



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ACAS.

Sessão de.....09.....janeiro de 19..90....

ACÓRDÃO Nº...103...09...989

Recurso nº 95.112 - IRPJ - EXS: DE 1986 e 1987

Recorrente PEDRO T. DE OLIVEIRA & CIA. LTDA

Recorrid DRF EM JOINVILLE - SC

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS. Cabe à pessoa jurídica comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetividade da entrega e a origem dos recursos com os quais lhe foram efetuados os suprimentos de numerário por seus sócios.

Negado provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PEDRO T. DE OLIVEIRA & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Dícler de Assunção.

Sala das Sessões, em 09 de janeiro de 1990

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA

RELATOR

ZAINITO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE

29 MAR 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUI-

MARÃES, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA E BRAZ JANUÁRIO PINTO.

Recurso nº 95.112

Acórdão nº 103-09.989

Recorrente: PEDRO T. DE OLIVEIRA & CIA. LTDA:

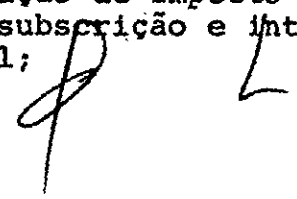
R E L A T Ó R I O

O processo encontra-se suficiente relatado, até decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

"A pessoa jurídica epigrafada recebeu o Auto de Infração, doc. de fls. 51, que exige o Imposto de Renda-Pessoa Jurídica referente aos exercícios de 1986 e 1987, suplementarmente, no valor equivalente a 503.52 OTN; multa de ofício no valor de 251,66 OTN, além de juros de mora. Motivou o lançamento a detecção de omissão de receitas em decorrência do aumento do capital social sem comprovação da origem dos recursos aplicados na integralização das quotas subscritas, com enquadramento no art. 181 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Foram exigidos a multa de ofício e os juros de mora dos art. 728, II e 726 do mesmo RIR/80.

Em 16.06.88 a empresa tomou ciência do auto.

Em 14.07.88, por discordar do lançamento, a autuada, através de procurador habilitado, apresentou impugnação, argumentando, em resumo, que:

- a) com base em doutrina que cita, entende que se for realizado ato que a lei prevê o surgimento de uma obrigação tributária, deverá pagar o imposto devido, mas não havendo previsão legal, nada pode ser exigido pelo Fisco, ilegalmente e arbitrariamente;
 - b) no caso prático, o sócio majoritário transferiu de seu próprio capital para aumento do capital social da empresa, pelo que se entende, isto não é aquisição de renda e sim transferência de capital;
 - c) cita jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos e administrativa do Conselho de Contribuinte que, a seu juízo, aplica-se ao seu caso;
 - d) os recursos do aumento são provenientes do patrimônio da pessoa física do sócio majoritário, conforme comprova sua "VARIACÃO PATRIMONIAL POSITIVA" em sua declaração de Imposto de Renda, Pessoa Física, pela subscrição e integralização de aumento de capital;
- 

Acórdão nº 103-09.989

- e) por entender que os fatos estão provocados pelo lançamento contábil e que não existe técnica contábil ou mesmo de origem econômica e tampouco de origem de renda que faça pressupor a falta de integralização, requer a impugnação e anulação do crédito tributário.

O autor da ação fiscal, no encerramento da fase de preparo do processo, manifesta-se pela manutenção do lançamento por entender que não foi juntada nenhuma prova material ou elemento novo capaz de induzir ao convencimento da efetiva entrega das importâncias pelos sócios. Assegura que a declaração do sócio majoritário de 1987 e 1988, têm variação patrimonial negativa, bem como de 1986 que contém, irregularmente, declarado o valor de lucro na alienação de imóvel concretizada em 1984, exercício de 1985. No final de sua informação cita vários acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre a exigência de prova da origem dos recursos aplicados no aumento de capital, esclarecendo que o processo não trata de falta de integralização, mas de efetiva integralização cuja procedência do numerário não conseguiu comprovar. É o relatório."

O recurso da empresa, está assim vasado:

.....

"3. A Recorrente, conforme esclarecimentos prestados (por escrito) ao Senhor Auditor Fiscal, demonstrou a integralização do aumento de capital ocorrida na sociedade (cuja contabilização não poderia ser efetuada de outra forma) onde foi registrada na conta caixa em contrapartida da conta capital.

4. A Exigência, inicial, do representante do Fisco, conforme item 1 de sua intimação, era de que a Recorrente comprovasse:

"a efetiva entrega de numerário pelos sócios da empresa, que sejam coincidentes em data e valores com os valores contabilizados, no valor de Cr\$ 48.500,00 e que se destinaram ao aumento do capital social da empresa em 01.10.85, conforme 2ª alteração contratual registrada na JUCESC sob nº 36201/1/85 em 24.10.85".

(os grifos não se encontram no original).

O EXEMPLO - PROVA

5. Entende a Recorrente que a exigência do Senhor AFTN foi totalmente cumprida, eis que o contribuinte apresentou o instrumento societário da empresa competentemente sacramentado no registro de comércio e, mais ainda, comprovou a origem dos recursos

Acórdão nº 103-09.989

juntando cópia da declaração de imposto de renda do sócio majoritário, onde, no "ANEXO 5 - Declaração de Bens" - item 89 - figuram situações diferentes relativas à posse de quotas de capital da Recorrente, a saber:

DISCRIMINAÇÃO	SITUAÇÃO EM 31 DE DEZEMBRO	
	ANO ANTERIOR (1984)	ANO-BASE (1985)
.....		
400.000 quotas do Capital Social da Firma Pedro T. de Oliveira & Cia. Ltda., até sua última Alteração Contratual no valor.....	(Cr\$) 1.350.000	(Cr\$) 40.000.000
.....		
.....		

que vem provar o desembolso do valor integralizado por aquele sócio.

6. Nessa declaração de bens (trazida aos olhos do Senhor AFTN) encontra-se uma "VARIAÇÃO PATRIMONIAL POSITIVA" de Cr\$ 61.312.400 que traduzida para uma linguagem contábil (que é o mecanismo de apuração da base de cálculo do imposto de renda) valeria dizer que o sócio quotista majoritário da Recorrente "tinha caixa" (com origem devidamente comprovada) para aportar capital de giro na sociedade, a fim de manter sua (da sociedade) saúde financeira.

6.1. Se o subscritor daquele aumento de capital fosse uma pessoa jurídica, a movimentação das contas do ativo seria:

a) na empresa subscritora:

Débito de: INVESTIMENTOS
Crédito de: CAIXA

b) na empresa para onde os recursos se destinaram ao aumento de capital:

Débito: CAIXA
Crédito: CAPITAL

(o débito à CAIXA é anulado com o crédito na mesma conta - acima)

Acórdão nº 103-09.989

Onde está, neste exemplo, a omissão de receita?

PRESUNÇÃO - INTERPRETAÇÃO E REJEIÇÃO

7. Ocorre que, por presumir a malfadada omissão de receita, o Senhor AFTN não acatou as provas trazidas pela Recorrente preferindo recolher-se em sua arbitrária dúvida e optar para o pior, desprezando a máxima contida no artigo 112, do Código Tributário Nacional que determina:

"A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

.....
II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

....."
8. Como ensina o festejado professor Geraldo Ataliba (RT-473/42)

"Se, entretanto, o contribuinte fornece esclarecimentos e as provas de sua procedência, o fisco não pode arbitrar o débito, nem encontrar qualquer solução, fora do seguinte dilema:

- a) ou acolhe os esclarecimentos do contribuinte;
- b) ou prova (comprova) fato diverso.

.....
Não pode rejeitar as provas oferecidas pelo contribuinte, baseado em presunções. (os grifos não são dos originais)

.....
E a obrigatoriedade de prova e contraprova, análise de dados e fatos, investigações e levantamentos, minuciosamente dispostos pela lei, tem em mira garantir não a prevalência da opinião dos agentes fiscais ou mesmo do interesse do Estado (considerado como parte, no processo), mas o interesse público consistente na rigorosa observância da lei."

9. Primeiramente, o fisco não acatou as provas e os esclarecimentos do contribuinte e lamentavelmente também não acatou a determinação do CTN, preferindo a acusação (sem, contudo, apresentar a comprovação de sua desconfiança) quando lançou no TERMO DE VERIFICAÇÃO E DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO a seguinte alegação:

"É entendimento corrente da administração tributária, que tais documentos não são suficientes ou não se prestam para comprovar o efetivo ingresso dos recursos no Caixa da empresa, caracte

Acórdão nº 103-09.989

rizando desta forma, omissão de receita patrimonial."

COMPARAÇÃO DO FATO

10. Admitindo, como exemplo, que determinado cidadão dispondo de numerário suficiente para gerir negócios resolva integralizar o capital subscrito em dinheiro na constituição de uma sociedade. Estaria, neste caso exemplar, a sociedade nascendo com um auto de infração por omissão de receita? Por decorrência, numa análise extensiva, todos os comerciantes que abrirem seus negócios, com aporte de capital em dinheiro, já estariam ameaçados pelo fisco por omissão de receita?

Não tem cabimento a presunção, exatamente porque ao fisco não é dado o direito de exigir do contribuinte que a integralização de capital seja feita de acordo com a forma mais fácil de ser fiscalizado, mas, sim dentro do que a lei faculta e esta permite a formação do capital social de várias formas, pois assim se expressa o artigo 79, da Lei 6.404/76, quanto à formação do capital social:

"O capital social poderá ser formado com contribuição em dinheiro ou qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro."

11. Desta forma, não assiste motivo para a presunção do senhor AFTN de que o dinheiro que serviu para integralizar o capital social aumentado na sociedade não ingressou no caixa desta.

PROVA ABSURDA

12. Se, por absurdo, a tese sustentada pelo fisco fosse razoável, todo contribuinte que pretendesse aumentar o capital de sua empresa mediante integralização em dinheiro, teria que fotocopiar as cédulas destinadas à essa finalidade para que no futuro, quando fiscalizado, exibisse as cópias aos agentes da Receita, para não ser autuado, na presunção (só presunção) de que estaria omitindo receita. Mas, como uma forma de pensamento desta natureza não pode vicejar, não há porque o contribuinte se preocupar com o evento presunção, mesmo porque, a Constituição Federal, vigente e a anterior, consagra o princípio da estrita legalidade quando em seu inciso II, do artigo 59, diz:

"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei."

13. Portanto a exigência de uma prova absurda não pode gerar o lançamento ao amparo da presunção de que o contribuinte omitiu receitas, sob pena do fisco macular os valores mais consagrados dentro da ordem vigente que são: o princípio da legalidade e o respeito à liberdade individual.

4

Acórdão nº 103-09.989

A PROVA É DO FISCO

14. Assim, a presunção quando muito, pode indicar um meio para a ação fiscal, mas nunca para embasar a autuação nela fundada, mesmo porque o artigo 181, do RIR/80 não referir-se à omissão de receita, diz claramente que esta tem que ser provada, porque as sím começa a redação daquele dispositivo:

"Provada ... a omissão de receita ..., a autoridade tributária poderá arbitrá-la..." (os grifos foram acrescentados)

15. Uma vez provada pela declaração de imposto de renda do contribuinte, ora Recorrente, que os recursos aportados no capital da sociedade, tinham origem em seu patrimônio particular, qualquer comprovação, dali em diante, caberia ao fisco apresentar, sob pena de se voltar ao absolutismo (retrógrado e horrorizante) que parte de um pressuposto de que todos são culpados se não provarem sua inocência. Todavia, o ordenamento jurídico vigente não admitia tal absurdo.

A JURISPRUDÊNCIA

16. Comprovada, pois, como está, a origem da integralização em dinheiro, pela declaração de renda do sócio majoritário da Recorrente e a contabilização do dinheiro na conta caixa contrapartindo o legítimo instrumento societário da sociedade, tem ainda o próprio entendimento assente da jurisprudência dominante que se permite pronunciar, a saber:

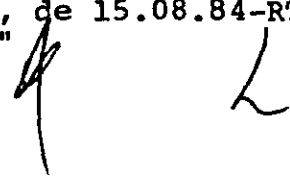
"A integralização de capital em dinheiro, quando maior parte teve sua entrega e origem comprovadas, induz ao convencimento da legitimidade da operação quanto a importâncias inexpressivas integralizadas por alguns sócios (Acórdão CSRF.... 01-0.058, de 15.02.80 - Livro 1.2.5 fls. 1.145)."

"....."

Demonstrando-se que, mediante pagamentos precisos e plenamente identificados com o fluxo da entrada dos valores no caixa da empresa, pode ela satisfazer dívidas assumidas, comprovada fica a efetividade da entrega dos recursos (Ac. 1ª CC... 101-74.799, de 22.11.83-RT, Seção 1.2, Ed. 19/85, pág. 538)."

A "CONTRARIU SENSU":

"Os suprimentos de caixa efetuados pelos sócios, desde que restem incomprovados a origem e o efetivo ingresso dos recursos no patrimônio da pessoa jurídica, geram a presunção de omissão de receitas que cabe à empresa afastar (Ac. 1ª CC 103-06.416, de 15.08.84-RT Seção 1.2, Ed. 21/85, pág. 585)."



DA ANISTIA

17. Além de restar provado o ingresso e a origem do dinheiro que se destinou à integralização de capital, o DL. 2471/88, artigo 9º VII, e § 1º, autoriza o cancelamento e arquivo dos respectivos processos administrativos dessa natureza, quando assim se expressa:

"Art. 9º - Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não, que tenham tido origem na cobrança:

.....
VII - do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes bancários."

17.1. "Mutatis mutandis", o caso trazido à apreciação desse E. Conselho, se ainda houvesse a infração, é de muita semelhança ao que sugere o citado Decreto de anistia, aliás infinitamente menos gravosa o que por si só bastaria para seu cancelamento (e arquivo) "ab initio" da emissão do malfado instrumento confiscatório, versado em auto de infração.

DO PEDIDO

18. Por todo exposto o auto de infração merece ser cancelado, cancelando-se, conseqüentemente, todo o processo administrativo trazido à apreciação desse E. Conselho, que deverá reformar a decisão recorrida, acatando os fatos narrados pela Recorrente, apreciando o mérito para julgar procedente o presente recurso, que trouxe provado:

- a) a origem dos recursos aplicados na integralização de quotas da sociedade;
- b) a efetiva entrega do dinheiro e seu efetivo ingresso no Caixa daquela;

não merecendo, assim outra decisão dessa DD. Corte que não a reforma total da decisão "a quo", devendo, também ser cancelada toda "TRIBUTAÇÃO REFLEXA" decorrente daquela autuação, como PIS e IR/FONTE, objetos dos processos 13975.000.059/88-74 e 13975.000.060/88-53 respectivamente e que estão, si multaneamente sendo objeto de recurso nesta oportunidade."

Este, o relatório. Passo ao voto

V O T O

Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, Relator:

O litígio diz respeito à comprovação da efetiva entrega de numerário pelos sócios da empresa, destinado a aumento de capital social.

2. Como se viu do recurso, a contribuinte entende ter produzido a prova exigida pelo fisco porque: a) exibiu o instrumento societário relativo ao aumento de capital, devidamente registrado na junta comercial; b) e exibiu cópia da declaração de rendimentos do sócio majoritário onde se constata uma "variação patrimonial positiva" de Cr\$ 1.312.400.

3. A alteração contratual que consignou o aumento do Capital Social demonstra que direitos e obrigações estabeleceram-se entre a pessoa jurídica e os seus sócios, mas, evidentemente, não é instrumento hábil para provar que o numerário foi, efetivamente, entregue.

4. Ineficaz a declaração de rendimentos do supridor nesse mesmo sentido. No máximo prova a "capacidade financeira ou econômica" para efetuar o suprimento. O artigo 181 do RIR/80, entretanto, cogita, de forma expressa, da prova da "efetiva entrega" e da "origem dos recursos".

5. Quanto ao que contém o tópico "A PROVA É DO FISCO" da peça recursória, passo a transcrever alguns trechos do voto do acórdão nº 01.0.202, de 4 de março de 1982, da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

"... a norma citada... reconheceu que o suprimento de caixa, quando não comprovada a efetividade da entrega e a origem dos recursos supridos, é indício de omissão de receita, ao irigi-lo em critério legal de arbitramento dessa omissão.

Com efeito, obedece ao melhor raciocínio lógico

L P

Acórdão nº 103-09.989

entendimento de que, se o valor do suprimento de caixa de efetiva entrega e origem incomprovadas pode servir de base para arbitramento de receita omitida é porque, nesse caso, ela também é indício de sua omissão.

Interpretação diferente levaria ao absurdo de, ~~constatado~~ constatado um fato que é indício de omissão de receita, desde logo perfeitamente quantificável, não poderia esse fato ser como tal considerado e submetido à devida tributação.

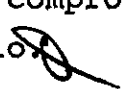
Entendimento diverso implicaria autorização às pessoas jurídicas de não comprovarem os suprimentos de caixa de seus acionistas, sócios ou titular, sem qualquer consequência para essa irregularidade, o que equivaleria a prestar-se a escrituração das empresas a fazer prova e seu favor mesmo sem lastro em documentação hábil e idônea, o que colide com o disposto no § 1º do artigo 9º do Decreto-lei nº.... 1.598/77.

Além do mais, reza o aludido § 3º que a omissão de receita deve ser provada por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, sem qualquer restrição quanto a esses indícios ou elemento de prova.

Ora, o suprimento de caixa da efetiva entrega e origem incomprovadas é indício de omissão de receita e a verificação dessa irregularidade tem por local justamente a escrituração do contribuinte."

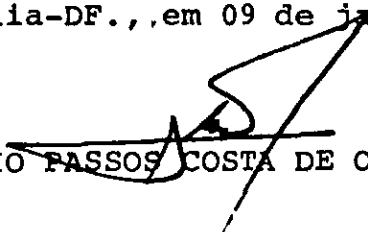
6. Cumpre ressaltar que, ao contrário do que pensa a contribuinte, a jurisprudência administrativa jamais encampou as suas teses. Os dois primeiros acórdãos citados dizem respeito a hipóteses diferentes da do presente litígio. O terceiro e último confirma o acerto do procedimento fiscal.

7. Assim como também é diferente o caso em que a integralização do Capital se dá quando constituída a pessoa jurídica. Não há que se falar em indício de omissão de receita porque a sua geração sequer iniciou-se.

8. Sobre a pretendida anistia: ela aplica-se, tão-somente, ao "imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes bancários". Não é, obviamente, o caso deste litígio.  

Face ao exposto, VOTO no sentido de NEGAR provimento
ao recurso.

Brasília-DF., em 09 de janeiro de 1990


ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA

RELATOR