



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721835/2013-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.291 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2022
Recorrente BADEN BADEN EMPREENDIMENTOS E HOTELARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

SUPRIMENTO DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DA ORIGEM E ENTREGA.

Na hipótese de suprimento de numerário, cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, o efetivo ingresso no caixa da empresa, e a sua origem de fonte estranha à sociedade, presumindo-se, quando não for produzida essa prova, que os recursos provieram de receita omitida na escrituração.

SUPRIMENTO DE CAIXA. CAPACIDADE FINANCEIRA DO SÓCIO.

Devem ser comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, os suprimentos feitos à pessoa jurídica, considerando-se insuficiente para elidir a presunção de omissão de receitas a simples prova da capacidade financeira do supridor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, restando não conhecida a argumentação acerca da aplicação da multa de ofício qualificada, posto se tratar de matéria preclusa desde a origem; por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência proposta pelo Conselheiro Marcelo José Luz Macedo (relator) e acompanhada pelo Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões a Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Rafael Taranto Malheiros, Eduardo Monteiro Cardoso e Giovana Pereira de Paiva Leite (Presidente).

Relatório

Trata-se de retorno de diligência determinada por meio da Resolução nº 1301-000.966 (fls. 1878/1882 do *e-processo*), proferida em 17/03/2021.

Naquela oportunidade, esta mesma 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção resolveu converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem pudesse intimar o contribuinte para lhe dar a oportunidade de correlacionar a documentação apresentada com os valores apurados em fiscalização como potencial omissão de receita, além de apresentar documentação hábil a confirmar tudo aquilo que fora alegado em recurso voluntário. Vejamos o que constou da referida resolução (fls. 1882 do *e-processo*):

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que o contribuinte seja intimado a realizar o cotejo analítico entre os valores considerados na tabela de e-fls. 1.416/1.418 e os extratos bancários e cheque acostados às e-fls. 1.866/1.875, devendo, para isso, apontar se houve perfeita correspondência em termos de data e valores entre os lançamentos contábeis/depósitos bancários e as saídas dos extratos bancários, além do que, confirmar a participação dos sócios e em qual percentual de Bassan George N. Hanna e Khalid Rodan nas empresas Amsterdam Hotelaria, Alfa-Gestão de Negócios, Lance Administradora e Novo Brasil.

O presente auto de infração foi lavrado originariamente com base em duas infrações: (A) primeira provada diretamente e caracterizada pela não escrituração de receitas auferidas na venda de unidades imobiliárias, nos anos de 2008, 2009 e 2010; e a (B) segunda inferida por presunção legal, tendo em vista a não comprovação da origem e a efetividade da entrega de recursos registrados na contabilidade como empréstimos e aportes de capital realizados por sócios, o que teria se verificado no ano calendário de 2009.

Destaque-se, contudo, que somente se encontra em discussão no momento os fatos e argumentos voltados para a segunda infração, posto que o próprio contribuinte acabou parcelando os débitos decorrentes da primeira.

Portanto, a diligência realizada voltou-se apenas à omissão de receita, em razão da falta de comprovação da efetiva entrega e origem de recursos lançados contabilmente como

empréstimo ou aporte de capital dos sócios, cujo fundamento legal é o artigo 282 do antigo Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/1999.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (“DRJ/FOR”) ao julgar a primeira defesa do contribuinte concluiu pela manutenção da infração de omissão de receita, fundada em suprimentos de numerário praticados pelos sócios a crédito da pessoa jurídica, pois, em sua visão, seria ônus do contribuinte a inequívoca comprovação da entrega e da origem dos recursos supridos, o que não se teria verificado no caso.

Em suas próprias palavras, cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, o efetivo ingresso no caixa da empresa, e a sua origem de fonte estranha à sociedade, presumindo-se, quando não for produzida essa prova, que os recursos provieram de receita omitida na escrituração (fls. 1825 do e-processo).

Em recurso voluntário, o contribuinte se defendeu alegando que os valores depositados em suas contas e questionados pela fiscalização seriam referentes a aportes de capital e empréstimos e estariam todos comprovados mediante extratos bancários, cópias de cheques e de documentos comprobatórios de depósitos e transferências bancárias, todos anexados aos autos.

Na sua visão, a legislação pátria, no que dispõe sobre o “suprimento de caixa”, não exige, e nem poderia exigir, a comprovação do efetivo ingresso do montante, que concerne ao empréstimo ou aporte de capital, no patrimônio do sócio supridor, bastando, para tanto, que ele detenha capacidade econômica para o desembolso e demonstre a origem dos valores.

A respeito dos respectivos ingressos, informou o contribuinte:

I – Os recursos supridos pelo sócio Bassan George Nicola Hanna tiveram origem nas seguintes operações: venda das quotas da Baden Baden Administração e Participação para Lance Administradora de Bens Próprios, tendo recebido, em contraprestação, R\$ 1.160.000,00 no ano de 2009; recebimento de aporte de capital para construção de imóvel conforme Sociedade em Conta de Participação com a empresa Alfa Soluções em Tecnologia, no valor de 1.335.000,00 (doc. 06); ademais, este sócio resgatou aplicação, tomou dinheiro emprestado, de modo está

perfeitamente demonstrada a sua capacidade econômica para emprestar e aportar recursos.

II – Já os recursos supridos pelo sócio Khalid Rodan tiveram origem nos lucros distribuídos (R\$ 650.000,00) por Novo Brasil Bar e Restaurante, empresa da qual também é sócio (doc. 09); ademais, este sócio declarou um total de rendimentos isentos e não tributáveis de R\$ 4.581.525,00, referente ao exercício de 2009, de modo está perfeitamente demonstrada a sua capacidade econômica para emprestar e aportar recursos; os demais valores repassados ocorreram por meio de transferências diretas entre contas correntes.

O contribuinte defende ainda que a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários não é suficiente para se presumir a omissão de receita, nos termos do que dispõe os artigos 282 e 288 do Decreto nº 3.000/1999, de modo que seria um dever da autoridade fiscal demonstrar efetivamente a ocorrência do fato gerador, o que não ocorreu no caso, posto se tratar de autuação baseada em presunção sem qualquer comprovação de que os valores depositados consubstanciariam verdadeiros rendimentos auferidos.

Cita ainda jurisprudência do CARF, segundo a qual não se poderia falar em omissão de receita por suprimento de caixa pelos sócios, porquanto boa parte dos depósitos realizados proveio de outras pessoas jurídicas (Baden Administração e Participações, Novo Brasil Bar e Restaurante, Amsterdam Hotelaria e Administração de Imóveis); a presunção legal de omissão de receita somente é aplicável quando se tratar de “administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual ou acionista controlador da companhia”, ou seja: pessoas físicas, não sendo admissível dita presunção na hipótese de pessoas jurídicas, mormente se a pessoa jurídica que realiza o depósito contabiliza suas operações (Acórdão da 3ª Turma Especial do CARF, processo nº 18471.000261/200642, de 12.09.2012).

Apresentou documentação relativa a extratos bancários das empresas Amsterdam Hotelaria, Alfa – Gestão de Negócios e Lance Administradora, além de cópia de cheque emitido pela empresa Novo Brasil, razão pela qual os autos foram convertidos em diligência para que fosse realizado o cotejo entre os fatos apurados e os documentos apresentados em defesa, como se observa abaixo (fls. 1882 do *e-processo*):

Em sede recursal, o recorrente alega que *durante o interregno deste processo administrativo (...) teve acesso aos extratos bancários das empresas Amsterdam Hotelaria e Adm. Imóveis Ltda. e Lance Administradora de Bens Próprios Ltda. que comprovam a saída do numerário das contas destas empresas e a respectiva entrada nas contas da recorrente.* Acostou ao recurso os respectivos extratos bancários.

Os sócios da recorrente, segundo alegado, possuem *uma vida empresarial extremamente ativa, com participação em diversas empresas das mais variadas atividades, lhes sendo comum a utilização de valores provenientes de operações financeiras entre estas empresas.*

Mencionam que recebimentos a título de distribuição de lucros de determinada empresa ocorriam por meio de repasse direto para o recorrente.

Nesse contexto, tendo em vista que a decisão recorrida assim ponderou:

Entretanto, se houver perfeita correspondência, em termos de data e valor, entre os lançamentos contábeis/depósitos bancários e as contraprestações recebidas pelos sócios em decorrência de contratos firmados com terceiros, tais como previstas nas avenças, poder-se-á concluir que restam comprovadas a efetividade da entrega e as origens econômica e jurídica dos recursos, ainda que no cerne de uma operação triangular.

Entendo que se faz necessário o cotejo analítico por parte da unidade de origem entre a tabela constante no TVF e-fls. 1.416/1.418 e os extratos bancários e cheque acostados em sede recursal e-fls. 1.866/1.875.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que o contribuinte seja intimado a realizar o cotejo analítico entre os valores considerados na tabela de e-fls. 1.416/1.418 e os extratos bancários e cheque acostados às e-fls. 1.866/1.875, devendo, para isso, apontar se houve perfeita correspondência em termos de data e valores entre os lançamentos contábeis/depósitos bancários e as saídas dos extratos bancários, além do que, confirmar a participação dos sócios e em qual percentual de Bassan George N. Hanna e Khalid Rodan nas empresas Amsterdam Hotelaria, Alfa-Gestão de Negócios, Lance Administradora e Novo Brasil.

O contribuinte foi intimado por meio do edital eletrônico de nº 011202076 (fls. 1901 do *e-processo*), devido ao fato de a carta dos correios ter retornado com a informação “Não procurado” (fls. 1900 do *e-processo*). Esgotado o prazo de 30 (trinta dias) determinado na resolução deste Conselho, o contribuinte não apresentou qualquer manifestação nos autos, de modo que a diligência restou infrutífera.

Os autos então retornam para julgamento.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Como se viu pelo final do relatório do caso, os autos retornaram ao presente colegiado para julgamento sem que a diligência tivesse sido cumprida. Segundo constava da resolução CARF, competia única e exclusivamente ao contribuinte o ônus da prova, o qual não apresentou o que lhe fora solicitado, restando, portanto, pelo menos em tese, omissio.

Sucedendo que, a nosso ver, a referida omissio não pode ser atribuída ao contribuinte. Isto porque foi utilizada a intimação por edital, um método presuntivo, o qual somente é admitido excepcionalmente na hipótese de restar improfícua a intimação por meio de algum dos métodos ordinários ou quando o contribuinte tiver a sua inscrição declarada inapta, o que, a nosso ver, não restou configurado.

Por tal razão, a nossa proposta inicial era no sentido de que os autos deveriam ser convertidos em diligência que fosse realizada a efetiva tentativa de intimação do contribuinte, dessa vez pessoalmente, pois como se viu, o AR retornou com a informação “Não procurado”, o que, não nos pareceu ser suficiente para justificar uma intimação por edital.

Em que pese o aduzido, a aludida proposta foi rejeitada pela maioria da turma, de modo que ao analisar o mérito da defesa, não nos resta outra alternativa a não ser manter o acórdão da DRJ/FOR pelos seus próprios fundamentos.

Isto porque, conforme muito bem pontuado pela DRJ/FOR, *a presunção de omissio de receita, fundada em suprimentos de numerário praticados pelos sócios a crédito da pessoa jurídica, se aperfeiçoa se o fiscalizado não comprova a efetividade da entrega ou a origem dos recursos supridos* (fls. 1824 do e-processo).

Vejamos então a redação do artigo 282 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos:

Art.282. Provada a omissio de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, 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.

Perceba-se, portanto, que é ônus do contribuinte a comprovação inequívoca do efetivo ingresso do numerário no caixa da empresa, a fim de reprimir registros contábeis fictícios, bem como da origem dos suprimentos de fonte estranha à sociedade, oriundos de disponibilidades particulares dos próprios sócios ou de terceiros, de modo a impedir que recursos, em algum momento, desviados da escrituração oficial, retornem, legalizados, sob a forma de empréstimos ou aportes de capital por parte dos sócios.

Em tais casos, cabe ao próprio contribuinte demonstrar, por meio de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, o efetivo ingresso no caixa da empresa, e a sua origem de fonte estranha à sociedade, presumindo-se, quando não for produzida essa prova, que os recursos provieram de receita omitida na escrituração.

E como muito bem advertido pela DRJ/FOR, *a capacidade econômica ou financeira dos sócios, com a eventual apresentação de cópias de declarações de imposto de renda destes, por si só, não é suficiente para demonstrar que os recursos emprestados ou aportados, de fato, se originaram do patrimônio dos sócios declarantes* (fls. 1825 do *e-processo*).

Este também é o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 242/1971:

A simples prova de capacidade financeira do supridor não basta para comprovação dos suprimentos efetuados à pessoa jurídica. É necessário, para tal, a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas.

A norma acima decorre de jurisprudência pacífica oriunda dos tribunais administrativos e judiciais. A simples alegação de que o supridor, na sua declaração de bens, anexa à declaração de renda, informou possuir em cofre importância em dinheiro superior ao valor do suprimento, não é de ser aceita.

2. A comprovação da veracidade do suprimento se faz, provando, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, a proveniência do numerário respectivo, e não com a simples alegação de que o supridor dispunha da referida importância.

Pois bem, a respeito do presente caso, vejamos o que a DRJ/FOR teria constatado (fls. 1826 do *e-processo*):

36. Os suprimentos de caixa foram registrados na contabilidade como empréstimo e aporte de capital realizados pelos sócios. Os lançamentos contábeis na Conta Banco Movimento correspondem a transferências e depósitos em cheque e dinheiro em conta corrente do contribuinte mantidas nos bancos Itaú e Santander.

37. Uma vez intimado a comprovar a efetividade da entrega e a origem dos recursos, restou evidenciada que a sua fonte eram terceiros, estranhos ao quadro societário e administrativo do autuado, os quais teriam realizado negócios com os seus sócios, para quem originalmente se destinavam os recursos, nada obstante depositados diretamente na conta corrente da pessoa jurídica. Tem-se supostamente uma operação triangular, envolvendo o autuado, seus sócios e terceiros. Restaria precisar as origens econômica (de que patrimônio saiu o recurso?) e jurídica (qual a causa jurídica da transferência patrimonial?) de cada seguimento relacional.

Ato subsequente, passou-se à análise dos valores identificados como omissão de receita por suprimento de caixa, veja-se (fls. 1826 do *e-processo*):

38. Nesse passo, citem-se a Alfa Soluções em Tecnologia e a Lance Administradora de Bens Próprios, que cobririam a quase totalidade dos recursos repassados. A primeira teria integralizado o capital social de Sociedade em Conta de Participação (SCP) firmada com os sócios do autuado, depositando recursos diretamente na conta bancária deste (fls. 738/778). A segunda, por sua vez, teria adquirido a participação societária de Bassan George, depositando recursos diretamente na conta bancária do impugnante (fls. 780/790).

39. A esse respeito, a autoridade fiscal afirmou que: “as cópias do contrato e dos recibos apresentados dizem respeito a pagamentos efetuados pelo sócio participante da SCP ao sócio ostensivo BASSAN GEORGE NECOLA HANNA, a título de integralização de capital ou de venda de participação societária. Todavia, em nenhum momento foi apresentada documentação que comprovasse a transferência destes recursos recebidos pelo sócio ostensivo para o patrimônio da sociedade empresária”. Ademais, “trata-se de relação jurídica estranha ao sujeito passivo, mantida entre um dos seus sócios e pessoas diversas”.

40. Entretanto, se houver perfeita correspondência, em termos de data e valor, entre os lançamentos contábeis/depósitos bancários e as contraprestações recebidas pelos sócios em decorrência de contratos firmados com terceiros, tais como previstas nas avenças, poder-se-á concluir que restam comprovadas a efetividade da entrega e as origens econômica e jurídica dos recursos, ainda que no cerne de uma operação triangular.

41. Caso contrário, ou seja, não havendo a correspondência, sequer se tem firmada a efetividade da entrega dos recursos pelos sócios à pessoa jurídica, uma vez que o depósito bancário não teria aderência fático jurídica ao registro contábil. Ainda que o depósito bancário expressasse a fonte dos recursos contabilmente registrados, não restaria comprovada a sua origem econômica (saiu mesmo do patrimônio dos sócios?) e – e isso é fora de dúvida – não se teria evidência acerca da sua origem jurídica (qual a causa jurídica para a transferência do patrimônio?).

42. Nessa situação, tributam-se os suprimentos registrados na contabilidade cuja origem e efetividade da entrega não restaram comprovados, e não os depósitos bancários efetuados por terceiros, sem causa jurídica identificada nos autos que envolva o próprio autuado. É que a presunção legal visa a coibir o encobrimento de saldo credor de caixa, que é uma infração centrada no registro escritural. Assim, a fim de aferir-se a regularidade do suprimento, verifica-se a materialidade do registro contábil, tal como consignado nos livros.

43. Se é assim, não assiste razão ao impugnante ao sustentar que não se tem caracterizada a omissão de receita por suprimento de caixa, quando boa parte dos depósitos realizados proveio de outras pessoas estranhas ao quadro societário da pessoa jurídica (Baden Administração e Participações, Novo Brasil Bar e Restaurante, Amsterdam Hotelaria e Administração de Imóveis).

44. No caso concreto, o quadro demonstrativo abaixo, elaborado pela autoridade fiscal, deixa clara a falta de correspondência:

DATA	Integralização de capital na SCP realizada pela Alfa Soluções segundo o Contrato Social (fls 738/749)	Integralização e aumento de capital realizados por Alfa Soluções de acordo com o Primeiro Aditivo (fls 743/749)	Depósitos na conta da Baden (fls 621/622)
20/01/09	25.000,00		50.000,00
29/01/09			50.000,00
17/02/09			50.000,00
20/02/09	25.000,00		
26/02/09			50.000,00
02/03/09			90.000,00
04/03/09			24.000,00
04/03/09			7.000,00
04/03/09			12.000,00
23/03/09	25.000,00		
24/03/09			
22/04/09			
23/04/09	25.000,00		
19/05/09			
20/05/09	25.000,00		
17/06/09			
22/06/09	25.000,00		
01/07/09			100.000,00
03/07/09		600.000,00	
06/07/09			200.000,00
10/07/09			250.000,00
13/07/09			100.000,00
14/07/09			130.000,00
20/07/09	25.000,00		90.000,00
21/07/09			30.000,00
03/08/09			200.000,00
03/08/09			70.000,00
03/08/09			50.055,00
04/08/09			50.000,00
04/08/09			95.000,00
04/08/09			95.000,00
05/08/09			210.000,00
05/08/09			95.000,00
12/08/09			200.000,00
20/08/09	25.000,00		
28/08/09			50.000,00
20/09/09			
24/09/09			50.000,00
30/09/09	25.000,00	50.000,00	
20/10/09			
30/10/09	25.000,00	50.000,00	
30/11/09	25.000,00	50.000,00	
04/12/09			16.000,00
04/12/09			14.000,00
07/12/09			30.000,00
08/12/09			120.000,00
10/12/09			160.000,00
16/12/09			50.000,00
16/12/09			80.000,00
17/12/09	125.000,00	185.000,00	100.000,00

45. Quanto aos suprimentos feitos pelo sócio Khalid Rhodan, também a título de empréstimo ou aporte de capital (fls. 1416/1417), o impugnante procura demonstrar a origem dos recursos no patrimônio do sócio, detendo-se em provar que ele possuía capacidade econômica para realizar as transferências, ao referir-se à obtenção de rendimentos isentos e não tributados e lucros distribuídos. No entanto, já foi firmado acima ser *“irrelevante a capacidade econômica e financeira do sócio, devendo ser demonstrada a efetiva transferência das disponibilidades particulares para o patrimônio da pessoa jurídica, assim como a origem dessas disponibilidades”*.

46. O impugnante alega também que os “valores repassados pelo sócio Khalid Rhodan ocorreram por meio de transferência direta entre contas correntes”. No entanto, não há registro das transferências nos extratos do sócio (fls. 1605/1639 x fls. 1416/1417). Ainda que houvesse, apenas a efetividade da entrega teria sido comprovada; não a origem.

47. Quanto à causa jurídica para a transferência dos recursos, empréstimo e aporte de capital devem estar respaldados em contratos de mútuo e alterações no contrato social,

registradas na junta comercial (no caso de aporte a título de integralização de capital). Entretanto, não se verificam tais elementos nos autos.

O contribuinte, a seu turno, adverte que teria tomado o cuidado, *já durante o procedimento administrativo de fiscalização, de comprovar, inequivocamente, a origem dos valores depositados em sua conta corrente [por meio de] uma relação, com data e repasse de valores, que demonstram a origem dos valores depositados, todos decorrentes de operações econômicas dos sócios, bem a sua efetiva realização* (fls. 1848 do *e-processo*). Ressalta ainda que isto teria sido reforçado em sede de impugnação, *com a apresentação de uma série de documentos (extratos bancários, cópias de cheques e de documentos comprobatórios de depósitos e transferências bancárias)*.

Embora o contribuinte afirme em recurso voluntário que a documentação apresentada não se restringiria à comprovação da capacidade financeira dos supridores, mas da própria origem [econômica e jurídica] dos recursos, vislumbra-se da peça recursal uma preocupação ostensiva – e quase que exclusiva – na demonstração da capacidade e econômica dos sócios.

Com relação ao sócio George Nicola Hanna, o contribuinte relaciona uma série de valores auferidos (fls. 1849/1850 do *e-processo*), os quais demonstrariam a sua plena capacidade econômica. Ao cabo, adverte ainda que, *em que pese a legislação não exigir uma relação entre os recebimentos do sócio e os empréstimos e aporte de capital na empresa beneficiária, as datas das receitas auferidas pelo sócio coincidem com os valores Integrados na Recorrente por meio de transferências entre contas correntes e depósitos bancários* (fls. 1850 do *e-processo*).

Já para o sócio Khalid Rodan, consta do recurso voluntário que ele teria auferido para o ano calendário de 2009 um valor total de rendimentos isentos e não tributáveis de 4.581.525,00 (quatro milhões quinhentos e oitenta e um mil e quinhentos e vinte e cinco reais), o que, na visão do próprio contribuinte, *por si só, já justificaria a [sua] capacidade econômica* (fls. 1850 do *e-processo*).

Ao que parece, o que o contribuinte pretende é fazer crer que a simples demonstração de capacidade financeira dos seus sócios seria suficiente à descaracterização da hipótese presuntiva de omissão de receita. Observe-se, nesse sentido, a seguinte indagação constante de sua defesa (fls. 1851 do *e-processo*):

Destarte, existindo perfeitamente a justificativa para a origem do dinheiro e a comprovação de sua saída e entrada na conta corrente da Recorrente, o que justificaria a presunção da autoridade fiscal?

Contudo, não é isto que prevê a legislação de regência matéria, o que, aliás, encontra-se refletido na prescrição da Súmula CARF nº 95, cujo os efeitos são vinculantes, *in verbis*:

Súmula CARF nº 95. A presunção de omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas, ou pelo administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos. **Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A DRJ/FOR foi bastante clara ao asseverar que o contribuinte não teria apresentado a prova da efetiva entrega dos montantes e da comprovação da sua origem. Também destacou que os aludidos empréstimos e aportes de capital deveriam *estar respaldos em contratos de mútuo e alterações no contrato social, registradas na junta comercial (no caso de aporte a título de integralização de capital)*. Entretanto, *não se verificam tais elementos nos autos (fls. 1828 do e-processo)*.

Em sede de recurso voluntário o contribuinte apresentou extratos dois extratos do Banco Real, duas folhas referentes a um suposto razão da sociedade Alfa, dois extratos do Banco Bradesco e a cópia de um cheque do Banco Unibanco. A DRJ/FOR, todavia, já havia expressamente ressaltado que a comprovação da entrega e da origem somente seria possível caso houvesse a *perfeita correspondência, em termos de data e valor, entre os lançamentos contábeis/depósitos bancários e as contraprestações recebidas pelos sócios em decorrência de contratos firmados com terceiros*.

O contribuinte não cuidou de apresentar uma planilha descritiva sequer contendo maiores explicações. O recurso voluntário, pelo contrário, tratou basicamente de reiterar tudo o quanto já exposto na impugnação, razão pela qual, aliás, esta Turma Ordinária resolveu converter o julgamento em diligência, oportunizando o contribuinte a apresentar uma última vez toda a prova do alegado.

Tendo em vista que os autos retornaram da diligência sem qualquer manifestação formal do contribuinte, não há outra alternativa se não manter o acórdão da DRJ/FOR pelos seus próprios fundamentos.

A respeito da alegação do contribuinte no sentido de que haveria no caso verdadeiro *bis in idem*, irretocáveis são os fundamentos do acórdão recorrido, os quais devem ser integralmente mantidos (fls. 1828 do *e-processo*):

48. Por último, adverte o impugnante que, não obstante a separação das duas infrações de omissão de receitas, o que se verifica na prática é que cada uma delas compreenderia, direta ou indiretamente, fato gerador da outra infração, o que não poderia persistir (*bis in idem*).

49. A materialidade de uma infração não compreende, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, a outra, porquanto cada uma se reporta a fatos negociais distintos. A primeira infração, admitida pelo contribuinte ao parcelar os tributos correspondentes, tem por objeto a venda de unidades imobiliárias a diversos compradores identificados em diligências fiscais, a saber: Dartagnan Balsevicius Junior, Nazareno Mallet Denardin, Jacques Mary Albert Voirol, Alfredo Dabbene, Ary Mastella, Luciano Baldissera, Cleia Voirol, Premium Construtora.

50. Por outro lado, a segunda infração, ora combatida, tem por objeto suprimentos de caixa feitos pelos sócios cuja efetividade de entrega ou origem não foram comprovadas. A fonte dos repasses, segundo a fiscalização, seriam terceiros estranhos ao quadro de clientes do autuado, com os quais os sócios supostamente manteriam relações de índole societária, quais sejam: Lance Administradora de Bens Próprios, Alfa Soluções em Tecnologia.

51. Como se verifica, não há ponto de intersecção nas materialidades das infrações, de modo que se rejeita o argumento do contribuinte.

Tampouco nos parece o caso de cerceamento de direito de defesa, conforme alegado pelo contribuinte. Isto porque em que pese o contribuinte advertir que a infração imputada não se subsumiria ao fato objeto da tributação, os fundamentos do acórdão recorrido acima transcritos deixam bastante claro que se trata o caso de omissão de receita por suprimento de caixa.

Caberia, em verdade, ao contribuinte comprovar com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, o efetivo ingresso no caixa da empresa, e a sua origem de fonte estranha à sociedade, presumindo se, quando não for produzida essa prova, que os recursos provieram de receita omitida na escrituração, o que nos parece razões suficientes – se concorde ou não – para aplicação do artigo 282 do Decreto nº 3.000/1999.

Ao cabo, o contribuinte apresenta irresignação contra a multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Trata-se, todavia, de matéria preclusa, posto que não refutada em sede de impugnação. O próprio acórdão recorrido já havia deixado isso bastante claro, veja-se (fls. 1823 do *e-processo*):

9. Cumpre inicialmente observar que o contribuinte não contesta especificamente a aplicação da multa qualificada, resultando tal matéria como não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

De fato, não se verifica da impugnação do contribuinte qualquer irresignação contra a multa de ofício qualificada. Assim, com base no artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Por todo o exposto, voto para conhecer parcialmente do recurso voluntário e na parte conhecida negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo