



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MECT

Sessão de 04 de dezembro de 1987.....

ACÓRDÃO Nº 103-08.184

Recurso nº 91.762 - IRPJ - EXS: DE 1983 e 1984

Recorrente SUPERMERCADO GUASSU LTDA

Recorrid DRF EM SANTOS - SP

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE CAIXA SEM COMPROVAÇÃO

Devidamente intimada a pessoa jurídica a fazer prova da efetiva entrada do dinheiro e de sua origem, se não lograr fazê-lo com documentação hábil ou idônea coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de receita. O simples registro do suprimento no livro Diário e a tentativa de comprovação mediante "slips" de caixa preenchidos pelo próprio supridor não ilide a presunção de omissão de receitas, pois a ninguém aproveita a fabricação de prova em proveito próprio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERMERCADO GUASSU LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral, Dícler de Assunção e Amaury José de Aquino Carvalho.

Sala das Sessões-DF, em 04 de dezembro de 1987.

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

TO EM
SÃO DE:

LUÍZ CARLOS FIVA

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

04 DEZ 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER SILVA GUIMARÃES e RICHARD ULRICH KREUTZER.

Recurso nº: 91.762

Acórdão nº: 103-08.184

Recorrente: SUPERMERCADO GUASSU LTDA.

R E L A T Ó R I O

SUPERMERCADO GUASSU LTDA., empresa sediada na cidade de São Vicente, Estado de São Paulo, inscrita no CGC sob o nº 71.116.198/0001-11, não se conformando com a decisão de fls. 62, recorre a este Conselho, para os efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Contra a empresa foi lavrado o auto de infração de fls. 01, em razão de omissão de receita operacional caracterizada por suprimentos de Caixa, efetuados pelos sócios, sem a devida comprovação, com documentação hábil e idônea, da efetiva entrega e da origem dos recursos, nos seguintes exercícios:

1983: Cr\$ 163.656.084

1984: Cr\$ 585.616.449

Respondendo a termo de intimação, já alegara a autuada que a documentação hábil fora entregue em mãos: são os slips de Caixa onde estão consignados, a débito de Caixa e a crédito da conta corrente Sócios, o histórico do lançamento e o valor. Com esses slips é que são feitos os lançamentos do Diário do Caixa Geral e do livro Diário e são coincidentes em datas e valores com os lançamentos do Boletim Diário do Caixa Geral e em sua somatória com o livro Diário que é lançado por partidas mensais.

A respeito da origem do numerário, neste caso, ter-se-ia que levar em conta a maneira como são escriturados o Boletim Diário do Caixa Geral e o livro Diário. Está a origem ligada aos créditos de honorários, de aluguéis, etc. No dia a dia de uma empresa familiar o próprio sócio supre as operadoras de caixa com dinheiro trocado, suprimento esse proveniente de numerário constan

te nos bancos e sangrias de caixa. Ao final do dia, soma-se ao dinheiro trocado entregue as importâncias não utilizadas que vão novamente incorporar-se ao saldo do Caixa Geral.

A respeito da efetividade da entrega do numerário, esta é provada pelo fato de os valores creditados e debitados dia após dia acrescerem e diminuir em valores em saldo no Boletim Diário do Caixa Geral.

Na impugnação (fls. 20/32), acrescentou a empresa que o auto não poderia prosperar, uma vez que fundado em simples ficha do Razão. Não pôs em dúvida o fisco a ocorrência dos suprimentos, apontando como infração tão só a falta de documentação que comprovasse a origem e a efetiva entrega desse numerário. Ora, tendo o fisco baseado sua ação no Razão não deveria ter ignorado os lançamentos feitos a débito da mesma conta, no mesmo período, a título de saque. Tanto os empréstimos quanto os saques representavam simples disponibilidades, uma vez que sequer chegavam, por vezes, a deixar o Caixa da empresa. Está ocorrendo aqui o que ocorreria com a tributação dos depósitos bancários: tributava-se todo e qualquer crédito em conta corrente sem se levar em consideração os respectivos saques. Se suprimento houvesse este se resumiria no maior saldo do ano e nunca na soma de todas as parcelas.

A seguir, elaborou um quadro demonstrativo, especificando todos os créditos e débitos, para chegar à conclusão de que só teria ocorrido um suprimento ao Caixa da ordem de Cr\$ 31.713.342. Este raciocínio que foi aplicado em relação ao ano de 1982 valeria também para 1983, daí resultando um suprimento de apenas Cr\$ 34.671.879.

Salienta, outrossim, dever-se levar em conta:

a) os seus débitos, as importâncias decorrentes do valor dos alugueres devidos pela ocupação do imóvel onde exerce seus objetivos sociais, de propriedade de seus sócios, bem como as provenientes dos honorários destes, da distribuição de lucros, e outros valores;

b) os saldos de Caixa elevados, mês a mês, o que demonstra serem desnecessários os montantes lançados como empréstimos dos sócios à empresa. Especialmente em 1984 os saldos de Caixa foram muito elevados, o que demonstra a falsidade do critério adotado pelo fisco.

Terminou a impugnação dizendo que estava dando busca no seu arquivo morto a fim de apresentar, posteriormente, documentação a seu favor.

Às fls. 35/36, a informação fiscal foi no sentido de se manter o auto de infração. A revisão, no entanto, percebeu que o enquadramento legal do lançamento não estava completo, pois no tocante à omissão de receita foi citado apenas o art. 181 do RIR/80. Faltou, na verdade, citar os arts. 153 e 156 do mesmo Regulamento. Além disso, a receita omitida apurada indiretamente pelos suprimen-
tos de Caixa indica a vulneração do art. 157 e § 1º, já que a escrituração do contribuinte não abrangeu todas as operações do contribuinte. O refazimento da base de cálculo está indicada no art. 387, inciso II, do RIR/80. Com relação aos créditos feitos a sócios, verifica-se (fls. 9/13) que houve créditos em conta corrente de sócios a título de transferências bancárias e de pagamentos de obrigações da empresa, com o mesmo efeito tributário daqueles. Seria necessário se esclarecesse se foram habilmente comprovados com vistas à eventual aplicação do art. 149 do CTN.

Em razão disto, foi lavrado o Termo de Retificação e Ratificação do Auto de Infração e reaberto o prazo para nova impugnação. A empresa juntou a peça de fls. 43, ratificando tudo quanto dissera anteriormente.

Nova informação fiscal foi anexada às fls. 59/60, confirmando a fiscalização o lançamento anterior, com as correções a respeito da base legal, mas ressaltando a exigibilidade de imposto referente ao valor adicional previsto no Decreto-lei nº 1.967/82, em seu art. 24, § 1º, bem como o disposto no art. 15, inciso II, do Decreto-lei nº 2.065/83.

O Delegado da Receita Federal indeferiu a impugnação, com base no parecer de fls. 59/61.

A empresa ofereceu o recurso voluntário (fls.68/83), levantando a preliminar de nulidade da cobrança de imposto adicional à alíquota de 10% nos exercícios de 1983 e 1984, fundamentando-se nos Decretos-leis nºs 1.967/82 e 2.065/83, sobretudo por ter de sobedecido ao princípio constitucional da anterioridade da lei, o que é vedado pelo art. 153, § 29, da Constituição da República. Quanto ao mérito, além de repetir o que já tinha sido alegado na impugnação, ressaltou que o TFR vem decidindo, de maneira constante, que o suprimento de caixa, pelos sócios ou acionistas, por si só não induz à existência de lucro oculto ou receita desviada (Ac. de 16.05.83, da 5ª Turma, na REO 54.928-MG, DJ de 18.08.83).

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL - Relator

O recurso é tempestivo, uma vez que a ciência da decisão recorrida se deu em 28.08.87 (AR de fls. 65), enquanto a protocolização ocorreu em 28.09.87 (doc. de fls. 67).

Deixo de analisar a preliminar de insubsistência do lançamento suplementar, eis que o presente processo não contém tal matéria.

Quanto ao mérito, necessário se torna esclarecer, primeiramente, que a recorrente insiste em dizer que o auto de infração foi baseado, apenas, na análise da ficha do Razão, quando o próprio autuante assinala, às fls. 35, que "Não foram as fichas do "Razão" que serviram de base para nossas conclusões, apenas as anexamos ao processo por permitirem maior facilidade de manuseio do que as folhas do "Diário", uma vez que todos os registros do "Razão"

estão devidamente transcritos no "Diário", conforme pudemos constatar durante a fiscalização."

Os lançamentos realmente suscitam a problemática levantada pela fiscalização a respeito da origem e da efetividade da entrega do numerário. Tomemos, por exemplo, o primeiro lançamento contestado, efetuado no dia 30.01.82, na conta nº 2.03.01, que registra um crédito na conta corrente dos sócios, mediante o seguinte histórico:

"Entregas por caixa efetuadas pelos sócios durante o mês de jan/82Cr\$ 5.658.000,00."

Ao explicar semelhante lançamento, igual a todos os demais, a empresa simplesmente afirmou que a documentação comprobatória se achava nos "slips" de caixa. Ora, ninguém pode fabricar comprovante para si mesmo. Não basta escrever num pedaço de papel que se entregou dinheiro para o caixa.

A tese citada, no sentido de que "Predomina no TFR a orientação geral de que o suprimento de caixa, pelo sócio ou acionista, por si só não induz lucro oculto ou receita desviada", supõe, é claro, que pelo menos o suprimento tenha existido. No caso presente não há a mínima prova de ter sido realizado o suprimento em qualquer dos lançamentos levados a efeito pela empresa. Não cabe razão à recorrente ao dizer que o fisco não duvidou da existência dos suprimentos, pois o autuante foi bastante claro, quando disse às fls. 35: "Ao contrário do que diz a impugnante, foi justamente por ter posto em dúvida a realização dos suprimentos, é que solicitamos a apresentação de documentos que comprovassem a efetiva entrega do numerário ao caixa por um lado, como a origem desse numerário por outro, e por não ter o contribuinte atendido a contento, a tal intimação, deixou margem à presunção de omissão de receita, motivo pelo qual foi autuado."

Estranhou a recorrente o fato de o fiscal só ter pedido comprovação dos ingressos de caixa representados por supri-

mentos levados a efeito pelos sócios, sem ter feito o mesmo com relação aos rendimentos pagos aos sócios. Em matéria de imposto de renda sempre se adotou o princípio de que cabe ao fisco comprovar a acusação de omissão de receitas e cabe ao contribuinte comprovar as despesas e gastos realizados. Se o próprio contribuinte afirma que recebeu determinada receita não compete ao fisco duvidar desse recebimento, pois é obrigação de todos apresentar declaração dos rendimentos obtidos. Por outro lado, o testemunho do fiscal não foi desmentido pela empresa, na parte em que o autuante afirmou, conforme se acha às fls. 36: "Com relação aos lançamentos a débito da "Conta Corrente do Sócio", os mesmos não foram por nós ignorados como pretende o contribuinte; ocorre que tais lançamentos, como constatou-se durante a fiscalização, estavam devidamente documentados, tratando-se na maioria dos casos, de pagamentos de despesas ou aplicações particulares do sócio, feitos com cheques da empresa. Ora, se tais retiradas eram consumidas ou aplicadas pelo sócio, não poderiam sequer comprovar a origem de futuros suprimentos."

A circunstância de as declarações das pessoas físicas dos sócios não acusarem a omissão de receitas jamais poderia vir em favor da empresa, eis que ninguém seria tão tolo de fazer tal espécie de declaração. Pelo contrário, em todos os casos de sociedade familiar os sócios que manipulam receitas à margem da contabilidade de sempre procuram esconder o fato em suas declarações de pessoas físicas.

A empresa tentou, em várias circunstâncias, desviar o rumo do processo, dizendo que a autuação deveria ter sido feita mediante a análise da conta Caixa. Acontece que a fiscalização não apurou o fenômeno conhecido como "estouro de caixa", mas sim a infração caracterizada por omissão de receitas mediante o estratagema dos suprimentos de caixa não comprovados. São coisas diversas, por tanto.

Pelo fato de a empresa só efetuar partidas mensais, ser-lhe-ia extremamente difícil comprovar a relação entre as saídas e entradas de Caixa. Não trouxe para os autos, além do mais, a es-



crituração do Caixa, a fim de que pudesse comprovar como as entradas e saídas de numerário se compensavam.

Para quem analisa a ficha do Razão conforme qualquer das cópias constantes de fls. 08/13, fica patente que os créditos a favor dos sócios revestiram o tradicional estratagema de se anularem os rendimentos pagos ao sócio mediante empréstimo desta à empresa.

Sem razão a recorrente, também, ao pretender que se proceda à comparação entre os rendimentos pagos e os empréstimos feitos, a fim de que se observasse a relação entre empréstimos e saques, não só porque não há necessidade de o fisco assim proceder como também porque este seria o trabalho a ser feito pela empresa e não pelo fisco.

Há uma circunstância a ser notada neste processo, que é a observação feita pela revisão fiscal, no sentido de se ter em consideração os créditos a sócios com maior profundidade. Lê-se, com efeito, às fls. 38: "Além dos suprimentos de caixa propriamente ditos, constata-se, fls. 9/13, que houve créditos em c/c de sócios a título de transferências bancárias e de pagamentos de obrigações da empresa, com o mesmo efeito tributário daqueles. Convém fique esclarecido se foram habilmente comprovados com vistas à eventual aplicação do art. 149 do CTN." A esta observação da autoridade revisora respondeu o fiscal autuante, às fls. 41: "Com relação a "Créditos a Sócios", ref. transferências bancárias e pagamentos de obrigações da empresa, mencionado às fls. 38, item 2, temos a informar que os mesmos foram devidamente comprovados durante a fiscalização." Como se vê, não lançou o fisco com base, apenas, em meros créditos levados a efeito em favor dos sócios.

A recorrente, ao que parece, caiu em contradição, pois afirma que a escrituração de rendimentos pagos a sócios e de suprimentos eram feitos meramente para respaldar uma realidade espelhada nos "slips" de caixa. Ora, ainda que isto fosse verdade, ficou sem comprovação não só a origem do numerário como, sobretudo, o

fato da efetiva entrega do numerário à empresa.

Um dos argumentos utilizados pela recorrente estão o fato de os saldos de caixa serem elevadíssimos, o que resultaria, no seu entender, em mais um fator indicador da imprestabilidade do critério adotado pelo fisco, ao mesmo tempo que reduz a diferença. A isto, no entanto, respondeu muito bem o autuante, quando escreveu, às fls. 36: "Os saldos de caixa demonstrados pela impugnante, para o exercício de 1984 estão elevados, justamente porque englobam os suprimentos, se excluirmos as importâncias tidas como supridas, eles passarão de devedores a credores."

Não poderia deixar de lado o argumento levantado pela recorrente, no sentido de que se trata de uma sociedade familiar onde o patrimônio de cada sócio é representado pela própria empresa." Tal espécie de argumentação, além de ser de ordem meramente sentimental, depõe contra a recorrente, eis que predomina em Contabilidade o princípio da entidade, segundo o qual a Contabilidade e os registros respectivos são mantidos para as entidades como pessoas distintas dos sócios, sejam estas pessoas físicas ou jurídicas (cf. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, FINECAFI, Ed. Atlas, 1979, p.70).

A recorrente insistiu na necessidade de se compararem os rendimentos recebidos pelos sócios com os suprimentos feitos por estes. Além de tal espécie de argumentação não ser válida, por pretender comparar grandezas de ordens diversas, reduz-se, em realidade, ao velho tema da capacidade financeira ou econômica do supridor. Em outras palavras, não há ilação necessária entre o que foi pago ao sócio e o que este emprestou para a empresa. Para que houvesse ligação entre o que foi pago e o que foi objeto de mútuo seria necessário que a empresa assim o comprovasse. Por isso teve razão o fiscal autuante ao exigir da empresa comprovação hábil coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, a origem do dinheiro emprestado e não a simples alegação de que o que fora recebido a título de remuneração foi devolvido pelo sócio a título de empréstimos. Pelo contrário, a meu ver tal espécie de argumentação



reforça ainda mais a omissão de receitas.

Transcrevo, a seguir, um trecho do voto do Cons.
Amador Outorelo Fernández, no Acórdão nº CSRF/01-0.220, de 04.05.82:

"Com efeito, já o art. 12 do vetusto Código Comercial (Lei nº 556, de 25.06.1850) estabelecia a obrigatoriedade de o comerciante 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 IPSI 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 Probatante 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 Contabili-

dade como ciência, 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 a) 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 b) enganosas entradas de numerário para aumento de capital.

A Contabilização desses créditos só tinha lugar em razão da premência de numerário, ora para atender a compromissos com vencimento imediato, ora para expandir os negócios da pessoa jurídica.

Tendo a Fiscalização descoberto esse procedimento irregular, dada a completa vinculação entre o creditado e a sociedade, aquelas pessoas a exigir a efetiva comprovação da origem dos recursos que as firmas ou sociedades creditavam aos administradores ou titulares do capital, quer nas contas de "Suprimentos", quer nas de "Capital".

Efetivamente, a omissão de receita pode ser apurada de forma direta ou indireta.

Na apuração de forma direta, que é mais rara, geralmente o Fisco detecta não só o momento em que a fraude é praticada como qual é, exatamente, o montante sonegado v.g.: as famosas "notas calçadas" (aquelas em que seu emissor coloca um valor na 1ª via, que é a do destinatário, e outro na última via dos talões, que ficam em poder dos emitentes para escrituração e fiscalização).

Na apuração indireta, o Fisco, normalmente não consegue precisar nem o exato momento que ocorreu o desvio de receita, nem qual seu verdadeiro montante. A apuração indireta faz através de indícios e presunções. Nesta modalidade de detecção de sonegação de r:



tas avultam aquelas formas consistentes no Saldo Credor de Caixa (conhecido como "estouro" de caixa, apura-se que o Caixa desembolsou recursos além do montante de que dispunha registrados), Passivo Fictício (os credores não são mais os que figuram nos registros contábeis, mas sim os sócios, em virtude da liquidação extra-contábil (com recursos desviados) das dívidas da sociedade e os intitulares "Suprimentos de Caixa", em que os sócios são creditados pelo aporte de recursos, sob as mais diversas formas: "Suprimentos de Caixa", propriamente ditos (crédito na C/C do sócio); Aumentos de Capital (crédito nas contas de capital do sócio); empréstimos formalizados com títulos de crédito, emitidos a favor dos pseudo fornecedores dos recursos (geralmente Notas Promissórias etc.

No caso da omissão de receita detectada a través do "Saldo Credor de Caixa" e "Passivo Fictício", ou Passivo Inexistente", a tributação se fazia por presunção simples.

Com efeito, quando o Fisco apurava os "Estouros de Caixa" (a empresa pagando contas em montante superior às suas disponibilidades de Caixa); ou o Passivo Fictício (a pessoa jurídica liquidando dívidas com recursos extracaixa, isto é, não contabilizados), presumia que os recursos desembolsados naquelas condições tinham origem no desvio de receitas da pessoa jurídica (presunção juris tantum, pois o sujeito passivo podia provar a efetiva origem dos recursos).

Com efeito, a presunção de que nesses casos se tratava de disponibilidades geradas dentro da empresa e que os sócios estavam fazendo retornar, ocultamente, para pagamento de contas ou dívidas da sociedade era evidente, pois é certo que inexistindo geração espontânea de riqueza, aplica-se-lhe o dito popular, segundo o qual: "quem cabritos vende e cabras não tem de algum lugar lhe vêm".

A presunção, segundo a doutrina dominante, é o efeito que determinada circunstância ou antecedente produz no ânimo do julgador quanto à existência do fato, dizendo GALDINO SIQUEIRA, (citado por Walter P. Acosta, na conhecida obra o Processo Penal, nº 76) que são "os juízos formados sobre a existência do fato probando...".

Qualquer que seja a definição adotada, o certo é que ela é meio de prova, expressamente admitida pelo artigo 136, do Código Civil (Lei

nº 3.071, de 01/01/1916), e igualmente reconhe-
cida pelo artigo 332, do Código de Processo Cí-
vil (Lei nº 5.869, de 11/01/73), bem como, im-
plicitamente, pelo artigo nº 29, do Decreto nº
70.235, de 06/03/72, ilidível contudo por pro-
va em contrário, em face de sua própria nature-
za.

Do mesmo modo, se como vimos na doutrina
de JOÃO EUNÁPIO BORGES, para se fazer prova em
favor do seu dono

"não bastam os livros comerciais ... é sem-
pre indispensável o auxílio de outro ele-
mento estranho aos livros"

ou se, como escreveu TRAJANO DE MIRANDA VALVER-
DE, os livros podem provar

"por si sós, a favor do comerciante, sem-
pre que outros elementos, ou as circuns-
tâncias que rodeiam o caso controvertido,
não ilidam a fé que os assentamentos, em
princípio merecem."

entendia a jurisprudência do Conselho que se o
Fisco ao examinar a contabilidade das pessoas
jurídicas encontrava créditos a favor dos sô-
cios com poder de gerência, sem qualquer docu-
mento hábil que amparasse tal escrituração, con-
siderava esse fato indício de omissão de recei-
ta, intimando imediatamente a fiscalizada, a
que fizesse prova do real ingresso (entrada ex-
terna) e/ou da origem ou procedência dos recur-
sos supridos. Isto porque como escreveu o ilus-
tre Conselheiro Sylvio Rodrigues, em voto que
proferiu no Acórdão nº 101-72.291, da 1ª Câma-
ra do 1º Conselho de Contribuintes, sendo cer-
to que as empresas ou pessoas jurídicas não
comandam a vida particular dos seus titulares,
sócios ou dirigentes. Ao revés, estes, porque
as dirigem, podem-lhes reduzir os lucros em
proveito próprio.

O vínculo comum, existente entre a firma
ou sociedade e os próprios titulares, sócios ou
diretores, o qual, podendo entrelaçar as tran-
sações mercantis da pessoa jurídica com deter-
minadas operações em nome particular de cada
uma daquelas pessoas físicas, dá ensejo a que
se desviem lucros ou rendimentos tributáveis
por falta de contabilização de receita corres-
pondente.

Não há, pois, como deixar de observar
nexo de causalidade que, vincula as pessoas
sicas de cada um daqueles titulares, sócios
diretores, às respectivas empresas ou pess



jurídicas, se a contribuinte furtar-se a apresentação de documento hábil que comprove, plenamente, a fonte de onde provieram as verbas creditadas.

As citadas pessoas físicas, em princípio, tanto faz que os resultados das operações mercantis da empresa, de que participam, lhes sejam adjudicados sob a forma de lucros ou créditos, suprimentos, aumento de capital e semelhantes. Medidas, porém as vantagens do recebimento sob a forma de crédito, em detrimento da de lucros, não vacilam em optar pela de crédito (suprimento, aumento de capital ou análogos), com reais proveitos, em razão de afastar a incidência do tributo sobre efetivos lucros da pessoa jurídica e física.

O indício da omissão da receita está exatamente na falta de comprovação da operação realizada em antecedência próxima à data dos créditos, feitos aos sócios, da qual se originaram os recursos supridos e da ausência de outra prova que confirmasse a efetividade da entrega das importâncias, de modo a não se duvidar da transferência delas do patrimônio da pessoa física para o patrimônio da pessoa jurídica."

Após inúmeras outras considerações, assim finalizou:

"Nestas condições:

1º) Encontrado na escrita um registro a crédito de um dos sócios referente ao que seria a entrega de numerário à sociedade;

2º) Verificado que aparece como supridor uma pessoa que além de teoricamente ter interesse comum com a sociedade no desvio de recursos; a sua posição de administrador lhe permite efetivar a subtração;

3º) Intimada a empresa a fazer prova documental da origem dos recursos creditados aos sócios administradores, diretos ou por interpostas pessoas (no caso de controladores):

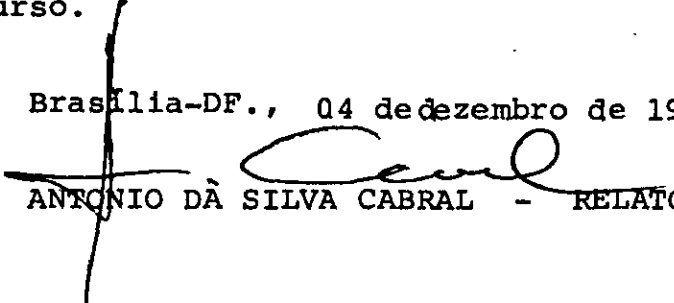
SE NÃO FOR FEITA PROVA DA ORIGEM DOS RECURSOS CONTABILIZADOS, corporifica-se a circunstância ou antecedente que autoriza a fundar uma opinião acerca da existência de determinado fato, ou seja, os aludidos meios de prova (indícios), que, segundo GALDINO SIQUEIRA, citado por Walter P. Acosta, na conhecida obra "O Processo Penal", nº 76, define como sendo



"os elementos sensíveis, reais, que indicam um
objeto (index) ...".

Por todo o exposto, voto no sentido de se negar pro
vimento ao recurso.

Brasília-DF., 04 de dezembro de 1987.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR