



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**  
**SÉTIMA CÂMARA**

**Processo nº** 13520.000064/2002-53  
**Recurso nº** 132.718 Voluntário  
**Matéria** IRPJ E OUTROS - Exs.: 1999 a 2002  
**Acórdão nº** 107-09.445  
**Sessão de** 13 de Agosto de 2008  
**Recorrente** DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa:

**SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIOS FEITOS POR SÓCIOS -  
PROVA DA ORIGEM E EFETIVA ENTREGA**

A jurisprudência deste Colegiado é pacífica há mais de duas décadas no sentido de que, para afastar a presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 12, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77 e art. 1º inciso II do Decreto-lei nº 1.648/78, hoje consolidada no art. 282 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, não basta provar a efetividade da entrada de recurso nas contas de disponíveis da pessoa jurídica, é preciso provar que a origem dos recursos é externa à empresa e, lógico, que a fonte externa seja perfeitamente identificada como estranha às atividades e operações da empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA BARREIRA DE ALIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente

  
LUIZ MARTINS VALERO

Relator

Formalizado em: 24 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros, Albertina Silva Santos de Lima, Silvana Rescigno Guerra Barretto, Jayme Juarez Grotto e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausentes os Conselheiros Hugo Correia Sotero e Lisa Marini Ferreira dos Santos.

## Relatório

DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA. recorre a este Colegiado contra Acórdão nº 01.751/2002 da 1ª Turma de Julgamento do Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador que julgou procedente os Autos de Infração de fls. 06 a 57 que lhe exigem Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, contribuições ao Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

O fisco acusa a empresa de omissão de receita operacionais, arbitradas a partir de suprimentos de numerários feitos pelos seus sócio à conta caixa, em dinheiro, por conta de integralização de capital, no 3º e 4º trimestre do ano de 1998 e nos quatro trimestres do ano de 1999, sem que a fiscalizada tenha comprovado a efetividade da entrega dos recursos e a sua origem externa à empresa, nos termos do art. 282 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 - RIR/99.

Por decorrência foram exigidos, além do IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS.

Recompostos os resultados declarados, em função da omissão de receitas, foram revertidos os prejuízos fiscais indevidamente compensados, no 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1999.

Constatou também o fisco que, no 2º trimestre de 1998, no 2º e 3º trimestre de 2000 e no 2º trimestre de 2001 a empresa compensou prejuízos fiscais em valores que superaram o limite legal de 30% (trinta por cento) do lucro real apurado.

Foi lançada, ainda, diferença de imposto calculado a menor no valor de R\$ 47,16 no 2º trimestre de 1999.

No tocante à CSLL, além da exigência por omissão de receitas, o fisco verificou compensação de base positiva da contribuição com base negativa de períodos anteriores, em valores que superaram o limite legal de 30% (trinta por cento), nos seguintes trimestres: 2º trimestre de 1998; 2º trimestre de 2000 e 3º trimestre de 2000.



Ainda em relação à CSLL, em função da constatação de omissão de receitas, foram revertidas as compensações de bases negativas efetuadas pela empresa no 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1999.

A decisão recorrida está assim ementada:

*AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS. VALIDADE. Cumpridos os requisitos formais, previstos em lei, é descabida qualquer pretensão de nulidade do auto de infração.*

*PERÍCIAS. DILIGENCIAS. PRESCINDIBILIDADE. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO. Os pedidos de perícia ou de diligências devem ser indeferidos, quando prescindíveis para o deslinde da questão a ser apreciada ou pelo descumprimento dos requisitos constantes no Processo Administrativo Fiscal.*

*PROVA. APRESENTAÇÃO. MOMENTO. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*RECEITAS. OMISSÃO. SÓCIOS. SUPRIMENTO. NUMERÁRIOS. COMPROVAÇÃO. A falta de comprovação dos suprimentos de numerários efetuados pelos sócios da em quanto à origem e efetiva entrega dos recursos, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, autoriza a tributação dos valores como omissão de receitas.*

*PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. LIMITE. A compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores está limitada a trinta por cento do lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições e exclusões previstas em lei.*

*TRIBUTOS. RECOLHIMENTO. FALTA. A falta de recolhimento dos tributos enseja o lançamento de ofício para a sua cobrança, acrescido dos juros de mora e das multas proporcionais.*

*IMPUGNAÇÃO EXPRESSA. AUSÊNCIA. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

*CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PIS. CSLL. COFINS. Tratando-se de bases de cálculos originárias dos mesmos pressupostos de fato que motivaram o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, aplicam-se às contribuições sociais os mesmos fundamentos que serviram à decisão do lançamento do IRPJ.*

*Lançamento Procedente*

A Decisão foi cientificada à autuada em 19.08.2002, tendo a mesma protocolado o recurso em 17.09.2002.

Inicia seu recurso informando que já procedeu ao recolhimento dos valores exigidos por conta de diferenças apuradas no pagamento do IRPJ do 2º trimestre do ano-calendário de 1999. Pede homologação do pagamento, discordando que precluiu seu direito de fazer prova do pagamento.

### **Preliminares**

Em sede de preliminar, reclama que há equívocos na Decisão recorrida que levam à sua nulidade, por supressão de instância, pois:

1) Os julgadores de primeiro grau indeferiram a substituição de demonstrativo probatório da capacidade econômica e financeira dos seus sócios:

No afã de manter a exigência fiscal a qualquer custo o ilustre Relator esqueceu-se inclusive de considerar que a correção deveu-se a Declaração de Rendimentos Pessoa Física de uma das sócias, cujá entrega ocorreu após apresentação da impugnação inicial.

1.1) Entretanto a declaração que dá origem ao demonstrativo que pretendia substituir só foi entregue à Receita depois da impugnação;

2) Os julgadores de 1º grau desprezaram solenemente a solicitação de diligência a ser realizada por AFTN's estranhos ao feito, providência de vital importância para comprovar a insubsistência das acusações, verificando-se cerceamento do seu direito de defesa;

3) Discorda da afirmação dos julgadores de que não impugnou as matérias relativas limitação da compensação de bases negativas de cálculo da CSSL e a glosa de prejuízos fiscais, estando precluso o direito neste passo. Reproduz os pontos da impugnação onde entende que tratou das mesmas;

### **Mérito**

No mérito, seus argumentos podem ser assim sintetizados:

- as duas formalidades que a lei impõe nos casos de subscrição de capital social ou aportes subsequentes são exatamente aquelas que a própria autuação reconhece como cumpridas: o adequado registro contábil e o arquivamento do ato societário no Registro do Comércio competente, no caso a JUCEB/BA.

- a prova presuntiva, no direito, só pode decorrer de expressa autorização legal, inexistente, no caso e que nem a autuação e nem a decisão de 1º grau lograram apontar. O próprio RIR/99, ao qual se fez citações "a esmo" no afã de tentar justificar a autorização presuntiva para sustentar a acusação, foi exaustivo ao estabelecer as hipóteses em que presume-se a ocorrência de omissão de receita, competindo ao contribuinte, somente nestes casos expressamente previstos em lei, repita-se o ônus da prova em contrário.

- tanto a autuação como o julgamento de 1º grau omitiram o único dispositivo legal que estabelece presunção *iuris tantum* de omissão de registro de receita, e que definitivamente não se aplica à hipótese aqui examinada:

*Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a*

*ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

*I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;*

*II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;*

*III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.*

- o art. 282 do RIR/99, citado como base legal, é peremptório no sentido de, além de desautorizar a presunção, atribuir expressamente o ônus da prova ao fisco, para daí autorizá-lo a proceder o arbitramento da receita;

- mesmo não lhe cabendo o ônus da prova, esclarece, de forma cabal, dentro da razoabilidade e das limitações que as circunstâncias e o sigilo fiscal e bancário lhe impõem, em relação aos seus sócios cotistas, a efetividade das referidas operações;

- a efetividade do ingresso dos valores na companhia sempre esteve evidenciada na sua própria escrita contábil e nos documentos que subsidiam os referidos lançamentos e foram colocados a disposição do fisco durante todo o levantamento fiscal;

- a maioria dos aportes de capital social promovidos pelos sócios e contestados pela autuação não foram efetivados através de cheques individualizados, como quer fazer crer que fosse estritamente obrigatório a decisão de 1º grau;

- inexistente na legislação que rege o sistema financeiro nacional qualquer óbice a que se utilize moeda sonante como meio de pagamento neste país;

- a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal;

- não é facultado à autoridade fiscal impor qualquer sanção ou ônus adicionais em razão do contribuinte valer-se do sagrado direito de dispor do dinheiro que lícitamente que lhe pertence, da forma como melhor lhe convier;

- o artigo 17, inciso I da Lei nº 9.311/96, que instituiu a CPMF, admite o endosso de cheques emitidos na vigência da cobrança da referida contribuição;

- nada impedia aos sócios cotistas e à recorrente, por exemplo, utilizar-se de cheques emitidos pelos primeiros para suportar os aportes de capital, para o pagamento de passivos diretamente aos seus fornecedores, ou mesmo utilizar-se de créditos detidos perante terceiros para promover os aportes, mediante cheques deles recebidos e endossados à recorrente;

- nos casos em que ocorreram depósitos bancários específicos promovidos pelos sócios cotistas em nome da recorrente, a guisa de aumento do capital social, os documentos estarão à disposição do auditor designado para a realização da diligência já requerida desde a impugnação, e sobejamente justificada pela própria omissão dos autuantes, como por exemplo as cópias anexas dos comprovantes de depósito realizados em 29/07/98 (oito comprovantes);

- nos demais casos, a prova deve ser produzida através dos registros contábeis postos à disposição da ação fiscal, e cujo reexame acurado reitera-se uma vez mais, por meio de diligência específica;

- no que se refere à origem dos recursos aplicados pelos sócios cotistas a título de aumento do capital social da Impugnante, as suas respectivas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, relativas as Exercícios de 1999 e 2000 (anos-calendário de 1998 e 1999), cujas cópias foram acostadas à Impugnação, comprovam à exaustão a inequívoca capacidade econômico-financeira de promover os aportes de capital social objeto da discussão;

- na planilha demonstrativa juntada em substituição à original, que a decisão "a quo" ignorou, fica patente que todos os sócios perceberam rendimentos, alienaram bens ou direitos, ou ainda, contraíram empréstimos que tornaram viáveis os investimentos realizados no aumento do capital social;

- as variações patrimoniais nas declarações dos sócios consignam expressamente os aumentos das participações no capital da Recorrente;

Após pedir o princípio da decorrência para as matérias relativas à glosa na compensação de prejuízos, em virtude da recomposição dos valores tributáveis, passa a atacar a limitação de 30% (trinta por cento) para a compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSSL, com os seguintes argumentos, em resumo:

- a matéria, de início controvertida, vem ganhando contornos nitidamente favoráveis aos contribuintes nos nossos Tribunais, inclusive em instâncias administrativas. São fartas as decisões no sentido de que a limitação de 30% imposta na compensação dos prejuízos fiscais revela-se flagrantemente inconstitucional, porque desvirtua o conceito de "renda" e alcança indevidamente a tributação sobre o patrimônio;

- a Doutrina que transcreve é uníssona ao repudiar a malfadada limitação de 30% à compensação de prejuízos fiscais.

Finaliza seu recurso pedindo:

a) a nulidade da decisão de primeiro grau por cerceamento do direito de defesa e supressão de instância; ou

b) a reforma da decisão, declarando improcedentes todas as exigências remanescentes da ação fiscal objeto deste processo administrativo, determinando o seu arquivamento.

### **Conversão em Diligência**

Em Sessão de julgamento de 02 de julho de 2003, foram os autos baixados em diligência fiscal. Naquela assentada a Câmara acompanhou à unanimidade o voto que proferi nos seguintes termos:

*O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos legais. Dele conheço.*

*Dispõe o art. 282 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, utilizado pelo fisco como base para as exigências:*

*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).*

*A interpretação deste dispositivo não deixa margem a dúvidas, trata-se de prova indireta, sustentada em indícios, prova indiciária enfim.*

*É uma presunção legal onde o indício é o próprio suprimento de caixa, via subscrição de capital em dinheiro, no caso, cuja origem dos recursos e efetiva entrega não ficam suficientemente comprovadas. O arbitramento do valor da receita omitida é feito com base no próprio valor dos suprimentos à conta caixa.*

*Nas presunções legais, diferentemente das presunções simples, o fisco não precisa provar de forma direta a omissão de receitas, mas deve fazer a prova do fato indiciário, no caso: “recursos de caixa via subscrição de capital em dinheiro, sem prova cabal da origem externa à empresa e sua efetiva entrega”.*

*O recorrente anexa, a título de exemplo, os comprovantes de depósitos de fls. 523 a 525, cujos valores parecem coincidir com os suprimentos feitos no mês de julho de 1998.*

*No intuito de assegurar o contraditório e a ampla defesa, na busca da verdade real, que deve nortear a interferência da administração tributária no patrimônio do contribuinte, independentemente de eventuais formalismos das normas processuais, voto por se converter o julgamento em diligência para que a fiscalização analise os documentos trazidos pelo contribuinte, registrando suas considerações.*

*Intime-a, também, a dizer se dispõe de outros comprovantes de depósitos como os exemplificados no recurso, apresentando-os.*

*Dê ciência do resultado da diligência ao recorrente para que, querendo, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias.*

*Após retorne os autos para conclusão do julgamento.*

Retornam agora os autos a julgamento, cuja diligência fiscal apurou, fls 664, em síntese:

- que os recibos de depósitos bancários mencionados na defesa do contribuinte dizem respeito somente às duas primeiras parcelas da integralização de capital ocorrida na 4ª alteração contratual, referentes aos quatro sócios. As demais parcelas desta alteração e também as que compõe as demais alterações não foram apresentadas;

- que os depósitos apresentados comprovam tão somente a efetividade da entrada dos recursos no caixa da empresa, mas não a sua origem, pois não há comprovação de que os depósitos foram feitos com recursos do patrimônio dos sócios;

- os documentos apresentados pela autuada na tentativa de mostrar a origem dos valores depositados em sua conta corrente dizem respeito somente à capacidade patrimonial dos sócios;

Manifestado-se sobre o resultado da diligência, fls. 677 a 680, a recorrente não só insiste na capacidade patrimonial dos sócios como sustenta que grande parte dos suprimentos via aumento de capital foram feitos em dinheiro.

É o Relatório

## Voto

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

A jurisprudência deste Colegiado é pacífica há mais de duas décadas no sentido de que, para afastar a presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 12, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77 e art. 1º inciso II do Decreto-lei nº 1.648/78, hoje consolidada no art. 282 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, não basta provar a efetividade da entrada de recursos nas contas disponíveis da pessoa jurídica, é preciso provar que a origem dos recursos é externa à empresa e, lógico, que a fonte externa seja perfeitamente identificada como estranha às atividades e operações da empresa.

Não basta provar que os sócios tinham capacidade econômica para arcar com os recursos registrados, é preciso prova efetiva e inconteste de que os recursos saíram do patrimônio pessoal dos fornecedores. Alegar entrega em espécie, sem quaisquer outros elementos de prova não satisfaz o requisito legal.

É assim que funcionam no mundo jurídico as presunções legais relativas. Nelas ao fisco basta fazer prova do fato indiciário, no caso o registro de suprimentos feitos pelos sócios. À pessoa jurídica cabe destruir a presunção com documentos hábeis e idôneos. O depósito bancário dos recursos é meio caminho andado, mas não suficiente, quando não restar cristalino a origem dos recursos depositados.

Por isso, devem prevalecer as exigências, todas, calculadas a partir dos suprimentos de recursos pela via do aumento de capital.



Quanto à glosa de prejuízos ficam mantidas na parte decorrem dos ajustes aos resultados em função do cômputo da receita omitida.

Da mesma forma prevalecem as exigência decorrentes da compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da contribuição social sobre o lucro em valores acima do limite de 30% previsto no art. 15 da Lei nº 9.069/95, tema já sumulado neste Colegiado:

*Súmula 1ª CC nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.*

Assim, voto por se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2008.



LUÍZ MARTINS VALERO