



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000065/2001-73  
Recurso nº. : 151.285  
Matéria : IRPJ E OUTROS – EX: DE 1997  
Recorrente : PRÓ-OFTALMO MICRO CIRURGIA OCULAR S /C LTDA.  
Recorrida : 4ª Turma da DRJ – Rio de Janeiro/ RJ. I  
Sessão de : 25 de maio de 2007  
Acórdão nº : 101-96.181

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTOS DE CAIXA POR SÓCIOS – Os suprimentos de numerário atribuídos a sócios da pessoa jurídica, cujos requisitos cumulativos e indissociáveis de efetividade de entrega e origem dos recursos não forem devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, devem ser tributados como receitas omitidas pela empresa.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE – CSLL – PIS - COFINS  
Em se tratando de exigência fundamentada na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ, o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos conseqüentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por PRÓ-OFTALMO MICRO CIRURGIA OCULAR S /C LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira 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 João Carlos de Lima Junior (Relator) que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Roberto Cortez.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

PROCESSO Nº: 15374.000065/2001-73  
ACÓRDÃO Nº: 101-96.181

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Recurso nº. : 151.285  
Recorrente : PRÓ-OFTALMO MICRO CIRURGIA OCULAR S /C LTDA.

## RELATÓRIO

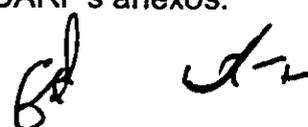
Trata-se de auto de infração lavrado em 03/01/2001 pela Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro (fls. 36 a 51), no total de R\$ 48.270,52 (quarenta e oito mil, duzentos e setenta reais e cinqüenta e dois centavos), para a exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, contribuição ao Programa de Integração Social e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, com acréscimo de multa de 75% e juros de mora, aplicados ao fato gerador ocorrido em abril de 1996, por suposta omissão de receitas.

A autuada foi intimada e reintimada nas datas de 16/06/00, 31/07/00, 25/09/00 e 31/10/00 para apresentar, entre outros documentos, os comprovantes de recolhimento de IRRF sobre os aluguéis pagos à pessoa física, IRRF incidente sobre pagamento de juros sobre capital próprio, contratos de empréstimos dos sócios e prestar informações sobre a origem do valor emprestado e a efetividade de sua entrega.

Aos 28/09/00 foram prestadas, dentre outras, informações acerca da retenção de IRRF sobre pagamentos de aluguéis e sobre os pagamentos de juros sobre capital próprio, os quais a empresa informou que deixou de reter e recolher.

Apresentada também nesta data cópia da Declaração de Imposto de Renda do sócio Sergio Augusto Pinto e cópia do Contrato de Empréstimo (mútuo) do citado sócio com a autuada, conforme intimação.

Em 27/10/00 foram prestadas informações complementares, comprovando o recolhimento do Imposto de Renda sobre os aluguéis pela locadora do imóvel, conforme se verificou nas declarações em carnê-leão e DARF's anexos.



Quanto ao empréstimo efetuado pelo sócio Sergio Augusto Pinto a favor da autuada, foram anexadas cópias dos cheques e dos comprovantes dos depósitos bancários datados de 25/04/96, bem como cópia da escritura de um imóvel vendido pelo referido sócio em março de 1996.

Aos 31/10/00 o agente fiscal solicitou, entre outros documentos, a comprovação documental da origem dos recursos que deram causa ao empréstimo efetuado pelo sócio e a comprovação de que os aluguéis pagos sem a retenção do imposto de renda foram incluídos na declaração de rendimentos da beneficiária.

A autuada apresentou a documentação requerida e informou que a origem dos recursos já havia sido comprovada mediante cópia da escritura do imóvel vendido pelo sócio e que o recolhimento de imposto de renda sobre a receita de aluguéis restava comprovado através dos DARF's e declarações apresentados.

Independente de notificação prévia, aos 03/01/00 o agente fiscal lavrou auto de infração no valor de R\$ 48.270,52 (Quarenta e oito mil, duzentos e setenta reais e cinquenta e dois centavos) pela não comprovação da origem do numerário entregue à empresa em 25/04/96, pois entendeu que a demonstração da capacidade financeira do supridor (cópia da escritura do imóvel vendido, cópia do contrato de mútuo e cópia dos comprovantes de depósitos dos cheques a favor da empresa) não bastava para a comprovação da origem do recurso suprido, havendo a necessidade de ser documentalmente provado que o numerário proveniente do sócio foi percebido de fonte estranha à sociedade ou, se da empresa, submetido a regular contabilização.

Intimada da lavratura do auto de infração, a autuada apresentou impugnação requerendo, a princípio, a conexão com o Auto de Infração nº 0710700/00544/00, lavrado pela falta de recolhimento de imposto de renda retido na fonte sobre aluguéis, no período de 01/96 a 07/97 e por falta de recolhimento de

IRRF sobre juros pagos à pessoa física, decorrente de empréstimo tomado ao sócio Sérgio Augusto Pinto.

Alegou em sede de preliminar que não foram consideradas nas bases de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social as bases negativas apuradas em abril de 1996, nos valores de R\$ 35.212,82 (Trinta e cinco mil, duzentos e doze reais e oitenta e dois centavos) e de R\$ 40.012,82 (Quarenta mil, doze reais e oitenta e dois centavos) e que não foi excluída a Contribuição Social da base de cálculo do Imposto de Renda.

Sustentou ainda que não foi respeitado o limite de R\$ 20.000,00 (Vinte mil reais) de lucro ao mês para a incidência do adicional do imposto de renda, pois alegou que o valor do lucro é inferior ao mencionado limite, não havendo, portanto, a incidência do mesmo. Em decorrência da redução da base de cálculo de Imposto de Renda e Contribuição Social, a multa de 75% e os juros aplicados também devem ser reduzidos.

Com relação ao mérito, reiterou que se trata de um empréstimo efetuado pelo sócio e que, se comprovado, deve haver a incidência de juros sobre os valores pagos ao mutuante, com os acréscimos devidos, conforme consta do Auto de Infração nº 0710700/00544/00.

Considerando a impossibilidade de coexistirem os juros sobre o empréstimo e a caracterização do mesmo empréstimo como receita omitida, requereu a anulação no presente auto de infração.

A impugnante ressaltou o disposto no artigo 229 do RIR/94 que estabelece que, se provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade poderá arbitrariamente se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem demonstradas.



Diante da legislação citada, sustentou que ainda que fosse provada a omissão de receita por indícios na escrituração, o arbitramento somente ocorreria se a efetividade da entrega ou a origem dos recursos não fossem comprovadamente demonstradas.

Alegou ainda que a autoridade fiscal inverteu o ônus da prova, solicitando a comprovação da origem dos recursos do mutuante, intimando-a a provar sua inocência, baseado em presunção não prevista em lei.

Acrescentou ainda a Impugnante que houve um paradoxo entre as autuações, pois no auto de infração lavrado nº 0710700/00544/00, onde houve o lançamento do IRRF sobre o mútuo pago, o agente fiscal entendeu a operação como mútuo, e no auto de infração em tela, descaracteriza-a como tal.

Detalhou a Impugnante a origem dos recursos percebidos através da descrição de dois cheques que somam a quantia de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil), como sendo recebimentos pelo sócio Sérgio Augusto Pinto do INAMPS (rendimentos de aposentadoria) e da Clínica de Olhos Pronto Visão (distribuição de lucros).

Requeru, ao final, a conexão do julgamento dos dois autos de infração, a anulação do presente auto de infração e, em caso de manutenção do lançamento, a retificação das bases de cálculo, adicionando as bases negativas de CSLL e IRPJ relativas ao mês de abril de 1996, para fins de cálculo dos referidos tributos e dos acréscimos cabíveis.

A 4ª Turma da DRJ - RJ decidiu por acolher a preliminar suscitada quanto à conexão dos autos de infração lavrados, pois constatou que a causa de pedir é comum a ambos, ou seja, o fato gerador da obrigação tributária é o empréstimo contratado com o sócio da empresa.

Desta forma, o processo nº 15374.000064/2001-29 foi redistribuído para o mesmo relator deste processo, evitando-se possíveis decisões conflitantes.

Quanto ao mérito, foram feitas algumas considerações no âmbito histórico acerca da presunção legal e transcritas algumas decisões do Conselho de Contribuintes demonstrando que a autuação por presunção de omissão de receita oriunda de suprimento de numerário feito por sócio ou administrador era instituto consagrado na jurisprudência administrativa e judicial, mesmo antes de sua positivação.

A turma de julgamento também baseou seu voto na doutrina e nas decisões do TRF no sentido de prevalecer à presunção de omissão de receitas nos casos em que os valores são supridos pelos sócios e que não é comprovado seu efetivo ingresso na empresa.

Assim, concluíram os julgadores que, se o sujeito passivo não comprovar a efetividade do suprimento, configura-se a hipótese de presunção legal *juris tantum* de omissão de receita, nos termos do artigo 229 do RIR/94.

No caso em tela, a turma julgadora estaria inclinada a aceitar como origem do suprimento de caixa o valor recebido pelo sócio Sérgio Augusto Pinto, no mês anterior, a título de venda de um imóvel, se a impugnante não tivesse dado outras razões para a origem de seus recursos em sua defesa e tivesse instruído os autos com documentos que sustentassem sua argumentação.

Portanto, presumiram os julgadores, com base no artigo 229 do RIR/94, que o suprimento no valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) é omissão de receita, sendo cabível a autuação.

Quanto à apuração do IRPJ e da CSLL, decidiram que não assiste razão ao contribuinte as alegações acerca da redução da base de cálculo em razão das bases negativas não utilizadas, tampouco a questão da incidência de IRPJ sobre o adicional em caso de apuração de lucro superior R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ao



mês, pois o imposto de renda não poderia ter sido calculado apenas no mês de abril, pois tal fato repercute nos demais meses do ano.

O cálculo efetuado pelo autuante também foi julgado equivocado, pois deveriam ter sido considerados os valores de imposto de renda pagos ou declarados nos balancetes de suspensão ou redução. No mesmo sentido, no cálculo do adicional não deveria ter sido incluído todo o valor tributável declarado no ano, unicamente no mês de abril.

Refeitos os cálculos através da recomposição dos balanços de suspensão ou redução, considerando o valor omitido, a turma julgadora apurou os valores entendidos como devidos e concluiu que não há o que se falar em adicional, pois não houve excesso do limite previsto em lei.

Quanto à apuração do PIS e da COFINS, foram mantidas às exigências por se tratarem de autos de infração reflexos.

Assim, o lançamento foi julgado procedente em parte quanto ao IRPJ e CSLL, mantidos os lançamentos de PIS e COFINS, bem como a multa de 75% e os juros calculados conforme legislação vigente.

Do mesmo julgamento originou-se declaração de voto, discordando da decisão da 4ª Turma com relação à forma de apuração do IRPJ e da CSLL devidos, pois entendeu um dos julgadores que, uma vez exercida pelo contribuinte a opção pelo regime de apuração anual, já não poderia mais o Fisco proceder à recomposição dos balanços mensais de suspensão e/ ou redução, para fins de cálculo dos tributos. O julgador vencido apurou os impostos com base na tabela anual, cujo valor devido difere daquele apresentado pela turma julgadora.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente requereu a reforma da decisão sustentando que houve cerceamento do direito de defesa, pois recebeu tratamento condizente com o de criminosos ao ser chamada de “emérito sonegador”.

Com relação ao cálculo, sustentou que os lançamentos deveriam tomar como referencial as bases de cálculo relativas a todo o ano-calendário de 1996, nos termos da declaração de voto.

Entendeu que a decisão proferida pela DRJ - RJ feriu os princípios da estrita legalidade e da reserva legal, nos termos do artigo 150, I da Constituição Federal.

Quanto às demais origens do sócio, suscitadas da decisão, informou que se tratavam apenas de informações adicionais sobre a capacidade financeira do supridor, não havendo qualquer contradição.

Por fim, concluiu estar demonstrada a existência do empréstimo contratado entre a empresa e seu sócio, a origem externa dos recursos e a total improcedência do auto de infração lavrado, pela inexistência de omissão de receitas, pela tentativa de cerceamento do direito de defesa, pela falta de indícios para o lançamento e pela inadequação dos tributos e contribuições exigidos e seus respectivos acréscimos aplicados.

Requeru que o referido acórdão seja julgado improcedente e o auto de infração anulado, de forma a não produzir efeitos.

Em caso de procedência do auto de infração, requereu seja refeito o lançamento, para que seja calculado com base em todo ano-calendário de 1996, nos termos da declaração de voto.

É o relatório.



**VOTO VENCIDO**

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Relator.

O recurso foi tempestivamente interposto, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, argüiu a Recorrente ter havido cerceamento do seu direito de defesa, por ter sido tratada como "emérito sonegador".

Considerando todas as intimações recebidas pela Recorrente para apresentar documentos e prestar esclarecimentos sobre suas operações; considerando a possibilidade de recorrer à Delegacia de Julgamentos da Receita Federal pelo auto de infração lavrado e, considerando ainda, a possibilidade de recorrer a este Conselho pela decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ - RJ, temos que não há o que se falar em cerceamento de defesa.

Tanto na fase fiscalizatória como em sede de recursos administrativos foram respeitados os prazos legais, a Recorrente juntou todos os documentos que entendeu necessários e prestou informações em sua defesa. Por estas razões, rejeito o pedido de nulidade argüida.

Afastada a preliminar suscitada, passamos à análise do mérito.

A *priori* alegou a Recorrente, apenas a título de argumentação, que, se caracterizada a figura da omissão de receitas, somente poderia ser passível de lançamento às bases representativas de todo ano-calendário de 1996, conforme declaração de voto do julgador da DRJ-RJ e nos termos do artigo 24 da Lei nº 9.249/95.



Porém, antes de adentrarmos nessa seara, cabe-nos analisar alguns pré-requisitos, que, se confirmados, prejudicam a análise dos cálculos do auto de infração.

Inicialmente, vejamos a questão da presunção de omissão de receitas no caso em tela, nos termos do disposto no artigo 229 do RIR/94:

*“Art. 229 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, 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.”*

O auto de infração lavrado foi baseado na não comprovação documental da origem dos recursos que deram causa ao empréstimo efetuado pelo sócio Sérgio Augusto Pinto em 25/04/1996.

Entretanto, diante das intimações efetuadas pelo agente fiscal, observamos que o contribuinte apresentou todos os documentos solicitados com relação ao empréstimo, quais sejam:

- 1) Cópia do contrato de mútuo entre o sócio e a Recorrente;
- 2) Cópia da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do sócio;
- 3) Cópia da escritura de imóvel vendido, pertencente ao sócio;
- 4) Cópia do comprovante de depósito no valor de R\$ 50.000,00 com os números dos cheques.

Diante da documentação apresentada, não há o que se falar em omissão de receitas, pois foi devidamente comprovada a existência do mútuo através do contrato firmado entre as partes; o sócio que efetuou o empréstimo comprovou que tinha saldo suficiente para fazê-lo; apresentou sua declaração de imposto de renda; comprovou a venda de imóvel através de cópia da escritura do bem e ainda



apresentou cópia do comprovante de depósito na conta da bancária da Recorrente, no valor de R\$ 50.000,00, com os respectivos números dos cheques depositados.

Suscitou o agente fiscal no relatório do auto de infração que a simples demonstração da capacidade financeira do supridor não basta para a comprovação da origem do recurso suprido, havendo a necessidade de ser documentalmente provado que o numerário proveniente do sócio foi percebido de fonte estranha à sociedade ou, se da empresa, submetido a regular contabilização.

Considerando que foi documentalmente comprovado que o numerário proveniente do sócio foi percebido de fonte estranha à sociedade diante da apresentação da matrícula do imóvel vendido, concluímos que o agente fiscal buscava, na verdade, a demonstração do caminho percorrido pelo numerário, desde sua entrada na conta bancária do sócio, sua posterior saída e por fim a efetiva entrada na conta bancária da Recorrente.

Entretanto, sabemos que quando o dinheiro foi percebido pelo sócio e entrou em sua conta corrente, automaticamente se misturou a outros rendimentos, recebidos de outras fontes, o que torna impossível a identificação e o destino de cada nota.

Somente seria possível rastrear o caminho percorrido se cada nota de dinheiro fosse literalmente "carimbada" ou possuísse uma marca específica.

Ainda que fosse possível identificar o percurso de cada nota, a Recorrente não foi intimada a demonstrá-lo. Constatamos ao longo da análise dos autos que o contribuinte atendeu tempestivamente às intimações, portanto, se o agente fiscal não ficou convencido da veracidade da operação, poderia ter intimado a Recorrente a apresentar outros documentos, tais como extratos bancários, a fim de elucidar ainda mais a questão.



Outro ponto levantado pela Delegacia de Julgamento refere-se à origem dos rendimentos percebidos pelo sócio Sérgio Augusto Pinto, pois, em sua defesa, a Recorrente discriminou as origens dos recursos através de dois cheques no valor de R\$ 50.000,00, cujos rendimentos foram obtidos do INAMPS (aposentadoria) e da Clínica de Olhos Pronto Visão (distribuição de lucros).

Diante das citadas informações prestadas pela Recorrente, a DRJ entendeu ter havido contradição, pois a princípio a origem dos recursos do sócio advinha da venda de um imóvel de sua propriedade, cuja matrícula foi juntada aos autos.

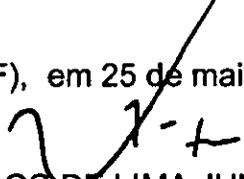
Ainda que contraditórias as informações prestadas sobre da origem dos rendimentos, não vislumbramos qualquer prejuízo à operação, pois, somente restaram comprovadas outras duas fontes de recursos, também alheias à atividade da Recorrente.

O fato de ter sido sinalizada a existência de outras fontes de recurso, não significa que nenhuma delas deva ser considerada.

Ademais, conforme demonstramos acima, como o sócio teve três origens diferentes de recursos, não há como afirmar que cada nota depositada na conta da Recorrente, referente ao empréstimo, adveio da receita da venda do imóvel ou da aposentadoria ou dos lucros distribuídos por empresa alheia.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento, por falta de provas que comprovem a efetiva omissão de receita.

Brasília (DF), em 25 de maio de 2007.

  
JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR



## VOTO VENCEDOR

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ – Redator-Designado.

Com a devida vênia, discordo do entendimento do ilustre Conselheiro Relator.

A norma legal que prevê a presunção de omissão de receitas no caso de suprimentos de numerário escriturados a crédito de pessoa ligada preceitua duas condições que devem ser observadas para que seja afastada a presunção legal, quais sejam: a comprovação da efetividade de entrega e da origem dos recursos dos sócios supridores. De outra forma, pode-se dizer que faltando um desses requisitos está autorizada presunção legal de omissão de receitas.

Observe-se que é atribuição dos contribuintes o ônus de produzir provas cumulativas e indissociáveis sobre esses dois fatos: a origem e efetividade dos recursos fornecidos à empresa por pessoas ligadas. É necessária a prova da efetividade da entrega do numerário a fim de reprimir lançamentos fictícios que visem evitar ocorrência de saldo credor de caixa. Já no que diz respeito à comprovação da origem, sua inclusão na norma visou impedir que recursos em algum momento desviados da escrituração oficial, retornem, legalizados, sob a forma de empréstimos dos sócios, ou seja, os suprimentos de numerário devem ser feitos de forma que permitam a verificação de que os recursos são provenientes da atividade dos que proverem os valores e não de receitas omitidas à tributação.

Acrescente-se ainda, que a demonstração da capacidade econômica dos sócios para suprir a empresa com recursos financeiros, assim como a alegação da existência de outras atividades geradoras de recursos para os sócios, não são suficientes para afastar a presunção de omissão de receitas prevista no art. 181 do RIR/80, pois é obrigatório atender as duas condições impostas pela lei.



Essa matéria é conhecida de longa data pela Administração Tributária e se constitui numa das formas mais comuns de irregularidades fiscais, pois, em 1971, a Coordenação do Sistema de Tributação da SRF publicou o Parecer Normativo CST nº 242, de onde transcreve-se o seguinte:

#### COMPROVAÇÃO DE SUPRIMENTOS DE CAIXA

A simples prova de capacidade financeira do supridor não basta para comprovação dos suprimentos efetuados à pessoa jurídica. É necessário, para tal, a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas.

[...]

2. A comprovação da veracidade do suprimento se faz, provando, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com importâncias supridas, a proveniência do numerário respectivo e não com a simples alegação de que o supridor dispunha da referida importância.

Note-se que documentos hábeis e idôneos são aqueles que, coincidentes em datas e valores, comprovem a origem plena, objetiva e inquestionavelmente dos recursos supridos.

A recorrente, visando afastar a presunção de omissão de receitas, afirma o numerário entregue pelo sócio majoritário é oriundo de empréstimo.

Tal alegação pode até ser considerada plausível, porém, a prova documental é que resolve a controvérsia existente no processo administrativo tributário, pois revela a verdade do fato questionado.

Por outro lado, a simples capacidade econômica do supridor, ou mesmo a inclusão na declaração de rendimentos (o que não é o caso dos autos, pois a própria recorrente afirma que a origem do numerário suprido seria de empréstimo de terceiros) não é suficiente para definir a controvérsia, mas corroboram na presunção legal de omissão de receita da empresa.



Portanto, como a contribuinte não apresentou aos autuantes, tampouco na defesa em primeira e segunda instância, os documentos hábeis e idôneos para comprovar, cumulativamente, a origem e o efetivo ingresso dos recursos supridos, deve ser mantido o lançamento sobre essa infração.

LANÇAMENTOS DECORRENTES – CSLL – PIS – COFINS

Em se tratando de exigência fundamentada na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ, o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos conseqüentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 25 de maio de 2007

  
PAULO ROBERTO CORTEZ

