



MINISTÉRIO DA FAZENDA

sessão de 11. novembro de 1987...

ACORDÃO Nº 103-08.139

recurso nº 91.700 - IRPJ - EX: DE 1985

recorrente ANTONIO ALVES MARTINS & CIA. LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VARGINHA - MG

IRPJ - SUPRIMENTOS DE RECURSOS DE CAIXA - EM PRÉSTIMOS DE SÓCIOS - AUMENTO DE CAPITAL EM DINHEIRO - OMISSÃO DE RECEITA.

Os valores que constam na contabilidade a crédito do sócio em razão de suprimento feito por este em dinheiro, bem como os recursos fornecidos em dinheiro pelo sócio para integralização de capital, levam à presunção de omissão de receitas sempre que a empresa não conseguir demonstrar a origem e a efetividade da entrega desses recursos à pessoa jurídica suprida.

IRPJ - BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO - CONVERSÃO EM ORTN.

No lançamento de ofício relativo ao exercício de 1985, vigorava o disposto nos arts. 20 e 26 do Decreto-lei nº 1.967/82, segundo os quais a base de cálculo do imposto seria convertida em número de ORTN mediante a divisão de seu valor, em cruzeiros, pelo valor de uma ORTN no mês subsequente ao último mês do período-base correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTONIO ALVES MARTINS & CIA. LTDA.

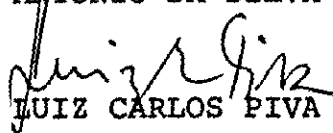
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral, Dícler Assunção e Amaury José de Aquino Carvalho.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 1987


ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


LUIZ CARLOS PIVA

PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

12 NOV 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con_
sheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XA-
VIER DA SILVA GUIMARÃES e RICHARD ULRICH KREUTZER. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13653/000.076/87-18
RECURSO Nº 91.700
ACÓRDÃO Nº 103-08.139
RECORRENTE: ANTONIO ALVES MARTINS & CIA. LTDA.

R E L A T Ó R I O

ANTONIO ALVES MARTINS & CIA. LTDA., empresa sediada na cidade de Itajubá, Estado de Minas Gerais, inscrita no CGC do Ministério da Fazenda sob o nº 21.034.210/0001-70, não se conformando com a decisão de fls. 31/34, recorre a este Conselho, na forma e para os efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Contra a empresa foi lavrado o auto de infração de fls. 01, em razão de omissão de receita operacional, representada por suprimento fictício de caixa fornecido pelo Sr. Antonio Alves Martins, nas seguintes datas e valores:

31.01.84 ;	Cr\$	1.500.000
29.02.84 ;	Cr\$	2.300.000
07.12.84 ;	Cr\$	<u>6.000.000</u>
Total :	Cr\$	9.800.000

A empresa impugnou esse lançamento, por estar baseado em pura presunção de omissão de receitas, por empréstimo feito pelo sócio e por integralização de capital em dinheiro. De acordo com o art. 142 do CTN o ônus da prova, nestes casos, cabe ao fisco. Além disso, o fato gerador do imposto de renda é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Invoca, também, o art. 43 do CTN, no sentido de que o fato gerador supõe a aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda ou de proventos de qualquer natureza. Ora, o suprimento feito pelo sócio, quer a título de empréstimo, quer a título de integralização de capital não pode ocasionar a ocorrência de fato gerador do imposto de renda.



Juntou xerocópia da Declaração de Bens do sócio supri
dor, referente ao exercício em questão (1985), bem como o recibo da
entrega da respectiva declaração de rendimentos, pois nessa declara
ção consta o capital ofertado pelo sócio e o capital subscrito, bem
como aí está demonstrada a capacidade financeira do sócio para a
efetivação dos suprimentos feitos. Alegou, por fim, que os audito
res fiscais, ao procederem ao cálculo do imposto de renda, transfor
mando-o em número de ORTN, por descuido consideraram a ORTN base pa
ra conversão, a de janeiro de 1985, no valor de Cr\$ 24.432,66, quan
do a correta seria de janeiro de 1986.

O Delegado da Receita Federal indeferiu a impugnação,
pelos seguintes motivos:

"O indício da omissão da receita está exata
mente na falta de comprovação das operações realiza
das e da ausência de outra prova que viesse a confir
mar a efetividade da entrega das importâncias, de mo
do a não se duvidar da transferência delas, do patri
mônio da pessoa física para o da pessoa jurídica.

Não ilide a prova indiciária do fisco a ale
gação de que o valor creditado, como suprimento de
numerário, tem base na declaração de rendimentos e de
bens da própria pessoa física beneficiária com o cré
dito, pois isso equivale dizer que a origem dos recur
sos está na capacidade econômica e financeira do su
pridor, titular do crédito.

Capacidade econômica e financeira, por si
só, é prova ineficaz, porquanto assim se deixa de ofe
recer o que interessa, a procedência incontestável do
numerário e a natureza precisa da operação que moti
vou a entrega da importância, mediante dados irrefuta
velmente coincidentes.

Essa prova compete à autuada produzi-la pe
la possibilidade melhor que a do fisco, em ter ela
ciência da operação previamente praticada, da qual re
dundaria a entrega do numerário creditado.

Por outro lado, é de se esclarecer que a ba
se de cálculo da ORTN (janeiro/85) está correta, por
quanto segue o mesmo critério adotado na declaração
de rendimentos da pessoa jurídica e o fato gerador
ocorreu no ano base de 1984."



No recurso voluntário a empresa simplesmente repetiu os mesmos dizeres da impugnação.

É o relatório.

Y O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, uma vez que a ciência da decisão recorrida se deu em 19.08.87 (AR de fls. 38) enquanto a protocolização do presente ocorreu em 18.09.87 (doc. de fls. 39).

Rege a matéria objeto do litígio o art. 181 do RIR/80, que assim dispõe:

"Art. 181 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrã-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.... 1.598/77, art. 12, § 3º, e Decreto-lei nº 1.648/78, art. 1º, II)."

O dispositivo consagrou antiquíssima jurisprudência deste Conselho e reiterada prática administrativa, cabendo lembrar que a Circular Ministerial nº 18, de 09 de maio de 1946 (DOU de 11.05.46) exigia que os suprimentos feitos pelos sócios à empresa deveriam ser comprovados, por meio de documentação hábil, mencionando-se a qualidade ou natureza da transação previamente efetuada, a origem dos recursos creditados, bem como a prova da efetiva entrega do numerário pelo supridor à pessoa jurídica.

↙ Sempre se exigiu, em matéria de suprimentos feitos

Acórdão nº 103-08.139

pelas pessoas mencionadas no art. 11, acima, que fique comprovada não só a origem dos recursos como também a efetividade da entrega destes à pessoa jurídica. A jurisprudência vem exigindo, ainda, que haja coincidência de datas e valores na efetivação da prova. Note-se que as duas condições devem ser simultaneamente satisfeitas, não bastando que só a origem ou só a entrega fiquem comprovadas. Em outras palavras, quando a fiscalização se depara com um empréstimo feito por sócio à empresa, ou quando a contabilidade acusa um incremento no capital, tem o direito de saber de onde provieram os recursos para os referidos suprimentos, pois sendo o patrimônio do sócio diverso do patrimônio da empresa, cabe a esta provar como os recursos passaram de um patrimônio para o outro. Não basta, simplesmente, que conste da contabilidade a anotação deste fato, mas impõe-se que haja provas e documentos que comprovem o suprimento.

Neste caso, a própria escrituração da empresa pode servir de indício de omissão de receita, caso não se possa saber de que maneira se deu o suprimento. Até porque um dos meios mais usados para omissão de receitas é justamente a "fabricação" de créditos a favor dos sócios ou de aumentos de capital fantasmas, sem que realmente o sócio tenha entregue determinado numerário ou ainda que a entrega tenha ocorrido, qual a origem desse numerário.

A recorrente tenta inverter o ônus da prova, dizendo que compete ao fisco provar a omissão de receitas. Ora, não tendo ela como comprovar a origem nem a efetiva entrega dos recursos, a própria escrituração está a demonstrar a falsidade dos respectivos lançamentos, pois qualquer empréstimo ou qualquer integralização de capital facilmente são comprováveis, caso tenham sido reais. Neste caso, os próprios créditos se tornam elemento de prova contra a empresa, a indicar omissão de receita disfarçada de suprimento ou de integralização de capital.

A empresa, no caso em julgamento, deixou de provar a origem dos suprimentos constantes da escrituração. Tentou comprová-la mediante o velho estratagema sempre invocado nestes casos, qual



seja, a capacidade econômica ou financeira do sócio supridor. É necessário, no entanto, que haja prova da operação pela qual se entregou dinheiro à empresa e da maneira pela qual o supridor obteve o dinheiro respectivo. Por conseguinte, o fato de o contribuinte ter registrado o fato em sua declaração de rendimentos e de bens não se presta como prova a seu favor, pois isto significa, apenas, que o supridor tinha capacidade financeira ou econômica. Na verdade, a prova que deveria ter sido feita é a relativa à transformação dessa capacidade financeira na entrega efetiva do numerário.

Dizer-se que o suprimento se fez em moeda é nada dizer, se isto não está embasado em documentação sólida e hábil. Nunca é por demais repetir que o Direito Tributário se comporta de maneira diferente do direito privado. Uma vez escriturado e assentado em documento devidamente registrado na Junta Comercial que o sócio tem um crédito contra a empresa ou que o sócio integralizou o capital mediante determinada importância em dinheiro, isto tem validade para os devidos efeitos jurídicos no campo do direito privado. No terreno do Direito Tributário, porém, cumpre ficar provado que realmente o sócio entregou dinheiro à empresa e a maneira pela qual obteve os recursos que forneceu.

A contabilidade só milita em favor do contribuinte quando os lançamentos estão apoiados em documentação hábil e idônea, conforme se pode perceber pela leitura dos arts. 2º e 5º do Decreto nº 64.567, de 22.05.69, que regulamentou o Decreto-lei nº 486, de 03.03.69, e que se acham consolidados nos arts. 157 e 165 do RIR/80, combinados com o art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/77.

No caso em julgamento há, ainda um aspecto que merece atenção: não ficou provado como o sócio transferiu o numerário para a empresa, faltando, assim, a prova da efetiva entrega dos recursos.

Outra matéria controvertida nestes autos diz respeito à aplicação da ORTN. Segundo a recorrente, os autuantes, ao pro

Acórdão nº 103-08.139

cederem ao cálculo do imposto de renda sobre o lucro real, transformando-o em ORTN, consideraram a ORTN base para a conversão a de janeiro de 1985 (Cr\$ 24.432,66), quando a correta seria a de janeiro de 1986, já que o art. 173 do CTN diz que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desde logo cumpre assinalar que o art. 173 do CTN é específico para o estabelecimento do prazo decadencial e não para efeitos de lançamento de ofício. Aliás, o próprio artigo citado diz que a decadência começa a correr a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, no caso em julgamento o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1985, ano-base de 1984. O exercício de 1986 seria importante, apenas, para o cômputo do prazo decadencial, o que não é o caso.

Como se sabe, o art. 2º do Decreto-lei nº 1.967/82 estava assim redigido:

"Art. 2º - A base de cálculo do imposto, determinada segundo a legislação aplicável no início do exercício financeiro, será convertida em número de ORTN mediante divisão do valor em cruzeiros do lucro real, presumido, ou arbitrado, pelo valor de uma ORTN:

I - no mês subsequente ao último mês do período -base terminado no ano-calendário anterior ao exercício financeiro a que corresponder o imposto; ou

II - no mês subsequente ao mês em que se ultimar a liquidação da pessoa jurídica."

Os autuantes, portanto, nada mais fizeram do que aplicar o art. 2º do Decreto-lei nº 1.967/82, que era vigente à época do fato gerador, considerando a base de cálculo do imposto e convertendo-a em ORTN mediante divisão do valor em cruzeiros do lucro real pelo de uma ORTN no mês seguinte ao do encerramento do balanço da autuada.

Por todos estes motivos, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 11 de novembro de 1987.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'C' followed by a horizontal stroke and a small loop at the end.

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR