



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/

Sessão de 22 novembro de 19 83

ACORDÃO Nº101-74.799

Recurso nº - 85.468 - IRPJ - EX: 1978

Recorrente - CLINERJ - CLÍNICA NEUROLÓGICA, CIRÚRGICA E NEUROCIRÚRGICA DO RIO DE JANEIRO LIMITADA.
Recorrido - SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL - 7ª REGIÃO FISCAL - RIO DE JANEIRO - RJ.

IRPJ - INTEGRALIZAÇÃO INICIAL DE CAPITAL SUBSCRITO - A primeira chamada para integralização inicial de capital subscrito, por fundador (es), de empresa ou por outro (s) que venha (m) participar dela, não justifica exigir-se prova da origem dos recursos, exceto no caso de ser aquele, supervenientemente admitido, parente ou dependente de fundador ou de remanescente. Demonstrando-se que, mediante pagamentos precisos e plenamente identificados com o fluxo de entrada dos valores no caixa da empresa, pôde ela satisfazer dívidas assumidas, comprovada fica a efetividade da entrega dos recursos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLINERJ - CLÍNICA NEUROLÓGICA, CIRÚRGICA NEUROCIRÚRGICA DO RIO DE JANEIRO LIMITADA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF) 22 de novembro de 1983

AMADOR OUTIERELO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: 24 NOV 1993


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse—
lheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, FERNANDO CÍCE
RO VELLOSO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FI-
LHO e BRAZ JANUÁRIO PINTO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0710-000.263/80

RECURSO Nº: - 85.468

ACÓRDÃO Nº: 101-74.799

RECORRENTE:- CLINERJ - CLÍNICA NEUROLÓGICA, CIRÚRGICA E NEUROCIRÚRGICA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO LIMITADA.

R E L A T Ó R I O

CLINERJ - CLÍNICA NEUROLÓGICA, CIRÚRGICA E NEUROCIRÚRGICA DO RIO DE JANEIRO, sociedade civil organizada por quotas de reponsabilidade limitada, com sede no Rio de Janeiro, capital do Estado do Rio de Janeiro, foi alvo de ação fiscal da qual resultou a lavratura do Auto de Infração de fls. 05, pelo qual se lhe cobra crédito tributário do exercício de 1978, constituído com base em importâncias de suprimentos, consideradas não comprovadas quanto à origem e à efetividade de entrega do numerário utilizado.

Inaugurando o litígio com a petição impugnativa, a interessada esclarece que se constituiu, no ano de 1973, sob a designação social de Clínica Professor Carlos Barbosa, com o capital de Cr\$ 3.000.000,00, que após várias chamadas para integralizá-lo, com a última efetuada em 31/07/75, restava, por integralizar a importância de Cr\$ 1.720.000,00. Na sequência das razões de defesa, diz a fiscalizada, a fls.25, que, diante da dificuldade de levar avante o intento de fazer funcionar a Clínica Professor Carlos Barbosa, pois desde a sua constituição, no ano de 1973, até a data em que ocorreu a alteração contratual de 15/06/1977 (cópia no volume anexo), quando houve mudança da designação social e entrada de três novos sócios, em substituição a dois que se retiraram da sociedade, esta em todo esse tempo só conseguira a receita

Cr\$ 11.520,00 (Cr\$ 2.550,00, em 31/01/1976, Cr\$ 6.160,00, em 28/02/76 e Cr\$ 2.810,00, em 31/03/76, conforme fls. 52, 57 e 61 do Diário, por cópias, no volume anexo). Prosseguindo, acentua que pôde assim, a partir de 15/06/77, dar início, de fato, às suas operações, mediante remanejamento das quotas de capital adquiridas pelos sócios, salientando, dessa maneira, que não houve omissão de receita, porque esta não existiu, para que se admitisse a ocorrência de suprimento irregular de numerário, em vez de integralização de capital através de caixa, proveniente de cessão de quotas, na forma da citada alteração contratual.

Além disso, a defesa trouxe à colação a certidão da escritura de promessa de compra e venda, de 30/05/1977 (folhas 28/30), pela qual os sócios José Carlos Leal e Walter Gainsbury, retirantes da sociedade, e Eustáquio Mendes Leal, remanescente, alienaram por Cr\$ 9.500.000,00, o imóvel da rua Santa Lúcia nº 35.

Há referência pela defesa à jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, com citação dos Acórdãos números 101-71.493 e 101-71.520, dispondo, o primeiro, que, no caso de integralização inicial do capital subscrito, não há justificativa para exigir-se a comprovação de sua origem, quer dos sócios fundadores, quer daqueles posteriormente admitidos, em razão da presunção maior da impossibilidade do desvio de receitas.

A petição impugnativa logrou deferimento do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro pela Decisão nº 2097 (folha 33/35), cuja ementa está assim redigida:

"Imposto de Renda - Pessoa Jurídica - A paralisação das atividades da pessoa jurídica por longo período, e a comprovação da origem dos recursos utilizados pelos sócios para integralização de quotas de capital, elidem, a presunção de omissão de receita."

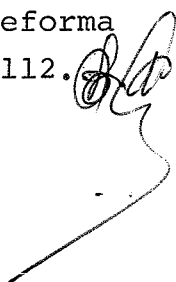
As razões fundamentais da decisão do Delegado da Receita Federal evidenciam que os elementos examinados conduzem ao entendimento de ter a antecessora paralisado suas atividades não

mais de um ano do fato gerador descrito na autuação, afirmando constituir isso fato que, por sí só, ilide a presunção de omissão de receitas da pessoa jurídica.

No entanto, a exigência fiscal veio a restabelecer-se quando o Superintendente Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal no Rio de Janeiro deu provimento ao apelo necessário que o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, por dever de ofício, interpôs do seu ato de deferimento.

Cientificada do restabelecimento da exigência fiscal, a empresa articulou recurso tempestivo contra a decisão do Superintendente Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal, nos termos da petição de fls. 46/52, na qual a defesa reitera o seu entendimento anterior, comenta o deferimento obtido e a sua reforma pelo ato da autoridade singular hierárquica superior.

Com o objetivo de comprovar a efetiva entrada dos recursos financeiros, quando da integralização das quotas de capital, a recorrente junta, por xerox, fichas de lançamento, ficha Razão da conta "Caixa", recibos, notas fiscais, faturas e duplicatas, comprovantes dos pagamentos de mão-de-obra aplicada na reforma do prédio e outros, de acordo com os documentos de fls. 53/112.

 É o relatório. 

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

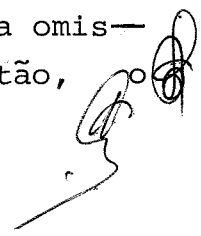
A tributação dos recursos de caixa fornecidos à empresa, porque se denominem de suprimentos ou se destinem à integralização do seu capital, se faz, a título de omissão de receita, por provas constantes de indícios da própria escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento probatório, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas, tal como determina o artigo 12, § 3º, do Decreto-lei número 1.598, de 26/12/1977, alterado pelo art. 1º, inciso II, do Decreto-lei nº 1.648, de 18/12/1978 (art. 181 do RIR/80).

Os indícios não constituem, entre as provas, aquelas às quais se possa atribuir a característica de melhor qualidade, embora, inúmeras vezes, eles se aceitem para provar fatos ou causas de difícil comprovação. Daí por que, sendo a omissão de receita um fato de difícil comprovação, que muitas vezes não deixa vestígios diretos da sua ocorrência, a ponto de o citado dispositivo legal admitir qualquer outro elemento de prova, o qual se colhe dos próprios registros dos recursos de caixa fornecidos à empresa, se a efetividade da entrega e a origem de tais recursos não forem comprovadamente demonstradas.

É claro que, no universo das causas jurídicas, há fatos que somente se provam por indícios, circunstâncias ou suposições, de tal modo veemente que formam inabalável presunção a respeito da causa que se pretende demonstrar.

Entretanto, para que os indícios, circunstâncias ou suposições, não aniquilem no nascedouro a presunção, é necessário que o fato seja exatificado em prova segura, inatacável na estruturação da causa jurídica.

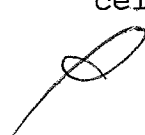
Na hipótese dos autos o fato seria o da omissão de receita, revelada por indícios como dispõe a lei. Então,



fisco está protegido por uma presunção relativa "iuris tantum", incumbindo ao sujeito passivo provar uma situação contrária àquela presunção. Presunção "iuris tantum" não constitui, portanto, prova plena, por admitir prova em contrário.

Não se deve olvidar que a eficácia do direito depende sempre da prova dos fatos que servem de base às causas jurídicas. Às vezes, como são fatos de difícil demonstração, a lei, em certas hipóteses, facilita a prova, estabelecendo presunções, que não são arbitrárias, mas correspondem ao que ordinariamente acontece, ou deixa a cargo da parte a demonstração da prova precisa a respeito do fato alegado. Em qualquer dessas hipóteses, a fonte da prova está na indução que parte de um fato conhecido, na espécie, os indícios estabelecidos com base no valor dos recursos dados por fornecidos à caixa da empresa, em busca de outro desconhecido. Os efeitos do fato conhecido, em seus aspectos e circunstâncias, oferecem indícios de outro fato, deixando-os, porém, sob penumbra, sem expô-los claramente. A razão toma, então, tais indícios e, para esclarecê-los, em torno deles elabora conjeturas, faz perquirições, estabelece opiniões, tira conclusões e assim se formam as presunções. Estas, todavia, não podem ser fugazes à certeza do fato, a qual é um estado subjetivo de convicção, para não ver, aquele que delas se serve, desmoronar-se todo o arcabouço da causa perseguida. Os indícios e as presunções têm, pois, de ser veementíssimos para afastar em definitivo as possibilidades contrárias. Para esse efeito, sobreleva-se o princípio ontológico da prova, em que o ordinário se presume (presunção "hominis", fundada naquilo que ordinariamente acontece) e o extraordinário se demonstra.

É partindo desse princípio que os precedentes jurisprudenciais inadmitem a omissão de receita no início de negócio, por inexistência material, concreta de receita. Aí, na ocasião do início do negócio, presume-se não haver o que omitir como receita operacional, mesmo que haja recursos fornecidos à empresa para simples reforço de numerário em caixa. A esse propósito atua a presunção "hominis", pois ordinariamente acontece não existir mesmo receita operacional, quando a exploração do negócio tem início.



Por igual motivo, a mesma circunstância da presunção "hominis", aproveita a primeira chamada para integralização do capital inicial subscrito. E também, nesta hipótese de primeira chamada a fim atender a capital subscrito porsócios supervenientemente admitidos, os recursos de caixa fornecidos à empresa, em princípio, não hão de ser pesquisados na justificativa para a comprovação de sua origem, quanto à situação fiscal em relação à pessoa jurídica, a menos que, entre qualquerdos sócios advenientes, se guarde vínculo de parentesco ou dependência com sócio fundador. Assim, é de compreender-se a orientação que norteou o pronunciamento pelo Acórdão número 101-71.493, quanto à integralização inicial de capital subscrito, em não haver justificativa para exigir-se, quer dos sócios fundadores, quer daqueles posteriormente admitidos, a comprovação dos recursos empregados, em razão da presunção maior da impossibilidade do desvio de receitas.

Nesta linha de raciocínio, após vistas de forma geral tais considerações, necessário se torna particularizá-las, a fim de acomodá-las às provas aqui anexadas.

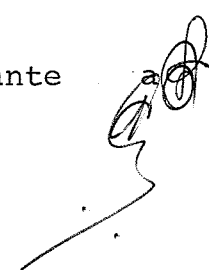
Até a data da alteração contratual de 15/06/1977, em que houve mudança da razão social, com admissão de três novos sócios e saída de dois antigos, a situação da antecessora, Clínica Professor Carlos Barbosa Ltda., quanto à composição do seu capital, se revelava neste quadro:

<u>Nome do sócio</u>	<u>Capital Subscrito</u>	<u>Parcelas integralizadas em:</u>			<u>Por integralizar</u>
		<u>17/06/74</u>	<u>30/06/75</u>	<u>31/07/75</u>	
José Carlos Leal.....	450.000,00	90.000,00	100.000,00	100.000,00	160.000,00
Carlos Gomes Barbosa	1.200.000,00	120.000,00	100.000,00	100.000,00	880.000,00
Eustáquio M. Leal.....	450.000,00	90.000,00	100.000,00	100.000,00	160.000,00
Walter Gainsbury	<u>900.000,00</u>	<u>180.000,00</u>	<u>100.000,00</u>	<u>100.000,00</u>	<u>520.000,00</u>
SOMAS: CR\$	<u>3.000.000,00</u>	<u>480.000,00</u>	<u>400.000,00</u>	<u>400.000,00</u>	<u>1.720.000,00</u>

De acordo com a citada alteração contratual, em 15/06/1977, os sócios José Carlos Leal e Walter Gainsbury se retiraram da sociedade e nela ingressaram João Elias Antônio, Elias Celem Antônio e Eronides José Batista. Os sócios retirantes cederam e transferiram aos novos sócios todas as quotas que haviam subscrito, integralizadas e por integralizar, recebendo o valor total das subscritas. Da composição social antiga ficaram Carlos Gomes Barbosa que, das 1.200.000 (hum milhão e duzentas mil) de quotas subscritas, negociou com os novos sócios 1.150.000 (hum milhão e cento e cinquenta mil) e Eustáquio Mendes Leal que permaneceu com o mesmo número de quotas, 450.000 (quatrocentos e cinquenta mil). Nessa ocasião, quando a sociedade passou a chamar-se CLINERJ - Clínica Neurológica, Cirúrgica e Neurocirúrgica do Rio de Janeiro Limitada (D.O. do Estado do Rio de Janeiro, no volume anexo), ainda de acordo com a citada alteração contratual, cuja cópia consta do volume anexo, observa-se:

- que o sócio advindo, João Elias Antônio, adquiriu do sócio remanescente, Carlos Gomes Barbosa, 1.000.000 (hum milhão) de quotas, no valor de Cr\$ 1.000.000,00, pago na conformidade da cláusula segunda;
- que o novo sócio, Elias Celem Antônio, adquiriu 100.000 (cem mil) quotas do sócio Carlos Gomes Barbosa, pelo valor de Cr\$ 100.000,00, pago consoante cláusula terceira, e mais as 900.000 (novecentas mil) do sócio retirante, Walter Gainsbury, pagando-as integralmente pelos Cr\$ 900.000,00, escusado dizer, mesmo as 520.000 (quinhentas e vinte mil) que estavam por integralizar (cláusula quinta);
- que o superveniente sócio, Eronides José Batista, obteve, por cessão do sócio remanescente, Carlos Gomes Barbosa, 50.000 (cinquenta mil) quotas, no valor de Cr\$ 50.000,00, pago nos termos da cláusula quarta, e mais as 450.000 (quatrocentas e cinquenta mil) do sócio retirante, José Carlos Leal, pagando-as integralmente, mesmo as 160.000 (cento e sessenta mil) que ainda não integralizara (cláusula sexta)

Diante desse quadro, entende-se, mediante

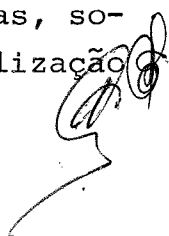


presunção "hominis", que, em derradeira análise dos fatos, três daqueles valores constantes da autuação, correspondentes a Cr\$ 160.000,00, Cr\$ 880.000,00 e Cr\$ 520.000,00, respectivamente em nome de José Carlos Leal, Carlos Gomes Barbosa e Walter Gainsbury, ou tra coisa não representam senão a primeira chamada para atender ao capital que os sócios posteriormente admitidos subscreveram inicialmente. Com os pagamentos que estes fizeram àqueles pela cessão e transferência de quotas, os três citados antigos sócios puderam liquidar os seus débitos na parte que cada um faltava integralizar o capital, de per si, subscrito.

Acresce dizer que a cessão de quotas consta também da certidão de escritura de promessa de compra e venda de imóvel, como dá notícia a peça de fls. 28/30.

Quanto ao sócio remanescente, Eustáquio Mendes Leal, embora continuasse com o mesmo número de quotas, pois não cedeu nenhuma das que possuía e, no entanto, liquidou os Cr\$ 160.000,00, correspondentes às 160.000 (cento e sessenta mil) que ainda não havia integralizado, milita em desfavor do fisco a circunstância de estar a suplicante com suas atividades paralisadas, o que não foi contestado, e de haver obtido apenas como receita, há mais de um ano atrás, antes de 15/06/1977, a insignificante importância de Cr\$ 11.520,00 (Cr\$ 2.550,00, em 31/01/76, Cr\$ 6.160,00, em 28/02/76, e Cr\$ 2.810,00, em 31/03/76, consoante folhas 52,57 e 61 do Diário nº 1, no volume anexo). Há, assim, o pressuposto de que não teria ocorrido omissão de receita alguma, por falta de elemento material, despontando como fato proeminente na integralização das 160.000 (cento e sessenta mil) quotas ter ele participado como um dos outorgantes vendedores na alienação do imóvel constante daquela escritura de fls. 28/30 retromencionada, em data de 30/05/77 aproximada à de 15/06/77 da alteração contratual.

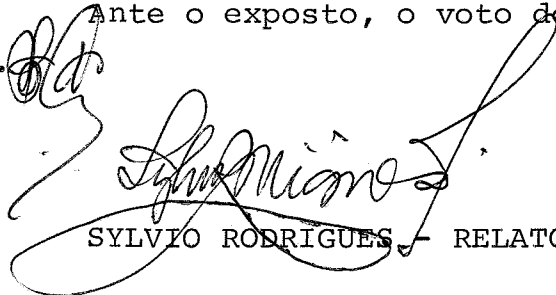
Ponderar-se-á que, quanto à origem dos recursos, a justificativa pode ser aceita na maneira explicada, mas, somente assim, se estará demonstrando possibilidade de integralização



das quotas de capital que se achavam por complementar.

Encarregou-se a recorrente de proceder a uma demonstração convincente com os documentos de fls. 61/112, provando que, se não tivesse havido fluxo de entrada de valores no caixa, não poderia ter satisfeito, com pagamentos precisos, as dívidas que assumira com as suas novas instalações, efetuadas logo após a superveniência da alteração contratual de 15/06/1977, não deixando dúvida de que houve efetiva entrega de recursos.

Ante o exposto, o voto do relator é pelo provimento do recurso.



SYLVIO RODRIGUES - RELATOR.