pertinente, a saber:

1) – fundamentos da decisão de primeira instância, transcritos das fls. 1.799 a 1.801.

"[...] OMISSÃO DE RECEITAS POR SUPRIMENTOS DE CAIXA

A contribuinte registrou na sua contabilidade diversos suprimentos de numerários, realizados a título de adiantamento de capital a integralizar e de empréstimos pelos sócios.



Processo n.º : 11060.001861/2003-78
Acórdão n.º : CSRF/01-05.722

Intimada a comprovar com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores (Termo de Intimação às fls. 124/125), a origem e efetiva entrega dos numerários supridos, a contribuinte não prestou nenhuma informação ou documento sobre os referidos suprimentos, restando não comprovada a origem e/ou a efetiva entrega dos valores na forma exigida pela legislação.

A fiscalização considerou, ainda, que a contribuinte recusou-se a prestar informações e agravou a multa de ofício com base no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

A impugnante alega que os empréstimos foram devidamente contabilizados e entraram na empresa mediante depósito bancários; que não há como identificar a procedência dos recursos dos sócios quando esses recursos são alheios à sociedade; que não cabe a empresa comprovar a origem e sim aos sócios que efetivamente fizeram os empréstimos.

A necessidade da comprovação da efetiva entrega, bem como da origem dos recursos, nos casos de numerários fornecidos à empresa pelos sócios, está prevista no artigo 229 do RIR/94 e art. 282 do RIR/99 a redação é a mesma), a seguir transcrito:

'Art. 229. 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 na entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 12, § 3º, e 1.648/78, art. 1º, II).'

Essa questão está há tempos pacificada na jurisprudência administrativa, como pode-se verificar pela amostra de decisões do Conselho de Contribuintes, cujas ementas se transcreve:

'SUPRIMENTO DE CAIXA – ORIGEM DOS RECURSOS – Os suprimentos de caixa efetuados pelo sócio da empresa somente serão aceitos pelo fisco quando comprovadamente advindos dos rendimentos da atividade da pessoa física e as transferências dos recursos seja efetivamente comprovadas, coincidentes em datas e valores. A ausência dos elementos probantes justifica a manutenção da tributação'. (Acórdão nº 107-05870, de 27/01/2000 – 1º Conselho de Contribuintes – 7ª Câmara – DOU de 23/03/2000).

'SUPRIMENTO DE CAIXA – DEVOLUÇÃO POSTERIOR – Não ilide a presunção legal de receita omitida, pela ausência de comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos, o registro posterior da devolução dos valores ditos como mutuados com o sócio, assim como não constitui meio de prova da origem, a mera disponibilidade do sócio pessoa física, consubstanciada em sua declaração de rendimentos, por não restar configurada a coincidência de datas e valores com os recursos supridos'. (Acórdão nº 105-13058, de 25/01/2000 – 1º Conselho de Contribuintes – 5ª Câmara – DOU de 11/05/2000).

Da mesma forma, de longa data a Câmara Superior de Recursos Fiscais tem decidido nesse mesmo sentido, conforme pode-se verificar pelo Acórdão n.º 01-1.021/90 – DOU de 26/09/1994, cuja ementa é a seguinte:

Processo n.º : 11060.001861/2003-78
Acórdão n.º : CSRF/01-05.722

'SUPRIMENTO DE CAIXA - A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, referendada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, é firme no sentido de que a comprovação da entrega do numerário à pessoa jurídica, bem como de que sua origem é externa aos recursos desta, são dois requisitos cumulativos e indissociáveis, cujo atendimento é ônus do sujeito passivo. Só a ocorrência concomitante dessas condições será capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas.'

No mesmo sentido, Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso Hiroshi Higuchi, em *Imposto de Renda das Empresas - Interpretação e Prática*, Editora Atlas, 2000, 25ª edição, pg. 512, tratam do assunto:

'O empréstimo ou aumento de capital em dinheiro, com recursos de origem externa comprovada, deverá ser feito mediante cheque nominal cruzado em favor da pessoa jurídica a fim de evitar que os suprimentos de recursos sejam considerados como receitas omitidas. Não basta, todavia, comprovar somente a efetiva entrega do dinheiro. 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.'

Da mesma forma, o Parecer Normativo CST n.º 242, de 1971, ao tratar da comprovação de suprimento de caixa, dispôs que a comprovação deve ser feita através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores que comprove a proveniência do numerário respectivo, a origem dos saldos bancários do supridor ou do dinheiro em cofre, e não com a simples alegação de que o supridor dispunha da referida importância.

Cabe à empresa a prova de que os suprimentos de numerários tiveram origem legítima e foram efetivamente entregues. A falta de documentos comprobatórios hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, indicam que os suprimentos tiveram origem em receita omitida na própria empresa.

A comprovação adequada implica a comprovação cumulativa e indissociável tanto da origem dos recursos na pessoa física dos supridores como o de sua efetiva entrega à empresa, coincidentes em datas e valores. A comprovação isolada da existência de numerário e não da origem ou da efetiva entrega não são suficientes para desfazer a presunção de omissão de receita.

O simples lançamento contábil, sem o suporte de documentação que comprove a origem e a efetiva entrega dos valores supridos, é incapaz de elidir a presunção de omissão de receita. A escrituração contábil, que se destina ao registro dos fatos administrativos e operações mercantis, somente constitui prova por si a favor da empresa, quando lastreada em documentação hábil e idônea, condições estas não preenchidas pela contribuinte.

A impugnante alega que a exigência da comprovação configura excesso de poder do fiscal que pretende a quebra do sigilo bancário da contribuinte, direito constitucional que não poderia ser violado sem ordem judicial.

Por ocasião da análise das preliminares foram analisados todos os aspectos entendidos como importantes sobre a quebra do sigilo bancário aos quais se remete.



Processo n.º : 11060.001861/2003-78
Acórdão n.º : CSRF/01-05.722

Também não se verifica nenhum excesso por parte do fiscal, pois prestar informações e esclarecimentos é dever do fiscalizado, conforme disposto no art. 195 do CTN.

Por outro lado, tem razão a contribuinte ao se insurgir contra a majoração da multa de ofício, por ter sido caracterizada recusa no atendimento à intimação.

Com efeito. Não se pode caracterizar como recusa de atendimento à intimação o fato de a contribuinte não apresentar documentos ou esclarecimentos relativos a apenas um item da intimação, ainda mais quando os esclarecimentos solicitados referem-se a lançamentos contábeis cujos livros foram entregues pela própria contribuinte.

Observa-se nos autos que a contribuinte sistematicamente atendeu todas as intimações, deixando, apenas, de prestar informações e entregar os documentos relativos aos lançamentos contábeis dos suprimentos, fato que por si não pode ser considerado como recusa de atendimento à intimação, devendo-se, pois, cancelar a majoração das multas de ofício aplicadas.

[...].

2) – fundamentos do voto vencido, fls. 2.570/2.571.

“[...]

Da omissão de receitas caracterizada por suprimentos de caixa:

Como relatado, a recorrente alega que não tem como identificar a origem dos recursos, o que só pode ser feito pelo sócio supridor, destacando ainda que todos os recursos aportados foram devidamente contabilizados e entraram na empresa mediante depósitos bancários.

Mesmo que se admita que a comprovação da origem deve ser solicitada ao sócio supridor e não à empresa suprida ainda resta a questão da efetividade da entrega dos recursos.

Penso que tal comprovação só ocorre quando se consegue fechar os dois pólos de movimentação dos recursos: a efetiva saída do supridor e a efetiva entrada na suprida.

Pois bem, o que a recorrente comprova nos autos é apenas a efetiva entrada dos recursos na empresa suprida, restando por comprovar a efetiva saída dos recursos do sócio supridor.

Dentro deste contexto uma pergunta se impõe? Quem foi o supridor de tais recursos?

Foi o que o Fisco investigou e não encontrou resposta e por isto mesmo caracterizou a infração por presunção legal de omissão de receitas.

O contribuinte teve todas as chances para fazer tal comprovação, antes e depois da lavratura do auto de infração, mas não logrou fazê-lo.

Isto posto, manifesto-me por negar provimento ao recurso quanto a este item.

[...].



Processo n.º : 11060.001861/2003-78
Acórdão n.º : CSRF/01-05.722

A contribuinte nas suas contra-razões manifestou-se contra a majoração da multa de lançamento *ex officio*, prevista no artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96.

No item 01 (um) do auto de infração, às fls. 09, relativo à verba autuada a título de "*omissão de receitas caracterizada por suprimientos de caixa*" foi aplicada a multa de lançamento *ex officio* majorada de 75 % para 112,5%, sob o fundamento de que a contribuinte não teria prestado informações ou não teria atendido intimações, pelo menos em parte.

Entretanto, essa questão foi dirimida na decisão de primeira instância que reduziu a referida multa ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), como se vê às fls. 1.785 e 1.809, sob os fundamentos expressos às fls. 1.801, *in verbis*;

"[...]"

Por outro lado, tem razão a contribuinte ao se insurgir contra a majoração da multa de ofício, por ter sido caracterizada recusa no atendimento à intimação.

Com efeito. Não se pode caracterizar como recusa de atendimento à intimação o fato de a contribuinte não apresentar documentos ou esclarecimentos relativos a apenas um item da intimação, ainda mais quando os esclarecimentos solicitados referem-se a lançamentos contábeis cujos livros foram entregues pela própria contribuinte.

Observa-se nos autos que a contribuinte sistematicamente atendeu todas as intimações, deixando, apenas, de prestar informações e entregar os documentos relativos aos lançamentos contábeis dos suprimientos, fato que por si não pode ser considerado como recusa de atendimento à intimação, devendo-se, pois, cancelar a majoração das multas de ofício aplicadas.

"[...]".

Portanto, sem razão a contribuinte no particular, visto que a majoração da penalidade foi excluída em primeira instância e, quando do recurso voluntário, já não era mais matéria litigiosa.

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de dar provimento ao recurso especial manejado pela Fazenda Nacional, para restabelecer a tributação incidente sobre a verba autuada a título de "*omissão de receitas caracterizada por suprimientos de caixa*".

Brasília - DF, em 11 de setembro de 2007


CANDIDO RODRIGUES NEUBER