

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09

SESSAO DE 06 de julho de 1994 - ACORDAO Nº.: 107-1.379

RECURSO Nº.: 106.264 - IRPJ - EXS.: 1987 e 1988

RECORRENTE : AVI ENGENHARIA E COMERCIO LTDA.

RECORRIDA : DRF EM CAMPINAS/SP

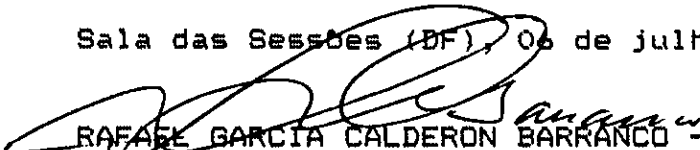
VLS

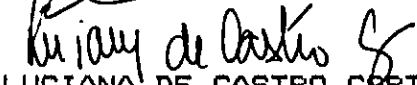
SUPRIMENTOS DE RECURSOS (PROVA) - A comprovação da origem dos recursos supridos significa a necessidade de ser demonstrado que os recursos advenientes dos sócios foram percebidos por estes de fonte estranha à sociedade ou, se da empresa, submetidos à regular contabilização. A prova da transferência bancária dos recursos dos sócios para a pessoa jurídica é apta a comprovar somente a efetiva entrega, mas não a origem. Nestes casos, permanece válida a presunção de omissão de receita, estabelecida no art. 181 do RIR/80.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AVI ENGENHARIA E COMERCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade dos votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 06 de julho de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE E RELATOR


LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

- PROCURADORA DA FAZEN-
DA NACIONAL

VISTO EM:

SESSAO DE: 22 SET 1995

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 10830/003.702/91-09

ACORDAO No. 107-1.379

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, MARIANGELA REIS VARISCO e DICLER DE ASSUNÇÃO. Ausente, o Conselheiro MAXIMINO SOTERO DE ABREU.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09

RECURSO Nº.: 106.264

ACORDAO Nº.: 107-1.379

RECORRENTE : AVI ENGENHARIA E COMERCIO LTDA

R E L A T O R I O

AVI ENGENHARIA E COMERCIO LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão nº. 10830/GD/982/92 da DRF em Campinas que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 70/72, lavrado em 21.05.91 c/ciência em 22.05.91, relativo aos exercícios de 1987 e 1988, períodos-base 1986 e 1987 que apurou omissão de receita operacional caracterizada pela não comprovação da origem por parte dos sócios dos recursos referentes aos suprimentos de caixa realizados em 1986 e 1987, bem como o seu efetivo ingresso na empresa, nos valores de Cz\$ 1.298.691,56 e Cz\$ 773.836,86, respectivamente, com infração aos artigos 154, 157, 181 e 387, II do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº. 85.450, de 04.12.80.

Através do Termo de Verificação e Intimação de fls. 4 a empresa foi intimada a, no prazo de 8 dias, comprovar através de documentação hábil a efetividade da entrega, bem como a origem dos recursos supridos, à conta "Caixa" pelos sócios Pedro I. Aguilar e Mauricio L. Vicentini nos anos de 1986 e 1987 conforme relação discriminativa de datas e valores, sendo:

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

Periodo-base 1986

Sócio Pedro I. Aguilar Cz\$ 647.014,03

Sócio Mauricio L. Vicentini Cz\$ 651.677,53 Cz\$ 1.298.691,56

Periodo-base 1987

Sócio Pedro I. Aguilar Cz\$ 391.836,86

Sócio Mauricio L. Vicentini Cz\$ 382.000,00 Cz\$ 773.836,86

Consta ainda do termo que referido levantamento teve como fonte os Livros Diários no. 01 e 02 e as fichas de razão analítico da conta corrente dos sócios - 225.02 (cópias fichas razão às fls. 05/09).

As fls. 10, conforme Termo de Intimação foi concedido o prazo adicional de 5 dias para apresentação da documentação comprobatória dos suprimentos de caixa esclarecendo que o não atendimento dará ensejo ao lançamento de ofício fundamentado em omissão de receitas operacionais, nos termos da legislação aplicável.

A seguir extratos do CREDIREAL de fls. 11 a 67.

As fls. 68/72 o Auto de Infração aqui questionado cuja ciência o contribuinte tomou em 22.05.91.

Em 21.06.91 solicita prorrogação de prazo para complementar a documentação necessária, sendo-lhe concedido mais 15 dias, conforme despacho de fls. 84.

As fls. 86, em 08.07.91 apresenta em anexos os documentos solicitados no Termo de Verificação e Intimação de 04.04.91, constante de fls. 88 a 176.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO Nº.: 107-1.379

A fls. 177, em 16.07.91 complementa a documentação juntando o comprovante de fls. 178.

As fls. 180 informação fiscal referindo-se à documentação anexada a saber:

"Em sua defesa a interessada trouxe aos autos a documentação de fls. 87/178, que trata-se de extratos bancários, a partir dos quais pretende demonstrar a legitimidade dos suprimentos. Os documentos apresentados, embora em boa parte identifiquem as operações selecionadas pela fiscalização, se mostram ineficientes a comprovar a entrega dos valores. Faltam elementos a demonstrar de maneira inquestionável que os recursos supridos pelos sócios efetivamente ingressaram na empresa, o que seria possível através das cópias dos cheques dos sócios que a impugnante alega depositados em conta corrente da empresa.

Portanto, ausentes dos autos elementos a vincular empresa e supridor nos termos da legislação aplicável.

Ainda que assim não fosse, verifica-se não ter sido apresentada a comprovação da origem dos recursos supridos, ou seja, demonstrar-se que os recursos advindos dos sócios foram percebidos por estes de fonte estranha à sociedade, ou se da empresa tenham sido submetidos a regular contabilização.

Denota-se, desse modo, não terem sido cumpridos os requisitos mínimos estabelecidos pelo art. 181 do RIR/80, qual sejam, a comprovação objetiva e inquestionável em relação a entrega, tanto quanto a origem dos recursos utilizados, aspectos estes - origem e entrega - cumulativos e indissociáveis.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

Pelo exposto, persistindo a presunção legal, a exigência fiscal deve ser mantida em sua totalidade".

A autoridade "a quo" julgou procedente a ação fiscal conforme decisão de fls. 182/4 sob a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA - EXERCICIO: 1987/1988.

OMISSÃO DE RECEITAS - Suprimento de Caixa -
Sujeitam-se à dupla comprovação, quanto à origem e à efetividade da entrega, sem que com uma a outra fique dispensada, os recursos escriturados por suprimento de caixa.

EXIGENCIA FISCAL PROCEDENTE."

Cientificada da decisão em 07.04.93 conforme AR de fls. 188, apresenta em 06.05.93 recurso voluntário de fls. 190/7 onde às fls. 190/1 expõe:

"I - DOS FATOS

Durante os exercícios de 1986 e 1987 a empresa ora recorrente buscou em seus sócios, uma vez ou outra, meios para saldar compromissos inadiáveis. Foi quando verificaram-se vários suprimentos de numerários que, embora reembolsados aos sócios em curtos prazos e dentro do mesmo exercício, foram objetos da autuação que originou a decisão ora recorrida.

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

Surpreendente, é mister que se diga, tal decisão, vez que a autuada juntou provas cabais das operações, todas feitas por intermédio de bancos, como aliás recomenda a legislação tributária, nunca tendo sido efetuada qualquer movimentação financeira diretamente com o caixa. Tudo foi feito de maneira clara, sendo certo e incontestável o fato de que os sócios possuíam recursos suficientes para procederem àqueles suprimentos às contas-correntes da empresa. A respectiva documentação probante foi farta e suas cópias foram amplamente anexadas aos autos da defesa, de modo a não restarem dúvidas acerca da presença dos dois pré-requisitos essenciais à aceitação dos suprimentos como bons, quais sejam: a origem dos recursos e a efetividade dos ingressos financeiros.

Conquanto a R.Decisão recorrida tenha acenado para a aceitação da efetividade dos ingressos dos recursos na empresa, pelo menos em parte, aquela autoridade desconsiderou tudo o que respeita às origens, argumentando que: "Nenhum dos documentos apresentados se reportam a essa questão".

Como se um documento bancário pudesse falar, visto que os créditos na conta bancária da empresa são plenamente coincidentes em datas e valores com os débitos nas contas bancárias dos fornecedores, dispensadas quaisquer outras explicações. E se a recorrente deixou de mencionar esse fato na peça impugnativa, o fez por entender desnecessário falar o óbvio transcrito nos documentos dos bancos.

Por isso é que esta recorrente vem a essa E. Casa, a qual sói acolher a verdade, a fim de que não prospere a injustiça de se imputar de fictícia uma operação plenamente provada como tendo sido efetiva e real, à qual foi dado todo o desvelo exigido pela lei fiscal, de forma a não restarem dúvidas sobre sua fidedignidade".

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO Nº.: 107-1.379

A seguir reafirma a efetividade da entrega dos recursos relacionando discriminadamente cada suprimento às fls. 192/193.

Quanto à origem dos recursos expõe às fls. 193/7:

" III - DA ORIGEM DOS RECURSOS

Encerrado o ano de 1986, os sócios nada mais tinham a receber da empresa a título de devolução de empréstimos. O saldo da conta de empréstimos estava a zero, tendo sido liquidados todos os suprimentos dentro do próprio ano-base, o que caracterizou-se num movimento cujo resultado não pode deixar de ser um somatório. Destarte, quando foi feito o primeiro suprimento, no valor de Cz\$ 53.460,00, composto por Cz\$ 26.730,00 de cada sócio, deu-se uma operação originária diferente das operações de suprimentos subsequentes cuja origem já tem os Cz\$ 26.730,00 como suporte de cada sócio desde o seu reembolso.

A sucessividade dessa prática, que partiu de um saldo zero e terminou também com saldo zero no final do ano, demonstra o "ir e vir" de um mesmo numerário, indubitavelmente. E tem-se como certo e matemático que um suprimento maior foi continente de um menor, fato esse, aliás, que é amplamente reconhecido pela doutrina e jurisprudência. Daí se infere que, no "vai e vem" dos suprimentos e reembolsos, o sócio Pedro Inácio Aguilar deveria ter possança financeira o suficiente para emprestar Cz\$ 240.000,00 assim como seu sócio Mauricio Leite Vicentini, para emprestar Cz\$ 130.000,00 que foram os seus respectivos maiores empréstimos cedidos no ano. Levando-se em conta o fato de que os rendimentos declarados por ambos no exercício de 1987, ano-base 1986, superam em muito essas cifras (vide cópias das declarações em anexo), comprovada estão a origem dos recursos e a capacidade dos supridores.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. : 10830/003.702/91-09

ACORDAO No. : 107-1.379

Acresça-se que ambos os sócios prestaram declaração patrimonial a descoberto com base no Decreto-lei 2.303/86 sobre o caso específico desses suprimentos (v.cópias das declarações em anexo).

No ano-base de 1987, ainda que o sócio Pedro Aguilar possuísse apenas a quantia de Cz\$ 124.836,86, esta seria suficiente para ter efetuado os demais empréstimos à empresa recorrente. Como no ano todo ele possuía recursos declarados e disponíveis no montante de Cz\$ 448.690,18, já excluídos o IR Fonte e o IAPAS, fica comprovada a sua capacidade e, como os suprimentos saíram de sua conta bancária comprovadamente, evidente é a origem dos recursos utilizados nos suprimentos.

Naquele mesmo ano um fato semelhante ocorreu com o sócio Mauricio L. Vicentini, o qual ainda que possuísse apenas Cz\$ 100.000,00 tinha capacidade financeira para fazer empréstimos no valor inferior a esse à empresa, como efetivamente aconteceu. No ano todo, excluídos o IR Fonte e o IAPAS, ele tinha disponibilidade da ordem de Cz\$ 445.973,18, o que supera em muito os valores que emprestou. E essa disponibilidade teve como destino sua conta bancária de onde saiu parte a título de suprimento à empresa, comprovando-se assim a origem dos recursos e a capacidade de suprir do sócio".

As fls. 197 conclui:

"IV - DO PEDIDO.

Tendo sido comprovadas a origem dos recursos e a sua efetiva entrega à empresa, na sua totalidade ou mesmo que alguma restrição se coloque acerca de algum item, ficam ainda comprovados mais de 90% (noventa por cento) dos suprimentos, pelo que requer a recorrente seja dado total provimento ao presente

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10830/003.702/91-09

ACORDAO Nº: 107-1.379

recurso voluntário, para o fim de ser reformada a R. Decisão, julgando-se improcedente e insubsistente a ação fiscal imposta, com o consequente arquivamento do feito, por tratar-se de medida de incontestável."

JUSTIÇA!!!

E o relatório.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09
ACORDAO Nº.: 107-1.379

V O T O

Conselheiro RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - Relator

O recurso foi apresentado no prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº. 70.233/72. Dele, portanto, conheço.

Como se depreende do relato, trata-se de recurso interposto pela contribuinte contra decisão nº. 10830/GD/982/92 da autoridade julgadora de primeira instância, de fls. 182/4, que confirmou integralmente e de maneira bem fundamentada, a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 68/72, lavrado em 21.05.91 (ciência em 22/05/91), que apurou omissão de receita operacional caracterizada pela não comprovação da origem por parte dos sócios, dos recursos referente aos suprimentos de caixa realizados no período-base de 1986 e 1987, bem como o seu efetivo ingresso na empresa fiscalizada, conforme Termo de Verificação e Intimação de fls. 04 com infringência dos artigos 154, 157, 181, 387, II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 85.450/80 (RIR/80).

A empresa foi devidamente intimada por duas vezes a comprovar através de documentação hábil a efetividade da entrega, bem como a origem dos recursos supridos à conta "Caixa" pelos sócios nos anos de 1986 e 1987, sendo a primeira em 04.04.91 (doc. fls. 04) e a segunda em 08.05.91 (doc. fls. 10), alertando nesta última que o não atendimento daria ensejo ao lançamento de ofício, fundamentado em

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09

ACORDÃO Nº.: 107-1.379

omissão de receitas operacionais, nos termos da legislação aplicável. Após o Termo de Intimação de fls. 10, de 08.05.91 e antes do Auto de Infração lavrado em 21.05.91, de fls. 68/72 encontram-se extratos bancários do Banco de Crédito Real de Minas Gerais demonstrando a movimentação dos sócios, sendo os de fls. 11 a 46 em nome de Mauricio Leite Vicentini, emitidos no período de 27.02.86 a 31.07.87 e os de fls. 47 a 67, em nome de Pedro Inácio Aguiar e/ou emitidos no período de 30.01.86 a 30.06.87.

Na peça recursal de fls. 190/7, como já relatado, a contribuinte procura demonstrar a efetividade da entrega dos recursos, relacionando discriminadamente cada suprimento às fls. 192/195, bem como a origem dos mesmos na capacidade econômica ou financeira dos sócios sendo que, conforme já constou da decisão questionada, às fls. 183:

"Os documentos apresentados, em sua maioria extratos bancários, embora em boa parte identifiquem as operações selecionadas pelo fiscal autuante, se mostram ineficientes a comprovar, de maneira inquestionável, que os recursos supridos pelos sócios efetivamente ingressaram na empresa, o que seria possível, por exemplo, com a juntada das cópias dos cheques dos sócios, que a impugnante alega terem sido depositados em sua conta-corrente, o que não foi feito.

E mesmo que assim não fosse, deixou ela de demonstrar a origem daqueles recursos. Nenhum dos documentos apresentados se reportam a essa questão.

A legislação fiscal de regência (art. 181 do RIR/80) dispõe que os recursos de caixa creditados aos sócios se consideram omissão de receita, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadas. Estas condições são cumulativas, devendo ambas ser satisfeitas.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO No. 10830/003.702/91-09

ACORDAO No. 107-1.379

Não havendo prova da operação prévia a respeito da maneira como a capacidade econômica ou financeira se movimentou ou circulou para se tornar recursos monetários disponíveis, no momento da feitura do crédito, em realidade nada se comprova quanto à origem e nem quanto à efetividade da entrega dos recursos creditados.

A contribuinte incumbe provar que as importâncias supridas tiveram uma origem indiscutível, situada fora das suas próprias fontes de receita. Para isso, deve possuir documentos adequados, contemporâneos em antecedência bem próxima à data do lançamento contábil do suprimento capazes de comprovar, de forma duplamente plena e cabal, a origem dos recursos e a efetividade de sua entrega. Não feita essa prova, permanece a presunção de omissão de receitas."

Em reiterada jurisprudência o Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou entendimento através de vários acórdãos aplicáveis ao caso em estudo, dos quais destaco:

"EMPRESTIMOS - Constitui omissão de receita a falta de comprovação da efetiva entrega do recurso à empresa em casos de empréstimos feitos por sócios ou pessoas a eles ligada (Ac. 1o.CC 103-7.324/86).

OMISSÃO DE RECEITAS (PAGAMENTO DE SOCIO) - A falta de comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, da origem e efetiva entrega de recursos entregues pelos sócios em pagamento de obrigações assumidas perante a empresa, importa em indício que autoriza a presunção de omissão de receita, nos termos do art. 181 do RIR/80. Não constituem prova hábil e idônea meros assentamentos contábeis, duplicatas emitidas pelos sócios e outros de emissão dos próprios interessados (Ac. 1o.CC 101-80.454/90 - DO 12/11/90).

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

SUPRIMENTO DE CAIXA - Devem ser comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, os suprimentos feitos à pessoa jurídica, considerando-se insuficiente para elidir a presunção de omissão de receitas a simples prova da capacidade financeira do supridor (Ac. 1o. CC 104-2.967/82).

SUPRIMENTO DE CAIXA - Os suprimentos de caixa cuja origem e ingresso não estão devidamente comprovados constituem indícios veementes de omissão de receitas. A explicitação introduzida pelo parágrafo 3o. do artigo 12 do Decreto-lei 1598/77 (base legal do artigo 181 do RIR/80), quanto à comprovação da origem e entrega, veio consagrar, em texto legal, o entendimento antigo de que esses dois aspectos - origem e entrega - são cumulativos e indissociáveis (Ac. 1o. CC 103-4.861/82).

SUPRIMENTO DE CAIXA - E irrelevante a capacidade econômica do administrador da empresa, titular de crédito por suprimentos, se não for comprovada, plena, objetiva e inquestionavelmente, a origem do numerário creditado, mediante documentos idôneos e coincidentes, e que, igualmente, se comprove a efetividade da entrega dos recursos supridos, exibindo-se prova indubitável de que eles se transferiram para o patrimônio da pessoa jurídica (Ac. 1o. CC 101-73.902/82).

SUPRIMENTOS DE CAIXA - Os suprimentos de origem e efetiva entrega não comprovadas constituem receita omitida, devendo como tal se submeterem à tributação (Ac. 1o. CC 105-1.450/85).

SUPRIMENTO DE CAIXA - O simples lançamento contábil, a débito de Caixa e a crédito de conta do sócio ou dirigente, não elide a presunção de omissão de receitas que tal operação traduz, a não ser que se prove a origem do numerário e sua efetiva entrega (Ac. 1o. CC 105-0.136/83).

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

SUPRIMENTO DE CAIXA - A presunção de omissão de receita, decorrente de suprimentos de caixa, só é elidida pela comprovação da efetividade destes e da origem dos recursos respectivos. Não basta para tanto o fato de haverem sido os empréstimos resgatados (Ap. Cível 76.615-MG, em 23/03/88 - TFR, 4@.T.)

SUPRIMENTOS DE RECURSOS (PROVA) - A comprovação da origem dos recursos supridos significa a necessidade de ser demonstrado que os recursos advenientes dos sócios foram percebidos por estes de fonte estranha à sociedade ou, se da empresa, submetidos à regular contabilização. A prova da transferência bancária dos recursos dos sócios para a pessoa jurídica é apta a comprovar somente a efetiva entrega, mas não a origem. Nestes casos, permanece válida a presunção de omissão de receita, estabelecida no art. 181 do RIR/80 (Ac. 1q. CC 101-80.088/90 - DO 19.09.90)."

Relativamente à comprovação do alegado, consta do livro Processo Administrativo Fiscal do ex. Conselheiro deste Primeiro Conselho de Contribuintes, Dr. Antônio da Silva Cabral - Editora Saraiva - 1993 em seus comentários sobre A PRODUÇÃO DA PROVA e OS MEIOS DE PROVA, às fls. 294 a 316, em excertos esparsos:

"2. A prova e o fato - A prova está ligada a fatos. Quando se fala em prova é a respeito de um fato que cogita. Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se frequentemente: "a quem alega alguma coisa, compete prová-la". No Judiciário, quem alega e não prova perde a causa e é condenado nas custas, despesas e honorários que a outra parte pagou. Lamentavelmente, no processo fiscal não existe o mesmo rigor, e tanto o fisco quanto o contribuinte pode perder-se, por vezes, em afirmações gratuitas, sem qualquer consequência.

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

Fala-se frequentemente em Ônus da prova, pois não deixa de constituir um encargo a necessidade de se provar algo. Por conseguinte, não se deve afirmar alguma coisa sem que se saiba ser verdadeira tal afirmação.

Sempre que se verifica um litígio acerca de determinada matéria há, por presunção, incerteza sobre qual o direito aplicável ao caso concreto. Se há incerteza, devem as partes oferecer provas para a formação da convicção daquele que irá decidir a incerteza mediante a decisão. Quando se fala em incerteza não se pensa em qual norma aplicar. A incerteza diz respeito aos fatos: se aconteceram ou não, se aconteceram desta ou daquela maneira etc. Cabe à parte o encargo de provar que os fatos realmente aconteceram e se desta ou daquela forma.

OS MEIOS DE PROVA - 1. Conceituação - Os meios de prova outra coisa não representam que as fontes de onde se extrai a prova: os documentos, as testemunhas, a contabilidade, uma DIRF etc.

3. A prova documental - Documento é um papel escrito ou coisa qualquer em que se expressa um pensamento, por meio de sinais, para provar um fato.

O documento pode ser analisado como coisa, isto é, se é falso ou verdadeiro, sem se atentar para o seu conteúdo, e pode ser tido simplesmente como verdadeiro e ter seu conteúdo analisado."

Conforme o disposto no artigo 174 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto no. 85.450/80 (RIR/80), a determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, sendo que de acordo com o parágrafo 10. do mesmo artigo a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10830/003.702/91-09
ACORDÃO Nº: 107-1.379

registrados e comprovados por documentos hábeis, sendo certo porém, que em qualquer caso a escrituração faz prova contra o contribuinte.

Nessa linha de entendimento está assentada a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, que através do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº. 01.0220/82 que assim se manifestou em sua ementa:

"O registro contábil sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova; isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil, quando o crédito a sócio administrador reportar a entrega de numerário, se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, a efetiva entrada do dinheiro e a sua origem, coincidente em datas e valores, sujeitando-se a importância suprida à tributação como omissão de receita."

Na peça recursal às fls. 190/191, relacionada aos fatos assim se expressou a recorrente:

"Durante os exercícios de 1986 e 1987 a empresa ora recorrente buscou em seus sócios, uma vez ou outra, meios para saldar compromissos inadiáveis. Foi quando verificaram-se vários suprimentos de numerários que, embora reembolsados aos sócios em curtos prazos e dentro do mesmo exercício, foram objetos da autuação que originou a decisão ora recorrida. (grifei)

Surpreendente, é mister que se diga, tal decisão, vez que a autuada juntou provas cabais das operações, todas feitas por intermédio de bancos, como aliás recomenda a legislação tributária, nunca tendo sido efetuada qualquer movimentação financeira diretamente com o caixa. Tudo foi feito de

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10830/003.702/91-09

ACORDAO Nº: 107-1.379

maneira clara, sendo certo e incontestável o fato de que os sócios possuíam recursos suficientes para procederem àqueles suprimentos às contas-correntes da empresa.
(grifei)

As fls. 195/197, relacionada com a origem dos recursos assim continuou a se expressar a recorrente:

"Encerrado o ano de 1986, os sócios nada mais tinham a receber da empresa a título de devolução de empréstimos. O saldo da conta de empréstimos estava a zero, tendo sido liquidados todos os suprimentos dentro do próprio ano-base, o que caracterizou-se num movimento cujo resultado não pode deixar de ser um somatório. Destarte, quando foi feito o primeiro suprimento, no valor de Cz\$ 53.460,00, composto por Cz\$ 26.730,00 de cada sócio, deu-se uma operação originária diferente das operações de suprimento subsequentes cuja origem já tem os Cz\$ 26.730,00 como suporte de cada sócio desde o seu reembolso.

A sucessividade dessa prática, que partiu de um saldo zero e terminou também com saldo zero no final do ano, demonstra o "ir e vir" de um mesmo numerário, indubitavelmente. E tem-se como certo e matemático que um suprimento maior foi continente de um menor, fato esse aliás, que é amplamente reconhecido pela doutrina e jurisprudência.

Dai se infere que, no "vai-e-vem" dos suprimentos e reembolsos, o sócio Pedro Inácio Aguilar deveria ter possança financeira o suficiente para emprestar Cz\$ 240.000,00, assim como seu sócio Mauricio Leite Vicentini, para emprestar Cz\$ 130.000,00, que foram os seus respectivos maiores empréstimos cedidos no ano. Levando-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO Nº.: 107-1.379

se em conta o fato de que os rendimentos declarados por ambos no exercício de 1987, ano-base 1986, superam em muito essas cifras (vide cópias das declarações em anexo), comprovadas estão a origem dos recursos e a capacidade dos supridores. Acresça-se que ambos os sócios prestaram declaração de acréscimo patrimonial a descoberta com base no Decreto-lei 2.303/86 sobre o caso específico desses suprimentos (v. cópias das declarações em anexo).

No ano-base de 1987, ainda que sócio Pedro Aguilar possuísse apenas a quantia de Cz\$ 124.836,86 esta seria suficiente para ter efetuado os demais empréstimos à empresa recorrente. Como no ano todo ele possuía recursos declarados e disponíveis no montante de Cz\$ 448.690,18, já excluídos do IR Fonte e o IAPAS, fica comprovada a sua capacidade e, como os suprimentos saíram de sua conta bancária comprovadamente, evidente é a origem dos recursos utilizados no suprimento.

Naquele mesmo ano um fato semelhante ocorreu com o sócio Maurício L. Vicentini, o qual, ainda que possuísse apenas Cz\$ 100.000,00, tinha capacidade financeira para fazer empréstimos de valor inferior a esse à empresa, como efetivamente aconteceu. No ano todo, excluídos o IR Fonte e o IAPAS, ele tinha disponibilidade da ordem de Cz\$ 443.973,18, o que supera em muito os valores que emprestou. E essa disponibilidade teve como destino sua conta bancária de onde saiu parte a título de suprimento à empresa, comprovando-se assim a origem dos recursos e a capacidade de suprir do sócio."

Finalmente, as fls. 197, relacionada com o pedido, assim concluiu a requerente:

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09
ACORDAO Nº.: 107-1.379

"Tendo sido comprovadas a origem dos recursos e a sua efetiva entrega à empresa, na sua totalidade ou mesmo que alguma restrição se coloque acerca de algum item, ficam ainda comprovados mais de 90% (noventa por cento) dos suprimentos pelo que requer a recorrente seja dado total provimento ao presente recurso voluntário, para o fim de ser reformada a R. Decisão, julgando-se improcedente e insubsistente a ação fiscal imposta, com o consequente arquivamento do feito, por tratar-se de medida de incontestável JUSTIÇA!!!

Isso posto, passo a constestar com as peças constantes dos autos, as alegações da recorrente.

Veja-se às fls. 05/08 dos autos, cópias do razão analítico das contas corrente dos sócios que registraram o movimento dos vários suprimentos efetuados pelos mesmos à empresa e que contradizem a afirmação da recorrente de que "encerrado o ano de 1986 o saldo estava a zero tendo sido liquidados todos os suprimentos dentro do próprio ano-base".

As fls. 05, na data de 31.12.85 (não questionado nos autos), o sócio Pedro I. Aguilar era credor de Cr\$ 15.908.465,00; às fls.06 verso, em 31.12.86 era credor de Cz\$ 424.639,01; e em 31.12.87, continuava credor de Cz\$ 129.086,37 após lançamento que aproveitou o crédito de Cz\$ 592.031,89 para integralização de capital, conforme alteração contratual de 12/87.

Assim, o saldo nunca foi zero no final do exercício. O zero que aparece na ficha razão decorre dos procedimentos de encerramento do Balanço, quando o saldo de cada conta credora é transferido "A BALANÇO" na data de 31.12, e em seguida, na abertura da escrituração,

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

em 02 de janeiro do ano seguinte, recebe de volta o saldo anterior através do lançamento "DE BALANÇO".

As fls. 07, verso, o sócio Mauricio L. Vicentini era credor de Cz\$ 168.143,52 em 31.12.86 e, pasmem Senhores Conselheiros, em 31.12.87 era devedor de Cz\$ 129.086,37 em virtude de ter integralizado capital no valor de Cz\$ 592.031,89, quando seu saldo credor era de somente Cz\$ 462.943,52. Assim, levou à capital importância maior do que o crédito que dispunha em conta-corrente, o que não deixa de ser um absurdo, o que, porém, não foi objeto de questionamento nos autos.

Quanto ao argumento de que "o primeiro suprimento, após o reembolso serviria de suporte para os seguintes, num movimento de "ir e vir", inferindo-se que no ano de 1986 o sócio Pedro Inácio Aguilar deveria ter possança financeira o suficiente para emprestar Cz\$ 240.000,00 e o sócio Mauricio Leite Vicentini, para emprestar Cz\$ 130.000,00 que foram os seus respectivos maiores empréstimos cedidos no ano e, levando-se em conta o fato de que os rendimentos declarados por ambos no exercício de 1987, ano-base 1986 superam em muito essas cifras (vide cópias das declarações em anexo)" deixo de comentar simplesmente porque as mencionadas cópias dessas declarações não foram acostadas aos autos como afirmou a recorrente, pois manuseadas as 288 folhas do processo só encontrei às fls. 198/201 cópia da declaração de rendimentos do sócio Mauricio L. Vicentini relativa ao exercício de 1988, ano-base 1987 e às fls. 202/205 cópia da declaração de rendimentos do sócio Pedro I. Aguilar relativa ao mesmo exercício de 1988, ano-base 1987. O que se pode afirmar, entretanto, é que o sócio Pedro I. Aguilar conforme cópia da conta corrente às fls. 6 e 6 verso, partindo de um saldo de Cz\$ 24.425,46 após a transformação de cruzeiros

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

em cruzados, determinado pelo Decreto-lei nr. 2.284/86, de 10.03.86, efetuou os seguintes empréstimos: Cz\$ 19.875,47, em 11.03.86; Cz\$ 58.220,96, em 10.03.86; Cz\$ 27.133,60 em março/86 Cz\$ 24,500,00 em abril/86; Cz\$ 70.000,00 em 20.05.86 e Cz\$ 120.000,00 em 05.11.86, num montante de Cz\$ 344.155,49, que somado às parcelas de Cz\$ 17.500,00 em 5/86; Cz\$ 23.640,00 em 06.86; Cz\$ 1.200,00 em 13.10.86 e Cz\$ 5.00,00 em 22.10.96 e diminuído de um único débito de Cz\$ 6.500,00 em 30.06.86, elevou o saldo credor de sua conta corrente a Cz\$ 384.995,49 em 05.11.86, sem que nenhum "retorno de empréstimo" tenha sido registrado nesse período, derrubando por completo a alegação do "ir e vir" dos suprimentos, e de que os mesmos foram reembolsados aos sócios em curtos prazos e dentro do mesmo exercício, bem como a teoria de que feito o primeiro suprimento o mesmo serviria de suporte para os seguintes e que um menor estaria contido num maior o que seria reconhecido pela doutrina e jurisprudência para os saldos credores de caixa e não suprimentos de sócios que não retornam como se demonstrou acima.

Com referência ao exercício 1988, período-base 1987, o sócio Pedro I. Aguilar, conforme cópia da conta corrente às fls. 6 verso, partindo do saldo de Cz\$ 424.639,01, já referido anteriormente, efetuou os suprimentos de Cz\$ 9.500,00 em 04.02.87; Cz\$ 50.000,00 em 17.02.87; Cz\$ 35.000,00 em 26.02.87; Cz\$ 100.000,00 em 23.03.87; Cz\$ 13.000,00 em 20.05.87; Cz\$ 26.000,00 em 22.05.87; Cz\$ 5.000 em 02.06.87; Cz\$ 124.386,86 em 11.06.87 e Cz\$ 22.500,00 em 25.06.87, totalizando um crédito de suprimentos junto à empresa no montante de Cz\$ 810.025,87 que, diminuído somente de Cz\$ 6.000,00 transferido ao Banco Credireal em 30.01.87 importou no saldo credor de Cz\$ 804.025,87 que ao invés de retornar, provando o "ir e vir", foi aproveitado para integralização do capital em 12/87 no valor de Cz\$ 592.031,89,

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO Nº.: 107-1.379

que, acrescidos dos valores de Cz\$ 4.907,61, Cz\$ 18.000,00 e Cz\$ 60.000,00, resultaram no saldo credor de Cz\$ 129.086,37 em 31.12.87.

Da mesma forma o sócio Mauricio L. Vicentini, no exercício de 1987, ano-base 1986, a despeito da não anexação da declaração de rendimentos desse exercício, como mencionado na peça recursal, pode se contatar às fls. 7 e 7 verso dos autos, na cópia da conta corrente, que partindo do saldo de Cz\$ 29.908,46, após a transformação de cruzeiros em cruzados, determinado pelo Decreto-lei nº. 2284/86, de 10.03.86, o mesmo efetuou seguidamente os seguintes empréstimos: Cz\$ 19.875,47 em 10.03.86; Cz\$ 58.220,96, em 10.03.86; Cz\$ 27.133,60, em março/86; Cz\$ 24.500,00 em abril/86; Cz\$ 70.000,00 em 20.05.86; Cz\$ 17.500,00 em maio/86; Cz\$ 23.640,00 em junho/86; Cz\$ 130.000,00 em 03.10.86; Cz\$ 1.200,00 em 13/10/86; Cz\$ 50.000,00 em 20.10.86 e Cz\$ 120.000,00 em 05.11.86, num montante de Cz\$ 571.978,49, que, diminuído das parcelas de Cz\$ 200,00 em 13.05.86; Cz\$ 6.500,00 em 30.06.86 e Cz\$ 60.300,00 em 03.10.86, demonstrou o saldo credor de sua conta corrente em 05.11.86 no valor de Cz\$ 504.978,49.

Relativamente ao exercício de 1988, período-base 1987, o sócio Mauricio L. Vicentini, conforme ainda cópia da ficha razão do conta-corrente às fls. 7 verso e 8, partindo do saldo de Cz\$ 168.145,52, já referido anteriormente, efetuou os seguintes suprimentos: Cz\$ 9.500,00 em 04.02.87; Cz\$ 50.000,00 em 17.02.87; Cz\$ 35.000,00 em 26.02.87; Cz\$ 100.000,00 em 23.03.87; Cz\$ 34.000,00 em 22.05.87; Cz\$ 22.500,00 em 25.06.87; Cz\$ 74.000,00 em julho/87 e Cz\$ 57.000,00 em julho/87 totalizando crédito de suprimentos junto à empresa no montante de Cz\$ 550.145,52 que, diminuído das importâncias de Cz\$ 4.000,00 em 30.01.87; Cz\$ 200,00 em 16.01.87; Cz\$ 2.000,00 em 30.01.87 e Cz\$ 2.000,00 em 07.07.87, importou no saldo credor

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO Nº.: 107-1.379

demonstrado na ficha razão de conta corrente no valor de Cz\$ 341.945,52 que, diminuído ainda de duas transferências para o B. Credireal em 18.08 e 11.09 nos valores respectivos de Cz\$ 74.000,00 e Cz\$ 3.000,00 acusou saldo credor de Cz\$ 462.945,52 que ao invés de retornar ao sócio como devolução dos suprimentos, provando o "ir e vir" alegado, foi aproveitado para integralização do capital em 12/87, na importância de Cz\$ 592.031,89, provocando saldo devedor na conta corrente do sócio no valor de Cz\$ 129.086,37, não questionado pela fiscalização.

Alegou ainda a interessada, que no ano-base de 1987, ainda que o sócio Pedro I. Aguilar possuísse apenas a quantia de Cz\$ 124.836,86, esta seria suficiente para ter efetuado os demais empréstimos à empresa recorrente. Como no ano todo ele possuía recursos declarados e disponíveis no montante de Cz\$ 448.690,18, já excluídos do IR Fonte e o IAPAS, fica comprovada a sua capacidade...

O valor de Cz\$ 448.690,18 é o líquido do pro-labore do ano, extraído do comprovante de rendimentos fornecido pela empresa AVI ENGENHARIA E COMERCIO LTDA. (cópia às fls. 205 dos autos), porém, o líquido realmente disponível que se pode extrair da declaração de rendimentos do Exercício de 1988, ano-base 1987, (cópia às fls. 202 dos autos), é de Cz\$ 205.710,00, proveniente da renda líquida de Cz\$ 259.166,00 (valor correto, ao invés de Cz\$ 259.116,00), diminuído do IR Fonte Cz\$ 53.456,00 insuficiente para justificar os dispêndios com o apartamento em construção à R. Barão de Ataliba, 150, não fora a consignação do empréstimo de Cz\$ 350.000,00 registrado como dívidas e ônus reais nessa declaração. Vê-se assim, que nada foi comprovado nos autos como capacidade financeira do sócio e diga-se de

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

passagem, mesmo que comprovada, esta circunstância seria irrelevante, se não for comprovada a origem do numerário creditado a teor da ementa do Acórdão 101-73.902/82 já transcrito, o que não foi provado nos autos.

Quanto ao sócio Mauricio Leite Vicentini, que segundo as alegações da recorrente, ainda que possuísse apenas Cz\$ 100.000,00, tinha capacidade financeira para fazer empréstimos de valor inferior a esse à empresa e que no ano todo, excluídos o IR Fonte e o IAPAS, ele tinha disponibilidade da ordem de Cz\$ 445.973,18, não lhe restou melhor sorte.

O valor de Cz\$ 445.973,18 é o líquido do pró-labore do ano, extraído do comprovante de rendimentos fornecido pela empresa AVI-ENGENHARIA E COMERCIO LTDA. (cópia às fls. 201 dos autos), porém o líquido realmente disponível que se pode extrair da declaração de rendimento do Exercício de 1988, ano-base 1987 (cópias às fls. 198 dos autos) é de Cz\$ 305.872,00, proveniente da renda líquida de Cz\$ 362.045,00, diminuída do IR Fonte Cz\$ 56.173,00, igualmente insuficiente para justificar a diferença a maior entre a variação patrimonial e os rendimentos não tributáveis, no valor de Cz\$ 169.896,00, não fora a consignação do empréstimo de Cz\$ 350.000,00 registrado como dívidas e ônus reais nessa declaração. De se notar, também, que ambos os sócios obtiveram o empréstimo de Cz\$ 350.000,00 cada um do mesmo Antônio Carlos Telles Engenhier - CPF 022.886.995-15. Outra curiosidade ainda é que ambos os sócios, embora tenham registrado nas cópias da ficha razão conta-corrente de fls. 05/08 pagamentos como c/c prestamistas de apartamentos no Condomínio Ilha de Majorca, nenhum dos dois fez constar nas declarações de bens, referidos imóveis.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

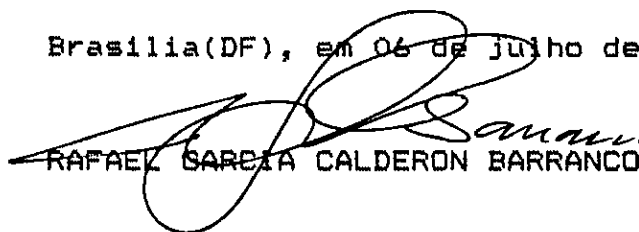
PROCESSO No.: 10830/003.702/91-09

ACORDAO No.: 107-1.379

Por último, quanto à alegação da recorrente de que "tendo sido comprovadas a origem dos recursos e a sua efetiva entrega à empresa na sua totalidade ou mesmo que alguma restrição se coloque acerca de algum item, ficam ainda comprovados mais de 90% (noventa por cento) dos suprimentos, pelo que requer a recorrente seja dado total provimento ao presente recurso" contrapõe-se: primeiro -- porque a comprovação de 90% (noventa por cento) dos depósitos bancários seria satisfatória para considerar comprovado o total dos depósitos em conta corrente bancária refere-se, exclusivamente à fiscalização das pessoas físicas, que estão dispensadas de escrituração, a teor dos Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais de nos. 01-0.071, de 23.04.80 e 01-0.479, de 26.10.84 e segundo -- porque não ficou provado nos autos, que os sócios tinham capacidade financeira para dar lastro aos suprimentos feitos à empresa sendo constatado, ainda que a única fonte de rendimentos na pessoa física dos mesmos no exercício de 1988, ano-base 1987 foi decorrente de pró-labore da empresa ora recorrente (ver cópia das declarações às fls. 198 a 205 dos autos). Assim não elidida, nos autos, a presunção de omissão de receita na pessoa jurídica, estabelecida pelo art. 181 do RIR/80 vez que não foi comprovada ser de fonte estranha à sociedade a origem dos recursos fornecidos pelos sócios, é de se manter a tributação.

A vista do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Brasília(DF), em 06 de julho de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - RELATOR