



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11618.001036/2005-91
Recurso nº 171.780 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.986 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 04 de outubro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente ALGOTÊXTIL CORRETAGENS E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

NULIDADE

Não restou caracterizada nenhuma das hipóteses que poderiam macular a autuação pelo vício da nulidade, conforme previsto no art. 59 do Decreto 70.235/1972 - PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA

Incabível a realização de perícia quando se encontram no processo todos os elementos que permitem formar a livre convicção do julgador. Além disso, as perícias e diligências não se destinam a suprir o ônus probatório que incumbe ao Contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

**OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO
REALIZADO POR SÓCIO DA PESSOA JURÍDICA**

Se não restar comprovada com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetividade da entrega e a origem dos recursos supridos por sócio da pessoa jurídica, tais valores devem ser tributados como omissão de receita, nos termos da presunção legal contida no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II, conforme também explicitado no art. 282 do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Processo nº 11618.001036/2005-91
Acórdão n.º **1802-00.986**

S1-TE02
Fl. 789

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antônio Nunes Castilho .

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, conforme autos de infração de fls. 4 a 60, nos valores de R\$ 247.538,27, R\$ 16.131,68, R\$ 79.626,29 e R\$ 74.455,38, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de 75% e os juros moratórios.

A autuação abrangeu os anos-calendário de 2001 a 2003. Em 2001, a apuração do IRPJ e CSLL foi realizada pelo Lucro Real Trimestral. Em 2002 e 2003, pelo Lucro Presumido.

Os fundamentos do lançamento e os argumentos de impugnação estão muito bem descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 11-21.022 (fls. 729 a 737):

Auto de Infração

Contra a empresa supra qualificada foram lavrados os Autos de Infração a seguir especificados, para exigência de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, COFINS:

(...)

De acordo com o Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 06 a 10, foi constatada omissão de receita da atividade no curso dos anos-calendários de 2001 a 2003 devido a existência de suprimento de numerário, por parte do sócio Churchill Cavalcanti César, sem que tenha havido comprovação da origem dos recursos supridos por parte do supridor ou da empresa fiscalizada.

Tudo conforme Demonstrativo de Aportes de Capital e Notas Explicativas às fls. 68 a 70, onde consta a análise de todos os suprimentos de numerários à vista das respostas do contribuinte com a justificativa para a autuação de cada valor individualmente.

Foi efetuado lançamento para os fatos geradores listados às fls. 06 a 10 com enquadramentos legais discriminados, fls. 07 e 10.

O procedimento fiscal se encontra descrito com detalhes no Termo de Verificação Fiscal às fls. 62 a 67.

Impugnação

Devidamente intimada, a autuada, por seu representante, documento à fl. 209, apresentou impugnação às fls. 584 a 608 fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

Após identificação da empresa e detalhamento das infrações autuadas, a defesa requer realização de perícia tendo em vista considerar não ter havido apreciação plena dos atos e fatos ensejadores da suposta omissão de receitas, sobretudo das provas produzidas sobre a disponibilidade financeira do supridor, com base no art. 17 do Decreto 70.235/1972 transcrito à fl. 589.

Considera ser a perícia procedimento indispensável ao julgamento da impugnação e não há como negar a sua realização, uma vez cumprido o parágrafo único do artigo acima referido sob pena de limitação pelo fisco dos meios de prova da impugnante o que implicaria em cerceamento ao pleno direito de defesa, transcreve jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes sobre a questão.

A defesa elege como cerne da questão a disponibilidade financeira, a contemporaneidade e a efetividade dos suprimentos realizados pelo sócio majoritário da empresa, fato que considera absolutamente comprovado ao longo da fiscalização. Indica seu perito e endereço e formula seis questões a serem respondidas às fls. 590 e 591.

DO MÉRITO

Acusa o lançamento de ter se apoiado numa simples presunção, afirma que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, art. 9, § 1º do Decreto-lei 1.598/1977 e que o fisco examinou sua contabilidade bem como a documentação que a instruiu, confirmando a efetividade das operações, nada encontrando de irregular nem declinando algo que pudesse, de longe, sustentar a presunção de omissão de receitas. E, no entanto a lei exige prova de que a escrituração contenha vício ou omissão capaz de comprometé-la.

O lançamento envolve diversos aportes para efeito de aumento de capital ou não, partindo de disponibilidades do sócio supridor, cuja origem é inquestionável, sobretudo pela sua condição de empresário com diversas atividades especialmente a pecuária, detalhe que passou despercebido pelos autuantes que, apesar dos esclarecimentos nesse sentido, promoveram o lançamento ex-officio.

A defesa transcreve o art. 282 do RIR/1999 que trata de Omissão de Receitas no caso de suprimento de numerário por sócios da empresa e afirma que a lei fixa os requisitos que precisam estar presentes cumulativamente para que o fisco possa se utilizar do dispositivo: “provar a omissão de receita”, provar a não efetividade da entrega e restar não comprovada a origem dos

recursos. O que não aconteceu no caso, pois a escrita contábil foi aprovada pelo fisco, caso contrário teria sido desclassificada e o lucro teria sido arbitrado, então, não restando dívida quanto à capacidade do supridor e constatado que os valores dos suprimentos transitaram regularmente pelas suas contas bancárias, comprovando a efetiva entrega e que a origem daquelas importâncias está na venda de gado, não subsiste razão para o lançamento.

Baseado em Acórdão da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes que transcreve à fl. 195 afirma a defesa que o entendimento do “art. 181 do RIR/1980” é que não é o suprimento em si que motiva a omissão de receita, ele se apresenta apenas como parâmetro do arbitramento da receita omitida e a causa desse arbitramento é a existência de omissão de receita na escrituração da empresa provada por indício ou qualquer outro elemento de prova em exame, transcreve também, sobre a matéria, jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos, fl. 596.

O sócio Churchill Cavalcanti César promoveu os suprimentos com recursos de origem comprovada, não resta dívida sobre a contemporaneidade dos mesmos com destinação específica, as importâncias questionadas foram tributadas na origem e não são passíveis de tributação na destinação. A efetiva entrega se faz presente nos extratos bancários e contabilidade da empresa.

O lançamento, atividade vinculada que constitui o crédito tributário, não pode se apoiar em suposições nem em presunções, como se extrai da redação do art. 142 do CTN, deve se fundamentar em fatos concretos. São feitas referências a doutrinadores e as limitações constitucionais ao poder de tributar a partir do art. 150 da CF/1988. A defesa faz um relato sobre as presunções no Direito Tributário, fls. 597 a 606, citando jurisprudência judicial, administrativa e opinião de tributaristas para corroborar seu entendimento sobre a impossibilidade do uso de presunções contra o contribuinte em matéria fiscal, com exceção das previstas em lei.

E, continua, reafirmando que as parcelas tributadas como suprimento de caixa decorreram de aportes realizados nos termos da legislação de regência e devidamente comprovados pois, a mesma importância saiu da conta do sócio e entrou na conta da empresa, presentes os pressupostos da comprovação da origem, efetiva entrega e contemporaneidade dos valores disponibilizados à empresa pelo seu sócio majoritário.

Logo, tratando-se de presunção juris tantum, que admite prova em contrário, prova produzida com documentação hábil e idônea, afasta-se o lançamento de omissão de receitas com base em suprimento de caixa, por indevido e precário como recomenda a torrencial jurisprudência administrativa. Mesmo entendimento deve ser aplicado aos autos reflexos.

Ao final requer preliminarmente seja acolhida a solicitação de realização de perícia e, no mérito, seja deferida sua impugnação em relação ao Auto matriz e seus reflexos.

Como mencionado, a DRJ Recife/PE considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PERÍCIA CONTÁBIL INDEFERIMENTO.

Descabe perícia quando as informações necessárias à fundamentação da autuação encontram-se nos autos e os termos processuais forem confeccionados em estrita observância da legislação aplicável.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Se não for comprovada com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetiva entrada do dinheiro e sua origem, a importância suprida será tributada como omissão de receita.

AUTOS REFLEXOS.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Procedente

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 16/05/2008, a Contribuinte apresentou em 08/08/2008 o recurso voluntário de fls. 751 a 779, onde reitera exatamente as mesmas razões de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Além disso, alega a nulidade da decisão recorrida, por ter imotivadamente negado o pedido de perícia, eis que tal pedido, que foi renovado em sede de recurso, cumpriria as formalidades inscritas no artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72. A decisão, portanto, teria implicado no cerceamento do direito de defesa.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

Quanto à tempestividade do recurso, é importante registrar que a ciência da decisão proferida pela Delegacia de Julgamento ocorreu por meio de Edital, afixado em 02/05/2008 (fls. 743), em razão de a intimação por via postal, enviada para o endereço cadastral da pessoa jurídica, ter resultado improficua, nos termos do art. 23, § 1º, II, do Decreto nº 70.235/1972 - PAF.

Como o recurso voluntário só foi apresentado em 08/08/2008, bem depois de esgotado o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto 70.235/72, ela estaria intempestivo.

Há inclusive um Termo de Perempção juntado aos autos, às fls. 744.

Depois da intimação mencionada acima, houve uma outra, encaminhada por via postal e depois por Edital, afixado em 28/07/2008 (fls. 750), como já havia ocorrido anteriormente, mas esta outra intimação serviu apenas para o envio de Carta Cobrança (que antecede a execução fiscal), eis que já estaria precluso o direito à apresentação de recurso.

Não obstante estes fatos, consta do Edital de fls. 743 que ele foi:

AFIXADO EM: 02/05/2008

DESAFIXADO EM: 16/05/2008

Na sessão anterior, quando o processo foi inicialmente analisado, houve um debate sobre o critério de contagem do prazo para a ciência por Edital, especificamente aquele contido no artigo 23, § 2º, IV do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, (...)

II - por via postal, (...)

III - por meio eletrônico, (...)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I – (...)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

A controvérsia surgiu porque há entendimento no sentido de que este prazo não deve seguir totalmente as regras contidas no art. 5º do mesmo PAF:

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Realmente não se trata de um prazo de natureza propriamente processual, já que ele não fixa termo para a prática de atos no processo. Seu escopo é tão somente demarcar o momento em que o sujeito passivo é considerado cientificado, e a partir daí é que se iniciaria a contagem do prazo para a apresentação do recurso, agora sim, com a exclusão do dia de início, a inclusão do dia de vencimento, considerando-se ainda os dias de expediente normal no órgão, etc.

Como uma intimação pode perfeitamente ocorrer em dia que não há expediente normal (p/ ex., no sábado, quando ela é feita via postal), entendo seja defensável o afastamento de pelo menos uma das regras contidas no art. 5º, para considerar que a ciência ficta (décimo quinto dia após a publicação do edital) também poderia recair em dia que não há expediente normal (sábado, p/ ex.).

Por outro lado, cabe destacar que o mesmo Decreto nº 70.235/1972 não prevê qualquer exceção para as regras gerais contidas em seu art. 5º.

A questão é polêmica.

A Receita Federal já se manifestou sobre o assunto, por meio da Solução de Consulta Interna nº 5 - Cosit, de 14 de novembro de 2002:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

CONTAGEM DO PRAZO DE INTIMAÇÃO POR MEIO DE EDITAL X DECADÊNCIA.

Para efeito de intimação por meio de edital, não se aplicam as normas gerais de contagem de prazos processuais previstos no processo administrativo fiscal, eis que a contagem se inicia sempre no dia seguinte ao de sua publicação ou afixação e se encerra, impreterivelmente, no décimo quinto dia seguinte, mesmo se essas datas recaírem em dia não útil.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, arts. 173, inciso I, e 210; Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 5º e 23, § 2º, inciso III.

(grifos acrescidos)

Apesar das controvérsias mencionadas, vê-se que pelo próprio critério defendido pela Receita Federal o prazo iniciado em 02/05/2008 (sexta-feira) deveria findar-se em 17/05/2008 (sábado), mas o Edital foi desafixado no dia 16/05/2008, ou seja, um dia antes de se aperfeiçoar a ciência ficta, o que acabou tornando nula a intimação.

Deste modo, restando comprometida a ciência da decisão de primeira instância, que deveria ter ocorrido no mês de maio, tenho como tempestivo o recurso apresentado somente no mês de agosto (08/08/2008).

Como o recurso está dotado dos demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR

Conforme relatado, a matéria em litígio diz respeito a lançamento para a exigência de IRPJ e reflexos cujos fatos geradores ocorreram no curso dos anos-calendário de 2001 a 2003.

A autuação está fundamentada em omissão de receita apurada com base em suprimimento de numerário por parte do sócio Churchill Cavalcanti César, sem que tenha havido a comprovação da efetiva entrega e da origem de parte dos recursos supridos nestes três anos.

A presunção legal que fundamenta o lançamento está contida no art. 282 do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda:

Art.282.Provada a omissão 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Preliminarmente, a Recorrente alega nulidade da decisão recorrida, por ter imotivadamente negado o pedido de perícia, argumentando que esse pedido cumpre as formalidades inscritas no artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, e que a decisão, portanto, teria resultado no cerceamento do seu direito de defesa.

Os quesitos a serem respondidos pela perícia, apresentados pela Contribuinte, tanto na impugnação, quanto agora no recurso, são os seguintes:

- 1) Sendo a empresa optante pelo lucro real, quando se inicia e termina o fato gerador do imposto?*
- 2) Tratando-se de fato gerador complexo, como se define a contemporaneidade?*
- 3) Há efetivamente contemporaneidade entre os valores objeto de aportes ou suprimentos realizados pelo sócio majoritário da empresa?*

4) *Uma vez decorrentes de vendas de gado e atividade empresarial do contribuinte, devidamente comprovadas restaria alguma dívida quanto a origem dos valores supridos?*

5) *Tendo os valores circulados através de contas bancárias e devidamente registrados na contabilidade da empresa, esse fato efetivamente não comprova a efetiva entrega dos valores destinados aos aportes?*

6) *Considerando os quesitos formulados para efeito de perícia, no conjunto, há dúvidas sobre a origem, contemporaneidade e efetiva entrega dos aportes realizados pelo Sr. Churchill Cavalcanti César?*

O primeiro ponto a destacar é que a realização de diligência ou perícia não se destina a suprir o ônus probatório da Contribuinte, especialmente quando a prova diz respeito a apresentação de documentos que devem lastrear sua escrituração contábil e fiscal.

O segundo aspecto é que a Contribuinte inverteu toda a lógica da presunção legal relativa a suprimimento de numerário, eis que é dela o ônus de comprovar cumulativamente os elementos descritos na norma legal (“a efetividade da entrega e a origem dos recursos”), e não da Fiscalização em comprovar que não houve a efetiva entrega e nem a alegada origem.

Com efeito, a Contribuinte está obrigada a apresentar os documentos que dão suporte aos fatos registrados em sua escrituração. Assim, uma vez intimada para isso, e não conseguindo apresentar documentos que atestem a efetiva entrega e a origem dos recursos que ingressaram em seu patrimônio como suprimimento de numerário realizado por pessoa indicada no referido art. 282 do RIR/99, resta caracterizado o indício de omissão de receita a que se refere este mesmo dispositivo.

Tal indício é tão forte que a norma legal estabeleceu a partir dele uma presunção legal de omissão de receita, que será arbitrada com base no valor destes mesmos recursos.

Feito esses comentários, é interessante verificar quais foram os fundamentos apresentados pela Delegacia de Julgamento para a negativa do pedido de perícia:

A contribuinte requer a realização de perícia, conforme inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/1972 e suas alterações, no entanto, no caso em análise, não há necessidade, para o desfecho da lide, de realização de perícia haja vista não existirem dúvidas a serem resolvidas. O momento oferecido à contribuinte para comprovar seus argumentos se concretizou justamente no contraditório administrativo instaurado pela impugnação. Cumpre à autuada, mediante exame do Auto de Infração e de seus anexos, comparando-os com os dados e documentos constantes da sua escrita contábil e fiscal, atacar os pontos que julgar equivocados e juntar as provas necessárias a sua defesa, na própria impugnação. Entretanto, deixando a interessada de fazê-lo neste momento processual, não cabe a realização de perícia para suprir sua inação.

Os motivos pelos quais a fiscalização não considerou devidamente comprovados os aportes efetuados pelo sócio

majoritário da empresa estão listados no Demonstrativo de Suprimentos de Numerário à fl. 70 e foram os seguintes:

1 - Foi apresentado, como justificativa, valor recebido pelo sócio em data e valor diversos do suprimento;

2 - Foi apresentado, como justificativa, cheque emitido pelo sócio em data e valor diversos do suprimento;

3 - Foram apresentados, como justificativa, valor recebido e cheque emitido pelo sócio em data e valor diversos do suprimento;

4 - Não foi apresentada qualquer justificativa;

5 - Foi justificada apenas parte do valor, mais precisamente R\$ 314.500,00, correspondente ao somatório dos seguintes valores: R\$ 9.500,00, R\$ 105.000,00 e R\$ 200.000,00.

As respostas às questões levantadas nada acrescentam no sentido de infirmar a presunção legal, o fato gerador do imposto não interfere na contemporaneidade exigida pela presunção legal no caso de suprimento de numerário, aqui a contemporaneidade ocorre com a coincidência de data e valores dos débitos e créditos, saída de determinado valor do patrimônio do supridor em determinada data e entrada do mesmo valor na mesma data na empresa suprida, tudo comprovado com documentação hábil e idônea. Maiores detalhes serão colocados na análise às questões de mérito neste voto.

Pelas razões expostas está indeferido o pedido de perícia nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 e suas alterações posteriores.

Vale mencionar que os referidos motivos, indicados acima pelos números de 1 a 5, apenas complementam a planilha de fls. 68/69, onde estão relacionados individualmente os suprimentos examinados, com a indicação, para cada um deles, da “conta contábil”, “data”, “valor” e “folhas” onde constam os documentos apresentados pela Contribuinte para a comprovação das operações.

A perícia realmente revelou-se desnecessária. Como mencionado pela DRJ, a análise de mérito deixa isso ainda mais evidente.

Assim, estão corretos os fundamentos da decisão recorrida quanto ao pedido de perícia, pelo que os adoto não só para afastar a alegada nulidade, como também para negar a renovação do pedido feita em sede de recurso, eis que se encontram no processo todos os elementos que permitem formar a livre convicção do julgador, os quais, como restará esclarecido adiante, são suficientes para a aplicação da referida presunção legal de omissão de receitas.

MÉRITO

É importante transcrever as informações constantes do Termo de Verificação Fiscal de fls. 61 a 67, para verificar os fatos que ensejaram a lavratura dos questionados autos de infração:

(...)

4. Da omissão de Receitas decorrentes de suprimentos de numerário

Nos anos de 2001 a 2003, a análise dos livros comerciais do contribuinte, mais precisamente do Livro Razão, demonstrou a existência de várias operações de suprimento de numerário, por parte do sócio Churchill Cavalcanti César.

Foram localizadas as seguintes contas contábeis em nome do referido sócio, tendo havido suprimento de numerário em todas elas:

a) Conta Contábil nº 2.1.01.06.001 — Créditos de Diretores e Acionistas — Churchill Cavalcanti César;

b) Conta Contábil nº 2.2.01.01.002 — Contrato de Mútuo — Churchill Cavalcanti César;

c) Conta Contábil nº 2.2.01.02.001 — Créditos de Diretores e Acionistas — Churchill Cavalcanti César.

Através dessas contas contábeis, o sócio Churchill Cavalcanti César entregou à empresa recursos que totalizaram R\$ 1.817.362,36 (Um milhão, oitocentos e dezessete mil, trezentos e sessenta e dois reais e trinta e seis centavos) nos anos de 2001 a 2003.

Foram o contribuinte sob fiscalização e o sócio Churchill Cavalcanti César intimados, por meio de Termo de Intimação, a comprovar a efetiva entrega e a origem dos recursos aportados, tendo-se juntado planilha discriminando os valores aportados mês a mês. Vide folhas 237 a 243.

Em resposta, o contribuinte sob fiscalização e o seu sócio entregaram respostas idênticas em 28 de setembro de 2004, tendo juntado planilha e farta documentação, a fim de justificar os aportes efetuados. A resposta compreendeu o período de abril de 2001 a dezembro de 2002. Vide folhas 244 a 500.

Analizadas as respostas entregues de forma pormenorizada, pôde-se constatar que alguns aportes foram devidamente justificados, pois foram apresentados documentos - cheques, comprovantes de depósito - coincidentes em data e valor aos aportes.

A maioria dos suprimentos, porém, não foi comprovada. Vários cheques de emissão do sócio foram apresentados para comprovação, entretanto com data de emissão e valor diferentes do suprimento. Também foram apresentados, como pretensa prova inconteste da origem dos aportes de capital na empresa, documentos que comprovariam o recebimento de valores, por parte do sócio, em montante suficiente para justificar o aporte. Mais uma vez não se logrou afastar a presunção legal de omissão de receitas em virtude da divergência de datas e valores

entre os suprimentos e os valores que teriam sido recebidos pelo sócio.

Em 25 de fevereiro de 2005, o contribuinte entregou a resposta ao Termo de Intimação, datado de 01 de setembro de 2004, em relação ao ano de 2003, tendo mais uma vez juntado farta documentação, a fim de comprovar os suprimentos desse ano. Vide folhas 501 a 534. Pelos mesmos motivos explicitados no parágrafo anterior, não foi afastada a presunção de omissão de receitas, uma vez que não se demonstrou cabalmente que os recursos aportados na empresa tiveram origem no patrimônio do sócio supridor.

Em sua resposta às intimações para comprovação da origem dos aportes de capital, o sócio Churchill Cavalcanti César forneceu a planilha constante das folhas 369 a 371, onde apresentou um fluxo financeiro de sua pessoa física de modo a demonstrar que teria capacidade financeira para efetuar os aportes contabilizados em seu nome. Ainda que se tenha como idôneas as informações ali contidas, aspecto que a fiscalização não perquiriu, por desnecessário, a demonstração da capacidade financeira do supridor não ilide a presunção de omissão de receitas na pessoa jurídica se não for cabalmente provado que os recursos aportados na empresa tiveram origem no patrimônio do sócio supridor.

A fim de consolidar a análise efetuada, elaboramos planilha denominada “Demonstrativo de Suprimento de Numerário” onde discriminamos os valores supridos um a um, indicando se a origem foi, ou não, comprovada. Em caso de não comprovação da origem dos recursos, os motivos constam indicados na quinta coluna da planilha. Na sexta coluna são indicadas as folhas onde constam os documentos apresentados pelo contribuinte para a comprovação dos suprimentos. Folhas 68 a 70.

Conforme se poderá observar na referida planilha, foram justificados R\$ 709.000,00, restando suprimentos no total de R\$ 1.108.362,36 (um milhão, cento e oito mil, trezentos e sessenta e dois reais e trinta e seis centavos), em relação ao período total de abril de 2001 a novembro de 2003, para os quais o contribuinte não ilidiu justificadamente a presunção de omissão de receitas, estabelecida no Decreto 3000/99 - artigo 282.

(...)

Vê-se que após um exame minucioso de cada um dos suprimentos realizados no período em questão, que somaram R\$ 1.817.362,36, a Fiscalização considerou como comprovados R\$ 709.000,00, e a parte não comprovada (R\$ 1.108.362,36) foi objeto de autuação.

Toda esta análise está sintetizada na planilha de fls. 68 a 70, que indica, para cada uma das operações, a “conta contábil” em que ela foi escriturada, a “data” do suprimento, seu “valor”, o “motivo” pelo qual ele foi considerado não comprovado, e ainda as “folhas” onde constam os documentos apresentados pela Contribuinte para comprovar os suprimentos.

Ao apreciar os argumentos trazidos na impugnação, a Delegacia de Julgamento teceu as seguintes considerações:

A jurisprudência administrativa se manifestando sobre o assunto é unânime em entender que os suprimentos de caixa que não estejam devidamente comprovados caracterizam-se como indícios veementes de omissão de receita, visto que os aspectos da origem e entrega dos recursos constituem-se em requisitos cumulativos e indissociáveis, exigindo dupla comprovação sem que a existência de um dispense a do outro.

Necessário se faz que seja produzida prova irrefutável, coincidente em datas e valores, da transferência dos recursos da pessoa física para o patrimônio da pessoa jurídica, tendo em vista que quando a prova produzida não for suficiente à comprovação, configurada está a ocorrência da presunção de que os recursos dados como supostamente fornecidos à empresa se originaram em receitas auferidas pela própria pessoa jurídica provenientes da prática de omissão de receitas passíveis, portanto, de tributação.

A comprovação da origem dos recursos significa a necessidade de ser demonstrado, através de elementos hábeis, que os recursos tidos como do sócio foram percebidos por ele de fontes estranhas à sociedade ou se da empresa foram submetidos anteriormente a regular contabilização.

Já para que se configure a efetividade da entrega é necessário que os documentos apresentados se enquadrem como hábeis e idôneos, sejam coincidentes em datas e valores e tenham sido emitidos por terceiros, não bastando para fins probatórios, apenas, a regularidade formal da escrita da empresa ou simples alegações da defesa, se estas não estiverem respaldadas em outras provas documentais.

O simples registro do suprimento na contabilidade da empresa ou a sua alegação de que efetivamente houve o recebimento, sem que seja produzido ou demonstrado tal fato através de qualquer outro elemento, não se constitui em meio de prova, isto é, não é suficiente para que se considere como documento hábil a elidir a presunção que a operação de suprimento traduz, precipuamente quando os fatos se referirem a entrega de numerários por sócio da pessoa jurídica.

Acrescente-se ainda, que não houve qualquer questionamento, por parte da fiscalização, relativamente à escrita contábil da empresa, como aliás constata a defesa, na qual estão registrados os suprimentos de caixa efetuados pelo seu sócio, tanto que se deseja a comprovação da origem e efetiva entrega do numerário que supriu por diversas vezes o caixa da autuada conforme contas constantes da contabilidade. Para autuar omissão de receitas não é imprescindível haver a desclassificação da escrita fiscal e contábil e conseqüente arbitramento do lucro, como sugere a defesa.

Da análise do dispositivo transcrito, conclui-se que, na hipótese de suprimentos de caixa, efetuados por sócios ou acionistas, a legislação do imposto de renda estabelece que cabe à pessoa jurídica provar, com documentos adequados, os registros de sua contabilidade, inclusive o efetivo ingresso do numerário no caixa da empresa, e a sua efetiva entrega, pelos supridores, presumindo-se, quando não for produzida essa prova, que os recursos tiveram origem em receita omitida da escrituração.

A comprovação deve ser 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. Também é irrelevante a capacidade econômica e financeira do supridor se não forem atendidas as exigências legais.

Importa ressaltar que não se está tributando operações de empréstimos ou adiantamentos de sócios, até porque estes “empréstimos” ou “adiantamentos” não estão comprovados. O que se está tributando são ingressos que, por não terem sua origem comprovada, são considerados pela lei, e não pelo arbítrio ou imaginação da autoridade fiscal, receitas omitidas.

No caso em análise se verifica da leitura do item 1 do Termo de Verificação Fiscal às fls. 61 a 67 que a empresa solicitou, e teve seu pleito atendido, por várias vezes, prorrogação de prazo para apresentação de documentos solicitados no Termo de Início e nas intimações feitas durante o procedimento fiscal.

Também se verifica que o sócio fez vários suprimentos de numerário a empresa no valor total de R\$ 1.817.362,36 durante os anos de 2001 a 2003 através das contas contábeis 2.1.01.06.001 – Créditos de Diretores e Acionistas – Churchill Cavalcanti César; 2.2.01.01.002 – Contrato de Mútuo – Churchill Cavalcanti César e 2.2.01.02.001 Créditos de Diretores e Acionistas – Churchill Cavalcanti César e, por intimação, foram acionados empresa e sócio para comprovar a efetiva entrega e a origem dos recursos aportados, conforme planilha discriminando os valores aportados mês a mês, fls. 237 a 243.

Inicialmente, em 28/09/2004, foram apresentadas planilhas e farta documentação referente ao período de abril de 2001 a dezembro de 2002 e após, em 25/02/2005, foram apresentados mais documentos a fim de comprovar os suprimentos ocorridos em 2003.

A documentação entregue foi analisada de forma detalhada concluindo a fiscalização pela comprovação de parte dos aportes realizados no montante de R\$ 709.000,00 restando não comprovado o valor de R\$ 1.108.362,36, objeto do lançamento questionado.

Todo levantamento e estudo realizado nos documentos apresentados, pela empresa e sócio, se encontram consolidados na planilha “Demonstrativo de Suprimento de Numerário” às fls. 68 a 70, onde estão discriminados os valores supridos um a um indicando se houve ou não comprovação do aporte, o motivo e as folhas do processo onde se encontram os documentos apresentados e analisados.

Repetindo, por ser o cerne da questão, razão da autuação, os motivos pelos quais a fiscalização não considerou devidamente comprovados os aportes efetuados pelo sócio majoritário da empresa estão listados no Demonstrativo de Suprimentos de Numerário à fl. 70 e foram os seguintes:

- 1- Foi apresentado, como justificativa, valor recebido pelo sócio em data e valor diversos do suprimento;*
- 2- Foi apresentado, como justificativa, cheque emitido pelo sócio em data e valor diversos do suprimento;*
- 3- Foram apresentados, como justificativa, valor recebido e cheque emitido pelo sócio em data e valor diversos do suprimento;*
- 4- Não foi apresentada qualquer justificativa;*
- 5- Foi justificada apenas parte do valor, mais precisamente R\$ 314.500,00, correspondente ao somatório dos seguintes valores: R\$ 9.500,00, R\$ 105.000,00 e R\$ 200.000,00.*

A defesa se refere genericamente às conclusões da fiscalização sobre a não aceitação da comprovação dos aportes realizados pelo sócio da empresa e seus motivos quando poderia ter se reportado a cada aporte realizado e cada motivo relatado na planilha Demonstrativo de Suprimentos e apresentado documentos capazes de comprovar os requisitos legais exigidos para infirmar a presunção legal, se contrapondo aos motivos listados pela fiscalização e que levaram a conclusão pela não comprovação da origem dos aportes realizados.

Na própria intimação para que a empresa fizesse prova do efetivo recebimento dos recursos, bem como da origem dos mesmos foram sugeridas formas de comprovação para cada um dos casos ocorridos: depósito em dinheiro, depósito em cheque, transferências entre contas bancárias e nos casos de pagamentos de despesas da empresa pelo sócio, fls. 237 e 238.

Contrariamente, se limitou a tecer comentários sobre a presunção no direito tributário, sobre o equívoco que representa o lançamento apoiado em presunção se valendo ainda de pedido de perícia para suprir a ausência de provas de sua parte.

O Decreto nº 70.235/1972 e alterações posteriores, determina em seu artigo 16, inciso III, que a impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância e as razões e provas que

possuir, aduzindo ainda em seu § 4º que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, “precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual”. Deste modo, é ônus do interessado juntar aos autos os elementos de prova que possui. Não pode dele se eximir mediante solicitação de perícia.

Conclui-se que o lançamento é procedente, pois, apesar dos seus argumentos, a autuada não conseguiu atender a nenhum dos requisitos exigidos, trazendo aos autos provas documentais que demonstrassem, a efetividade da entrega, coincidente em datas e valores com as respectivas operações e com recursos do sócio, única forma de se livrar da imputação de irregularidade.

(grifos acrescidos)

O grande problema dos documentos e argumentos apresentados pela Contribuinte, ainda na fase de auditoria, é que não basta que o supridor tenha capacidade financeira de fazer os aportes, uma vez que é necessária a comprovação de tê-los realmente feito, com base em documentos coincidentes em datas e valores.

Além disso, apesar da detalhada análise feita pela Fiscalização sobre cada um dos suprimientos e correspondentes documentos apresentados para a sua comprovação, a Contribuinte optou, desde a fase de impugnação, por atacar genericamente as conclusões do trabalho de auditoria, tecendo comentários sobre a presunção no direito tributário, sobre o equívoco que representa o lançamento apoiado em presunção, requerendo perícia para suprir o ônus de prova que lhe incumbe, quando deveria ter apresentado documentos capazes de efetivamente comprovar cada uma das operações em questão, ou pelo menos confrontado individualmente as conclusões da Fiscalização, com base nos documentos já apresentados.

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte adotou esta mesma estratégia, reiterando exatamente os mesmos argumentos contidos em sua impugnação, e, por isso, não conseguiu infirmar a presunção legal de omissão de receitas e nem refutar os fundamentos transcritos acima, pelo que os adoto nesta decisão, para também manter o lançamento.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Processo nº 11618.001036/2005-91
Acórdão n.º **1802-00.986**

S1-TE02
Fl. 805
