



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/
.....

Sessão de 11 de maio de 1983.

ACORDÃO Nº 101-74.357

Recurso nº 87.007 - IRPJ - EXS: DE: 1980 e 1981.

Recorrente ISSA SONBRINHAS E GUARDA CHUVAS LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIBEIRÃO PRETO - (SP).

IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA - Se devidamente intimada a pessoa jurídica a fazer prova da efetiva entrada do dinheiro e sua origem, se não lograr fazê-lo com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores: a importância suprida será tributada como omissão de receita. O registro na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova (NEMO SIBI IPSI TITULUM CONSTITUIT), isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil (art. 9º § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77). Os créditos nestas condições constituem-se em indícios de omissão de receita (art. 12, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ISSA SONBRINHAS E GUARDA CHUVAS LTDA.

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

Sala das Sessões (DF) em 11 de maio de 1983.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL
SESSÃO DE 12 MAI 1983

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0840/051.503/82-71

RECURSO Nº: - 87.007

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.357

RECORRENTE Nº: ISSA SONBRINHAS E GUARDA CHUVAS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Segundo os Termos de Esclarecimentos (fls. 15) e de Encerramento de Fiscalização (fls. 22), ambos fazendo parte integrante do Auto de Infração (fls. 23), a presente exigência fiscal teve origem no fato de ter sido detectado pela Fiscalização a ocorrência de suprimentos ao caixa da empresa feitos pelos seus sócios, sem comprovação da efetiva entrega do numerário, como segue:

<u>SÓCIO SUPRIDOR</u>	<u>DATA</u>	<u>NUMERÁRIO-CR\$</u>
MOUSSA YOUSSEF ISSA	31.05.79	25.000,00
MASSOUD YOUSSEF ISSA	31.05.79	25.000,00
MAROUN YOUSSEF ISSA	31.05.79	25.000,00
ANTOUN YOUSSEF ISSA	31.05.79	25.000,00
MOUSSA YOUSSEF ISSA	31.08.80	250.000,00
ANTOUN YOUSSEF ISSA	30.09.80	250.000,00
MASSOUD YOUSSEF ISSA	30.09.80	250.000,00
MAROUN YOUSSEF ISSA	31.10.81	250.000,00
		CR\$ 1.100.000,00

Foram dados como infringidos os artigos 135, § 1º, 151, 154 e 155 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02.09.75, e art. 12, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77.

Intimada da exigência em 20.08.82 (Sexta-feira), a autuada em 20.09.82, apresentou a impugnação de fls. 25/27, onde argumenta que os sócios possuíam disponibilidade financeira para efetuar tais empréstimos, oriunda de rendimentos de alugueis de imóveis de sua propriedade, além das retiradas "pro labore". Alega , ainda, que essa comprovação poderia ser feita através das declarações de rendimentos da pessoa física dos sócios.

Finalmente, requer seja declarada a improcedência do Auto de Infração, bem como o arquivamento do processo pois, no seu entender, a pretensão fiscal teria se apoiado em mera presunção.

Submetidos os autos à decisão da autoridade julgadora singular esta manteve a exigência (fls. 32), após ter, assim fundamentado seu ato:

"Trata-se de suprimento ao caixa da empresa, sob a forma de empréstimo, cuja entrega efetiva não foi comprovada. Pacífica a jurisprudência no sentido de que essa falta de comprovação, através de documentação hábil e idônea, caracteriza a omissão de receitas no montante suprido.

Realmente, ao se indagar sobre a efetividade dos suprimentos, deseja-se averiguar se houve ingresso real ou fictício. No caso do suprimento fictício ao caixa, como na hipótese em que a efetiva entrega do numerário não existiu, ocorre operação meramente escritural que, além de ocultar "estouro de caixa", mascara desvios de recursos adremente efetuados, assegurando ainda, por ocasião do resgate, retirada de recursos, a serem embolsados pelo supridor, sem sofrer tributação, quer na pessoa jurídica, quer na pessoa física.

No caso em questão, a impugnante, apesar de intimada a comprovar a efetividade da entrega do numerário feito pelos seus sócios, deixou de fazê-lo, limitando-se a argumentações apenas quanto à sua origem, que não demonstra tenha o numerário adentrado à empresa. Indubitável, portanto, a ocorrência da omissão de receita, como apontada."

~~Cientificada dessa decisão em 29.11.82 (AR de fls 36),~~

o sujeito passivo, em 23.12.82, fez protocolar seu apelo de fls. 39/40, lido na íntegra, cujo âmago transcrevo, in verbis:

"Conforme está exaustivamente provado pelas declarações de rendimentos das pessoas físicas dos sócios, nos anos-bases em que foram creditados por empréstimos feitos à empresa, auferiram eles, renda decorrente de aluguel de imóveis e retiradas a título "Pro Labore".

Pelas ditas declarações de pessoas físicas, verifica-se que os recebimentos feitos pelos sócios, ou melhor, que os empréstimos feitos pelos sócios, foram concomitantes com o recebimento das retiradas e dos aluguéis de imóveis a ele pertencentes.

Nada mais é necessário para a prova dos empréstimos, além das promissórias emitidas à época e em poder da empresa e a origem do numerário nas declarações de rendimentos das pessoas físicas dos sócios.

A lei não especifica o meio de prova para o empréstimo de sócios à empresa, daí o absurdo da exigência fiscal impingida à recorrente.

 É o relatório. 

Acórdão nº 101-74.357

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, RELATOR:

São tempestivos a impugnação e o recurso; assim, tomo conhecimento do apelo.

O exame dos autos revela que a firma levou a crédito dos seus sócios, em partes iguais, nos exercícios sociais de 1979 e 1980, determinadas importâncias. Intimada a comprovar a efetiva entrega e sua origem limitou-se a dizer que a entrega de todos se fizera em dinheiro e que o único meio de prova seriam eventuais Notas Promissórias emitidas entre as partes. Nas fases impugnatória e recursal, alegou que os créditos foram concomitantes com as rendas de aluguéis e retiradas "Pro labore" e que as declarações das pessoas físicas provariam exaustivamente o alegado.

É indiscutível, segundo reiterada jurisprudência, que qualquer crédito a favor dos sócios exige comprovação hábil, isto é, prova da razão que justifique o crédito, ou seja: no caso de empréstimos, a efetiva entrega dos recursos emprestados e sua origem (entrada externa).

Por outro lado, constitui iniludível indício de omissão de receita o crédito, a título de suprimento, em partes iguais a todos os sócios, quando se alega ter sido efetivado em dinheiro, se arrola como única possível prova a emissão de Notas Promissórias em que são partes o eventual supridor e suprido (note-se quando o resgate se teria dado no mesmo exercício) e mais se diz que a origem dos recursos seria o simultâneo recebimento de aluguéis e retiradas "pro labore" (quer dizer o dinheiro saía por um lado, a título de retirada, e entrava por outro, como empréstimo, sem juros).

Esse indício exige prova robusta que o torne insubsistente e o recorrente nada provou.

A Administração Fiscal e a jurisprudência deste Conselho já assentaram que só a coincidência de datas e valores podem justificar a origem e efetiva entrega de recursos para crédito dos sócios que os recursos provieram de fonte externa à empresa.

O crédito a sócios sem a prova da origem e efetiva entrega dos recursos que, desde os primórdios se constituía em presunção hominis, reconhecida em reiterada jurisprudência deste Conselho: hoje foi elevada à categoria de presunção legal de omissão de receita, como expressamente estabelece o art. 12 e seus §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/77, in verbis:

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

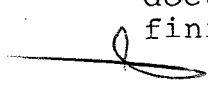
.....
§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência de presunção.

§ 3º - 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."

Ressalte-se que a escrita somente faz prova quando mantida com observância das disposições legais e comprovada por documento hábil, como expressamente estatui o art. 9º, § 1º, do aludido Decreto-lei, textualmente:

"Art. 9º - omissis -

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais."



Quanto à obrigatoriedade de individuação e clareza da escrituração já o art. 12 do vetusto Código Comercial (Lei nº 556 , de 25/06/1950) impunha ao comerciante a obrigatoriedade de lançar , em ordem cronológica e com individuação e clareza, todas as suas operações, o que veio a ser ratificado pelo art. 2º do Decreto-lei nº 486, de 03/03/69, e a doutrina atenta à máxima jurídica: NEMO SIBI IPSIUS TITULUM CONSTITUIT, ou seja, de que é vedado a qualquer pessoa forjar para si mesma, previamente, as provas do seu direito, concluía que para que a escrita possa fazer prova em favor do seu dono:

"não bastam os livros comerciais... é sempre indispensável o auxílio de outro elemento estranho aos livros" (JOÃO EUNÁPIO BORGES, in Curso de Direito Comercial Terrestre, Rio, 1971, 5ª. ed., pág. 239).

ou que, em face do consagrado princípio da livre avaliação das provas, estabelecido no art. 131 Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/73, quando a legislação não tenha estabelecido forma especial para a prova dos atos jurídicos e contratos, poderiam provar-se pelos livros dos comerciantes.

"sempre que outros elementos, ou as circunstâncias que rodeiam o caso controvertido, não ilidam a fé que os assentos, em princípio merecem" (TRAJANO DE MIRANDA VALVERDE, in "Força Probante dos Livros Comerciais", Forense, Rio, 1960, pág. 29/30).

Finalmente o Decreto nº 64.567, de 22/05/69, reforçou a tese de que a escrituração deve apoiar-se em documentos ou papéis que lhe dêem suporte, ao estabelecer no art. 2º que:

"A individuação da escrituração a que se refere o art. 2º do Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969 (e também o art. 12 do Código Comercial, acrescentamos nós) compreende, como elemento integrante, a consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que derem origem à própria escrituração."

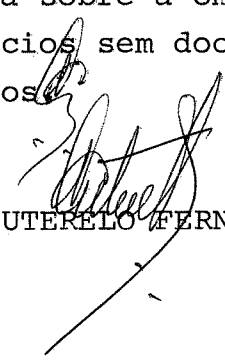
~~Por outro lado, é sabido que a Contabilidade como ciência~~

~~cia, e, igualmente, a técnica de sua aplicação, integrando a~~

função administrativa de controle, tem como normas balizadoras a rigorosa fidelidade aos fatos de gestão da empresa e o embasamento obrigatório em documentação hábil e idônea. Assim, cabe exclusivamente à pessoa jurídica a prova de que os registros efetuados em sua escrituração correspondem aos fatos realmente ocorridos em sua gestão.

Finalmente, a experiência de mais de meio século de fiscalização demonstrou ao Fisco que um dos meios de prova da apropriação, pelos titulares, sócios ou acionistas, de receitas da firma, após haver sonegado o seu ingresso na escrita da sociedade, era o registro na contabilidade da pessoa jurídica de pseudo suprimentos em nome dos sócios ou administradores, evitando-se desse modo, os eventuais "estouros de caixa" (liquidação de dívidas em montante superior às disponibilidades do caixa) ou ainda de enganosas entradas de numerário para aumento de capital ou de pseudo créditos de terceiros.

Não tendo ficado demonstrada a efetiva entrega e a origem (proveniência externa), como exige o art. 12, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77, e a vetusta jurisprudência mansa e pacífica deste Tribunal Administrativo, NEGO provimento ao recurso, mantendo, deste modo, a exigência sobre a omissão de receita, detectada através de créditos aos sócios sem documentação que comprove a procedência externa dos recursos.


AMADOR CUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR