



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

EAMS

Processo nº : 13706.001585/95-04  
Recurso nº : 122.418  
Matéria : IRPJ E OUTROS Exs. De 1.991 e 1.992  
Recorrente : BETA RESTAURANTE LTDA  
Recorrida : DRJ NO RIO DE JANEIRO/RJ  
Sessão de : 15 de agosto de 2000  
Acórdão nº : 107-06.039

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - AUMENTO DE CAPITAL EM DINHEIRO - Aumentos de Capital registrados como realizados com recursos fornecidos pelos sócios, devem estar respaldados em documentos hábeis e idôneos, de forma a ficar plenamente atendida a indagação fiscal sobre a proveniência das importâncias supridas e conferidas, presumindo-se, quando não forem produzidas essas provas, que os recursos, tiveram origem em receita omitida na escrituração, sendo irrelevante a capacidade financeira dos fornecedores e o fato de a empresa encontrar-se inoperante no período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BETA RESTAURANTE LTDA .

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Edwal Gonçalves dos Santos (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Martins Valero.

MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO  
PRESIDENTE

LUIS MARTINS VALERO  
RELATOR - DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 FEV 2001

Processo nº: 13706.001585/95-04  
Acórdão nº: 107-06.039

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

*Handwritten initials and a checkmark:*  
RC  
db  
✓

Processo nº: 13706.001585/95-04  
Acórdão nº: 107-06.039

Recurso nº : 122.418  
Recorrente : BETA RESTAURANTE LTDA

## RELATÓRIO

A autuada já qualificada neste autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 164/169, da decisão prolatada às fls 143/151, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que julgou **procedentes** os lançamentos consubstanciados no auto de infração: fls. 17/21 relativo ao IRPJ; fls 22/25 relativo ao PIS; fls. 26/30 relativo ao FINSOCIAL; FLS. 35/38 relativo a C.S.S.L.; e cancelou a **exigência** do I.R.Fonte fls. 31/34; **subtraiu** a TRD no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1.991 e **reduziu** a penalidade referente ao período base de 1.991 para 75%.

As irregularidades fiscais apuradas pela fiscalização e mantidas pela Julgador Monocrático encontram-se assim descritas na peça básica da autuação:

### **OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO**

*Aumento de capital efetuado em 01/10/90 sem a comprovação da efetiva entrega e origem no valor de 998.500,00.*

*Aumentos de capital efetivados em 31/01/91 e 28/02/91 sem a comprovação da efetiva entrega e origem no valor de 5.000.000,00.  
Enquadramento legal: Art. 181, c/c art. 154;155;157, § 1º; 175; 176; 177; 178; 179 e 387, inc. II, do RIR/80.*

### **DECORRENTES -**

*PIS - Lei Complementar 7/70; 17/73; Dec. Nºs. 2.445 e 2.449 de 1.988.  
Alíquota de 0,75% - Venc. 5º dia útil do fato gerador.*

*FINSOCIAL - Leis nºs. 1.940/82 e 7.738/89 - ajustado pelo Julgador Monocrático a alíquota de 0,5%.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Leis nºs. 7.689/88 e 8.541/92.*

*do NO q*

Nas razões de apelo em síntese lega a recorrente:

- apresenta o Darf de recolhimento do depósito recursal de 30%, doc. 171/172;
- que suspendeu suas atividades em janeiro de 1.967, e somente voltou a operar em outubro de 1.992;
- que o período de paralisação restou comprovado em sede de reclamação trabalhista, no qual foi dado ganho de causa a recorrente (doc. de fls. 172/175) e Laudo Pericial (doc. de fls. 176/179);
- desta forma, seria impossível para a recorrente auferir receitas regulares durante o período objeto da autuação fiscal, razão pela qual suas demonstrações financeiras registram receita "Zero";
- que estando com suas atividades suspensas, incorreu entretanto em despesas com imposto predial, vigia do imóvel, conservação do imóvel etc.;
- que seria totalmente impossível que essa receita tivesse sido gerada pela recorrente;
- que a documentação acostada aos autos constituem robusta prova em sentido contrário a presunção de omissão de receitas, devendo valer a lógica que exclui a presunção de omissão de receitas no caso de ingresso de novo sócio - transcreve o Acórdão 101-72.895 de 02-12-81 - DOU de 8-11-82.

Das peças processuais constam intimações fiscais a outras pessoas jurídicas solicitando informações, e documentos de vendas realizadas a recorrente no período de 01-01-90 a 31-12-91 (doc. de fls. 3, 4, 5,7, 12), sendo que 3 (três) das intimadas responderam que não efetuaram qualquer operação (doc. de fls. 6, 8, 13).

É o relatório.



## V O T O V E N C I D O

Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as formalidades legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A matéria oferecida a julgamento deste colegiado, trata sobre a aplicação da presunção legal contida no art. 181 do RIR/80 de "OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUMIDA ANTE O SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO PARA AUMENTO DE CAPITAL" realizados em janeiro do ano de 1.990 e janeiro do ano de 1.991.

Acostados aos autos, temos; *i) intimações a outros contribuintes solicitando informem as vendas realizadas à atuada no período compreendido entre 01/01/90 a 31/12/91 (doc. de fls. 3, 4, 5, 7 e 12); ii) respostas pela negativa de vendas das intimadas (doc. de fls. 6, 8 e 13; iii) Intimação à pessoa jurídica solicitando que esta comprove a efetiva entrega, bem como comprove a origem dos recursos supridos (doc. de fls. 16); iv) Declarações da atuada referente aos exercícios base de 1.990 e 1.991 "nas quais não consta receita operacional da atividade ou não operacional" (doc. de fls. 45/55); v) comunicação de paralisação e provável início de atividades (doc. de fls. 97/98); vi) fotocópia do livro diário demonstrando a inexistência de receitas operacionais e não operacionais (doc. de fls. 100/103); vii) Laudo pericial em ação perante a justiça Trabalhista confirmando a paralisação das atividades no período questionado (doc. de fls. 172/176).*

O cerne da questão no caso presente reside em definir-se a amplitude da "Presunção legal" prevista no Art. 181 do RIR/80, o qual tem como matriz legal no Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12, § 3º; e Decreto-Lei nº 1.648/78, art. 1º, II. *verbis:*

*Edwal*

*Edwal*

**"DECRETO-LEI Nº 1.598/77**

**Art. 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.**

.....  
**§ 3º - Provada, por indícios da escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitra-la com base no valor de recursos de caixa fornecidos à sociedade por administradores, sócios da sociedade de pessoas, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem demonstradas."(grifei)**

A inovação introduzida pelo Decreto-Lei nº 1.648/78 no dispositivo legal acima transcrito foi a inclusão, entre os autores do suprimientos denotadores de omissão de receita, dos titulares de empresa individual, ao par da substituição da expressão "sociedades de pessoas" por "sociedades não anônimas"

**"DECRETO-LEI Nº 1.598/77**

**Art. 12**

.....  
**§ 3º - Provada, por indícios da escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitra-la com base no valor de 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 demonstradas."(grifei)**

**"RIR/80 - Aprovado pelo Decreto nº 85.450/80**

**Art. 181 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitra-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."**

Há copiosa jurisprudência no sentido de que os suprimientos de origem não comprovada são considerados receita desviada, e devem, por isso, ser

*Handwritten initials and signature:*  
NO  
of

adicionados ao lucro demonstrado pela escrituração ou ao movimento bruto das vendas.

Há também quem entende que jamais pode a Administração tributar com base em mera presunção, por falta de amparo legal, corrente a qual filio-me.

O § 3º do artigo 12 supre essa falta de autorização legal adotando o entendimento da jurisprudência dominante, **fazendo com que o ônus da prova fique a cargo do contribuinte suprido e do supridor.** (grifei)

Dos dispositivos legais acima transcritos verificamos que a presunção legal assenta-se em dois pressupostos básicos cumulativos para lhe conferir legalidade, quais sejam; *i) fruição de receitas da atividade desenvolvida; ii) que os recursos de caixa sejam fornecidos à empresa pelas pessoas nominadas no referido artigo.*

O primeiro pressuposto há de entender-se que é a fruição de receita da atividade fim, ou seja aquelas derivadas do seu objetivo social, conseqüentemente deve o contribuinte estar em atividade operacional no lapso temporal da ocorrência do suprimento, notadamente porque a presunção legal prevista no artigo 12 esta inserido no

"Capítulo II - LUCRO REAL; Seção II - LUCRO OPERACIONAL; Subseção I - RECEITAS DE VENDAS E SERVIÇOS, do Decreto-Lei nº 1.598/77 (com nova redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.648/78)."

no RIR/80 aprovado pelo Decreto nº 85.450/80

"Capítulo II - LUCRO OPERACIONAL; Seção I - LUCRO BRUTO; Subseção I - RECEITA LIQUIDA."





Tal entendimento encontra-se robustecido pela torrencial jurisprudência firmada pelo Egrégio 1º Conselho de Contribuintes. *verbis*:

**"INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL (NOVOS SÓCIOS) - A INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL POR SÓCIOS QUE ANTERIORMENTE A ESSE FATO NÃO INTEGRAVAM A SOCIEDADE, AINDA QUE REALIZADA EM MOEDA CORRENTE NO PAÍS, NÃO AUTORIZA A EDIFICAÇÃO DA PRESUNÇÃO DE RECEITA OMITIDA PELA EMPRESA (Ac. 1º CC 102-24.766/90)"**

**"INTEGRALIZAÇÃO INICIAL DE CAPITAL - A PRIMEIRA CHAMADA DE CAPITAL PARA INTEGRALIZAÇÃO INICIAL DE CAPITAL SUBSCRITO, POR FUNDADORES DE EMPRESA OU POR OUTRO(S) VENHA(M) PARTICIPAR DELA, NÃO JUSTIFICA EXIGIR-SE PROVA DE ORIGEM DOS RECURSOS, EXCETO NO CASO DE SER AQUELE, SUPERVENIENTE ADMITIDO, PARENTE OU DEPENDENTE DE FUNDADOR OU REMANESCENTE. DEMONSTRANDO-SE QUE, MEDIANTE PAGAMENTOS PRECISOS E PLENAMENTE IDENTIFICADOS COM O FLUXO DE ENTRADA DOS VALORES NO CAIXA DA EMPRESA, PODE ELA SATISFAZER DÍVIDAS ASSUMIDAS, COMPROVADA FICA A EFETIVIDADE DA ENTREGA DOS RECURSOS (Ac. 1º CC 101-74.799/83)"**

**"INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL (INÍCIO DE NEGÓCIO) - NO INÍCIO DO NEGÓCIO, EM RAZÃO DA IMPOSSIBILIDADE FACTUAL DE DESVIO DE RECEITAS, CABE AO FISCO PROVAR A SONEGAÇÃO E, ASSIM DESFAZER A PRESUNÇÃO QUE MILITA EM FAVOR DA FISCALIZAÇÃO (Ac. 1º CC 101-73.861/82)"**

**"É ILEGÍTIMA A COBRANÇA DE TRIBUTO COM BASE EM PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA QUANDO A EMPRESA SE ENCONTRA EM FASE PRÉ-OPERACIONAL. SOMENTE NA HIPÓTESE DE EFETIVA COMPROVAÇÃO DE RECEITA, É QUE LEGÍTIMA A PRESUNÇÃO AUTORIZADA POR LEI. (Ac. 103-16.435/96)"**

Diante dos inúmeros julgados do 1º Conselho, conclui-se inexoravelmente que a "presunção legal de omissão de receitas" só poderá prosperar se o contribuinte pessoa jurídica estiver gerando receitas em sua atividade fim (RECEITAS DE VENDAS ou SERVIÇOS - tal como inserido no [Decreto-Lei nº 1.598/77 (com nova redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.648/78)], na inexistência

NE

destas, compete ao fisco produzir prova em contrário para dar sustentação a sua pretensão.

O segundo pressuposto tal como posto na lei, só é aplicável nos casos de recursos de caixa (disponibilidades) fornecidos à empresa por **"administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia"**, o que quer dizer, recursos fornecidos por terceiros estranhos ao quadro societário não autoriza a prevista presunção legal.

Nesse sentido:

**"SUPRIMENTO DE CAIXA - NÃO SE ENQUADRANDO O SUPRIDOR NA CONDIÇÃO DE ADMINISTRADOR OU SÓCIO DA SOCIEDADE POR QUOTAS, DESCABE O LANÇAMENTO DO IMPOSTO POR OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE EM SUPRIMENTOS DE CAIXA, POR FALTA DE AMPARO LEGAL (Ac. 1º CC 101-78.532/89)"**

Aprofundando-se no assunto voltemos ao texto legal: verbis:

**".....a autoridade tributária poderá arbitra-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."**

Observa-se que o texto é expresso e objetivo, tanto é verdadeiro, que a autoridade fiscal só aplica este dispositivo se; i) deparar com um registro contábil ou de caixa (no caso de Lucro Presumido sem escrituração comercial) que informe que uma das pessoas nominadas no art. 181 do RIR/80 forneceu a qualquer título recursos de caixa (disponibilidades) a empresa; ii) ou diante de uma Ata de AGE e/ou alteração contratual que demonstrem que houve um aumento de capital em moeda corrente.

A

NO 4

Aplicar-se-á também o referido dispositivo, caso ocorra que os livros contábeis ou registros de caixa omitam a pessoa supridora, e desde que oficialmente instada a pessoa jurídica suprida sobre a procedência dos recursos, esta informa a autoridade fiscal que os mesmos provêm de uma daquelas pessoas listada no texto legal já mencionado.

O registro contábil, o registro de entrada no caixa, os documentos acima referidos ou informação da pessoa jurídica por si só já indicam a origem e procedência do numerário, qual seja - "**das pessoas nominadas no texto legal**" - , se assim não estiver caracterizado - teremos a falta de um dos pressupostos para autorizar a presunção estabelecida no RIR/80 art. 181.

No que diz respeito a "PROVA DA EFETIVA ENTREGA e a ORIGEM dos recursos, o texto legal é ambíguo e vem gerando controvérsias a respeito de sua exata e lógica aplicação.

Em razão dos tipos de provas admitido, conclui-se tratar-se de uma presunção legal intermediária, ou mista, **contra as quais não se admitem quaisquer provas, mas apenas as referidas na própria lei**, no caso duas, também cumulativas: *i) comprovação da efetividade da entrega e ; ii) a origem dos recursos.*

A primeira indagação; quem tem o dever de efetuar ditas provas, **o suprido ou o supridor?**

Ou a cada um dos envolvidos cabe uma; a quem? **qual delas cabe?**

Não devemos olvidar que às autoridades fiscais ou fazendárias, bem como ao julgador, é vedado acrescentar, ou mesmo dar interpretação diversa daquela previstas na lei (Art. 142 do CTN).



Assim no que diz respeito a prova da efetiva entrega (elemento fático documental que comprove ou demonstre a entrada física escritural dos suprimentos no patrimônio da empresa **provida**), e, ajustando-me ao texto legal, tenho que se regulamente e individualmente intimados, pode a mesma ser realizada pelo **suprido** ou pelo **supridor**.

Entretanto Quanto a prova da origem necessário se faz uma análise mais profunda ao texto legal no sentido de verificar o alcance proposto.

Sentido do termo "ORIGEM":

**"ORIGEM - s. f. PRINCÍPIO; PROCEDÊNCIA; NATURALIDADE; PÁTRIA; ASCENDÊNCIA; (fig) PRINCÍPIO OU CAUSA"**  
(Aurélio - 10ª Edição - Ed. Civilização Brasileira - pg. 873)

Se o entendimento for no sentido que cabe a pessoa jurídica atuada no caso o "**suprido**", realizar a prova da origem dos recursos fornecidos ao seu caixa (disponibilidades) , entendo que tal prova já efetivou-se, vez que forçosamente a origem só pode provir "**de uma daquelas pessoas nominadas no § 3º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 - RIR/80, art. 181**", caso contrário não existe autorização para aplicação da "presunção legal".

Por outro lado, se o entendimento for que a prova da origem dos recursos fornecidos a atuada é de responsabilidade do **supridor**, deve-se admitir que **suprido** e **supridor** não se confundem entre si.

Por pessoa jurídica compreende-se por uma entidade abstrata, legalmente organizada, com existência autônoma, independente dos membros que a integram.

Tricomizam-se em pessoas jurídicas de direito privado, pessoas jurídicas de direito público interno e pessoas jurídicas de direito público externo (arts. 18 de Seg. do C.C.).



Dentro desse raciocínio - **o(os) supridor(es)** seus sócios (membros) quer sejam pessoas físicas ou jurídicas, é que devem ser intimados a fazer prova da origem dos recursos, intimação essa que se exercida pela autoridade fiscal, deve ser direta e nominativa ao supridor.

Oportuno e relevante enfatizar que em sendo "**a suprida**" uma pessoa jurídica autônoma e independente dos membros que a integram - não há como cogitar-se ou aceitar-se a viabilização de intimação indireta à "**membro supridor**" através dela "**empresa suprida**".

Comentado e apreciado a presunção legal aplicada sobre o ilícito imputado à recorrente (**R.**), convicto estou que a Decisão recorrida deve ser reformada.

A autoridade fiscal diante da informação que o contribuinte permaneceu um longo período com suas atividades paralisadas (vide doc. de fls. 03; 04; 05; 07; 12 e 13) procurou fazer prova em contrário, ou seja prova da aquisição de mercadorias necessárias a movimentação das atividades.

Entretanto seu esforço não atingiu o objetivo proposto, qual seja, parte dos contribuintes intimados ao responderem as intimações, informaram que no período solicitado não mantiveram relações comerciais de compra e venda com a recorrente.

Por outro lado os documentos de fls. 45/55 (fotocópias das declarações dos anos base de 1.990 e 1.991) confirmam a inexistência de receitas operacionais.

Complementando a prova da efetiva paralisação de suas atividades a R. traz a colação fotocópia do livro diário (doc. fls.100/103), e fotocópia de Decisão junto a Justiça Trabalhista, na qual a R. é acusada - onde consta

d

no

sentença favorável a empresa, confirmando o período de paralisação atestado no Laudo Pericial (doc. fls.172/176).

Restou então comprovada a paralisação defendida pela R., conseqüentemente se paralisada, lógico não houve vendas, se não houve receitas de vendas não legitimou-se a presunção prevista no Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12, § 3º, e 181 do RIR/80.

Ainda mais, ao supridor não foi feita intimação direta e nominal solicitando a prova da origem dos recursos.

Por derradeiro, em sendo **cumulativos** os pressupostos de: "i) realização de vendas (obtenção de receitas); ii) que os suprimentos realizados tenham sido efetuados por pessoas nominadas na Lei", a ausência de um deles torna-se fator impeditivo à aplicação da presunção Legal prevista no art. 181 do RIR/80.

Finalizando, provado que autuada estava paralisada a época dos fatos, conseqüentemente sem obtenção de receitas, não há motivação para aplicar-se a presunção legal prevista no D. Lei 1.598/77, art. 12, § 3º; tendo-se em conta que no caso, outras provas deveriam ser construídas pelo sujeito ativo na relação tributária, a falta destas, inquina o cancelamento da medida fiscal.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso voluntário.  
É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de agosto de 2000.

  
EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS



**VOTO VENCEDOR**

**Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO - Relator Designado**

Peço vênia para discordar do ilustre Relator. Não me parece que o fato de a empresa alegar estar com suas atividades operacionais paralisadas seja o bastante para afastar a presunção legal de omissão de receitas, ainda mais quando resta claro nos autos ter havido no período, inclusive, remuneração a dirigentes, conforme bem salientou a autoridade julgadora de primeira instância.

Para afastar-se a presunção legal de omissão de receitas a legislação exige da empresa prova da efetividade da entrega do numerário e da sua origem, presumindo-se, quando não forem produzidas essas provas, que os recursos, tiveram origem em receita omitida na escrituração, sendo irrelevante a capacidade financeira dos fornecedores e o fato de a pessoa jurídica não ter declarado receitas operacionais.

Assim voto no sentido de não se dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF , em 15 de agosto de 2000.

  
LUIZ MARTINS VALERO

