



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.001801/2005-33  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-004.558 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** J.J. PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2003

SUPRIMENTO DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. APORTE DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

O suprimento de caixa efetuado por terceiros, estranhos ao quadro societário da empresa, não se enquadra na hipótese prevista no art. 282 do RIR/1999, que autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.558 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 19515.001801/2005-33

## Relatório

Trata-se de recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 243 e seguintes) interposto em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1803-01.355, por meio do qual a 3ª Turma Especial da 1ª Seção, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

A decisão recorrida teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

SUPRIMENTO DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. TERCEIROS. DESCABIMENTO.

O suprimento de caixa efetuado por terceiros, estranhos aos quadros societário e administrativo da empresa, não se enquadra na hipótese prevista no art. 282 do RIR/1999, que autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

O processo trata de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS lavrados contra a empresa mediante presunção de omissão de receita na modalidade suprimento de caixa.

Segundo a fiscalização, o contribuinte contabilizou diversos suprimentos de numerário que teriam sido efetuados em moeda corrente nacional pela Sonol S/A, empresa sediada no Uruguai, a título de adiantamentos para futuro aumento de capital. Assinala a autoridade lançadora que, de acordo com a legislação aplicável, os recursos oriundos do exterior devem ser convertidos em moeda nacional, por meio de contratos de câmbio registrados no Banco Central do Brasil, prova essa não apresentada pela fiscalizada. Assim, os valores correspondentes foram tributados como omissão de receita, pela não comprovação de sua origem. O principal fundamento da autuação foi o artigo 282 do RIR/99.

Com a ciência das autuações, o contribuinte apresentou impugnação, na qual defendeu, em síntese, que:

- A legislação tributária autoriza a fiscalização a autuar com base na presunção de omissão de receitas, desde que reste comprovado, no mínimo, um ato relevante que possa ser indício de que a sociedade mantinha recursos à margem da tributação;
- Em nenhum momento, a fiscalização fez prova do fato imputado;
- Na presunção legal, a lei autoriza que, a partir de um fato conhecido e efetivamente ocorrido, possa ser deduzida a existência de outro fato, este, até então, desconhecido ou controvertido;
- O tipo legal previsto no artigo 282 do RIR/1999 impõe a presunção de omissão de receita, desde que o numerário seja entregue por administradores, sócios de sociedades não anônimas, titulares de empresa ou acionista controlador;

- Caso o suprimento seja feito por pessoa não expressamente citada na norma, o fato conhecido não se ajusta ao tipo consagrado pelo legislador;
- Pois a fiscalização sequer empenhou esforços para carrear aos autos os competentes atos societários, necessários para evidenciar que os valores escriturados como suprimentos efetivamente foram incorporados ao capital social, ônus que lhe incumbia, já que esse fato não pode ser inferido pela via indireta da presunção.

A Delegacia de Julgamento de São Paulo, em decisão proferida em 23 de julho de 2008, manteve os lançamentos ante o fundamento de ausência de comprovação da origem dos recursos.

O contribuinte, com a ciência da decisão, apresentou recurso voluntário (fls. 175), em que basicamente repisou os argumentos da impugnação.

Em 13 de junho de 2012, a 3ª Turma Especial desta 1ª Seção, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso do contribuinte, por meio do acórdão n. 1803-01.355, com fundamento no fato de que o artigo 282 do RIR/99 não autoriza a presunção de omissão de receitas quando o suprimento de caixa é efetuado por terceiros.

A Fazenda Nacional, ciente da decisão, apresentou recurso especial (fls. 243), no qual indicou um paradigma em sentido diverso daquele expresso no citado acórdão, pugnando pela sua revisão, com base nos seguintes fundamentos:

- Assim como na hipótese versada no presente processo, no caso analisado pelo acórdão supra transcrito, a fiscalização realizou a autuação de suprimentos não comprovados de terceiros na conta caixa;
- No caso, a autuação obedeceu aos ditames legais quantos aos elementos constitutivos do lançamento do crédito tributário, conforme se lê nos autos de infração que compõem o presente procedimento administrativo;
- Embora a fiscalização tenha autuado suprimentos de terceiros com base no art. 282 do RIR/1999, não há motivo para excluir a respectiva exigência fiscal do lançamento, uma vez que se trata de mero **erro** no enquadramento legal.

O recurso especial fazendário foi objeto do despacho de admissibilidade de fls. 272, que lhe deu seguimento.

O contribuinte foi intimado do seguimento do recurso especial, mediante edital (fls. 308), mas não se manifestou.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Andrea Duek Simantob, Relator.

### 1. Conhecimento

O conhecimento do recurso especial fazendário, ao qual foi dado seguimento pelo despacho de fls. 272 e seguintes não foi questionado pelo contribuinte.

Como se sabe, o conhecimento da matéria depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 67 do anexo II do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

No caso dos autos, a discussão tem como matriz jurídica a interpretação a ser conferida ao artigo 282 do RIR/99, embora a própria recorrente tenha ressaltado que o paradigma indicado tem como referência o antigo artigo 181 do RIR/80.

Contudo, como ressaltado pelo despacho de admissibilidade, os dois dispositivos tratam da mesma matéria e têm como suporte legal os mesmos diplomas legais (Decreto-Lei n.º 1.598/77 e Decreto-Lei n.º 1.648/78), de sorte que a mera diferença em relação à versão do regulamento em que se encontram não tem o condão de afastar a tese de divergência jurisprudencial.

Ademais, os fatos narrados são semelhantes, razão pela qual ratifico o teor do despacho de admissibilidade proferido pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, para conhecer do recurso.

## 2. Mérito

Quanto ao mérito, a única matéria em debate diz respeito à possibilidade de aplicação da presunção prevista no artigo 282 na hipótese em que o suprimento de caixa é efetuado por terceiros, e não pelas pessoas indicadas no dispositivo, que assim estabelece:

*Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-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 n.º 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei n.º 1.648, de 1978, art. 1º, II).*

Ocorre que, no caso dos autos, o fornecimento de recursos teve origem a partir da empresa estrangeira Sonol S/A que, de acordo com a DIPJ entregue pelo contribuinte, não consta da relação de sócios no ano-calendário de 2006 nem é mencionada no contrato social acostado aos autos, como bem destacou a decisão recorrida.

Diante desse cenário, o acórdão questionado entendeu pelo cancelamento das autuações, dada a ausência de elemento fundamental para a presunção contida no artigo 282 do RIR/99, qual seja, o fato de os aportes não terem sido realizados por qualquer pessoa nele relacionada (*verbis*):

Referido dispositivo admite a presunção legal de omissão de receitas quando constatada a existência de suprimentos de numerário fornecidos à empresa “por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa

individual, ou pelo acionista controlador da companhia”, sem comprovação de sua origem e efetiva entrega.

Tratando-se, porém, de terceiras pessoas, estranhas aos quadros societário e administrativo da empresa, essa inversão do ônus da prova não as alcança, cabendo, nesse caso, à fiscalização, a adoção de outros procedimentos a esse respeito (investigação de um possível saldo credor de caixa, por exemplo, ou a busca de prova direta da omissão de receita), por absoluta ausência de subsunção do fato concreto à norma. É que a tipicidade da presunção legal representada por suprimentos de caixa é do tipo cerrado e compreende, unicamente, o fornecimento de numerário pelas pessoas relacionadas na lei.

Observo, no presente caso, que, em nenhum momento, nem a fiscalização, no respectivo Termo de Verificação Fiscal (fls. 87 a 91), nem a decisão recorrida, em seu sucinto Voto (fls. 154 a 156), fazem referência ao fato de se tratar, no caso, de “administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual ou acionista controlador da companhia”.

Penso que não merece reparos o racional desenvolvido pelo acórdão, que está em sintonia com a doutrina e a jurisprudência deste CARF.

Com efeito, a doutrina abalizada e contemporânea à redação do dispositivo é uníssona ao destacar que a presunção está relacionada a valores supridos por **sócios ou dirigentes da empresa**, como destaca Bulhões Pedreira, citado pelo contribuinte (destacaremos):

*(...) Nessas empresas, dirigidas pessoalmente pelo titular ou sócio principal, que vendem bens ou serviços com preço recebido em dinheiro, é fácil ao sócio ou titular contabilizar apenas parte da receita efetivamente recebida, sonegando desse modo o imposto. Mas, como a receita omitida é necessária aos negócios da empresa, em geral é mantida em caixa e registrada contabilmente como suprimentos do sócio ou gerente.*

*Esse desvio de receita deixa vestígios na evolução do patrimônio contábil e a análise da escrituração, especialmente das contas de mercadorias e vendas, permite à fiscalização identificar indícios da omissão de receita. Quando esses indícios são encontrados ou a fiscalização dispõe de outros elementos de prova da omissão e a escrituração registra suprimentos de sócios ou dirigentes cuja origem não é comprovada, a autoridade lança o contribuinte por omissão de receita e adota o valor dos suprimentos não comprovados como medida de receita sonegada.*

Assim, se no caso dos autos estivessem em discussão aportes feitos pelos sócios, a resposta seria bastante simples e direta, bastando a aplicação da Súmula 95 deste CARF:

**Súmula CARF nº 95**

*A presunção de omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas, ou pelo administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos.*

Contudo, o questionamento feito pela fiscalização diz respeito a suprimentos fornecidos **por terceiros**, em princípio estranhos ao quadro societário, de sorte que não há como aplicar, na hipótese, a inversão automática do ônus da prova, cabendo à autoridade fiscal aprofundar a investigação acerca da origem dos recursos.

Como a divergência aqui debatida versa exclusivamente sobre a aplicação do artigo 282 do RIR/99 no caso de pessoas que **não se revestem** da qualidade de sócios ou administradores/dirigentes, é de se concluir que não assiste razão à Recorrente, pois o artigo expressamente estabelece as hipóteses em que pode ser aplicada a presunção, sendo, portanto, caso de tipicidade cerrada, que não comporta analogia ou interpretação extensiva.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob