



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16
Recurso nº : 127.818
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1988
Recorrente : P. E. PROJETOS E ENGENHARIA LTDA
Recorrida : DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de : 06 de dezembro de 2001
Acórdão nº : 103-20.802

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE MÚTUO - Na determinação do lucro real deverá ser reconhecida a correção monetária incidente sobre os mútuos contratados entre pessoas jurídicas interligadas, por uma questão de consistência e coerência contábil-fiscal, para que seja estabelecida a correta equivalência entre os grupos do ativo e do patrimônio líquido da mutuante.

OMISSÃO DE RECEITAS - EVIDÊNCIAS MATERIAIS NÃO CONTRADITADAS - Considera-se correto o lançamento do crédito tributário relativo a omissão de receitas quando ele estiver respaldado em um conjunto probatório formado por documentos irrefutáveis que demonstrem, de forma inequívoca, a prática de infração cuja imputação o sujeito passivo não conseguiu elidir.

ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Inicialmente, salvo no caso das presunções legais, cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, a *posteriori*, apresentar os elementos que provem o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

Recurso improvido.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire que o provia integralmente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e PASCHOAL RAUCCI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

Recurso nº : 127.818
Recorrente : P. E. PROJETOS E ENGENHARIA LTDA

RELATÓRIO

P.E. PROJETOS E ENGENHARIA LTDA, empresa já qualificada nos autos recorre, às fls. 70/88, a esse Conselho de Contribuintes da Decisão DRJ/RJO nº 958/2001, às fls. 60/66, proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento NO Rio de Janeiro - RJ, que julgou parcialmente procedente o lançamento objeto do Auto de Infração contra ela lavrado, relativo à exigência do IRPJ, às fls.02/04, do exercício de 1988, ano-calendário de 1987.

Consoante Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 03/07 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal *ex officio* através do qual a autoridade administrativa constatou omissão de receitas caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização de receita relativa à correção monetária sobre recursos cedidos à empresa coligada P.E. ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA, consoante demonstrativos de fls. 08/10. Às fls. 05 consta demonstrativo da imposição da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos. Enquadramento legal: arts. 157 e parágrafo 1º; 175; 178; 179; 387, II do RIR/1980.

Em sua impugnação às fls. 20/28, a contribuinte insurge-se contra o lançamento do crédito tributário alegando em síntese que:

1. Argüi a tempestividade da impugnação face a prorrogação do prazo de defesa em decorrência de feriado;
2. Insurge-se contra o levantamento efetuado pela fiscalização com base nas Fichas do Razão do conta-corrente que a impugnante mantém com a sua coligada. Acrescenta que alguns dos valores ali constantes referem-se a pagamentos efetuados pela impugnante em nome da coligada;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

3. Alega que o artigo 21 do Decreto-lei nº 2065/1983 somente é aplicável às hipóteses de mútuo que se caracterizam como o empréstimo de coisa fungível que transfere o domínio da coisa emprestada para o mutuário que fica obrigado a devolver ao mutuante o que dele recebeu;
4. Argumenta que a lei tributária pode dar conceituação específica aos institutos de direito privado, entretanto, na falta desse tipo de disposição deverá ser aplicada a regra do artigo 109 do CTN;
5. Aduz que a conta-corrente da impugnante com a coligada não decorre exclusivamente de mútuo, mas principalmente do pagamento de despesas;
6. Insurge-se, também, contra a exigência da TRD por infringir o artigo 161 do CTN.

Às fls. 39/41, em atendimento às normas que regiam o Processo Administrativo Tributário àquela época, foi prestada a informação fiscal na qual a autoridade autuante opinou pela manutenção do Auto de Infração.

Por meio da Decisão DRJ/RJO nº 958/2001, às fls. 60/66, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, julgou procedentes, em parte, o Auto de infração objeto dos presentes autos, cuja ementa transcreve-se a seguir:

***Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 1987

Ementa: IRPJ - LUCRO REAL - EMPRESAS COLIGADAS - MÚTUA - CORREÇÃO MONETÁRIA ATIVA - Aplicação - O valor dos empréstimos realizados entre empresas controlada e controladora deve ser corrigido monetariamente para efeito de determinação do lucro real.

MULTA POR ATRASO NA DECLARAÇÃO - Incabível a exigência da multa em tela, quando verificada ter sido a Declaração de Rendimentos de 1988 entregue dentro do prazo estabelecido pela Administração.

TRD. PERÍODO DE INCIDÊNCIA COMO JUROS DE MORA - Admitida a aplicação de TRD como juros de mora apenas a partir de 30/07/1991, quando da entrada em vigor da Lei nº 8.218/1991. Obediência do princípio da irretroatividade da Norma (art. 105 do Código Tributário Nacional).

Entendimento homologado pela Administração Pública Federal com a edição da Instrução Normativa SRF nº 32/1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Às fls. 68v. foi anexado o Aviso de Recebimento (AR) por meio do qual foi efetivada a intimação da decisão administrativa de primeira instância, em 16/07/2001.

Às fls. 70/88, foi interposto, na data de 14/08/2001, Recurso Voluntário contra a citada Decisão da autoridade administrativo-julgadora de primeira instância, no qual a contribuinte informa a realização do depósito recursal em cumprimento ao requisito de admissibilidade para a apresentação de recurso à instância *ad quem* e ratifica os termos da sua impugnação acrescentando sinteticamente que:

1. O reconhecimento da correção monetária prevista no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/1983 somente pode ser exigida sobre negócios que se caracterizem como mútuo;
2. Os próprios órgãos julgadores administrativos consideram que a distribuição disfarçada de lucros somente ocorre em relação a mútuos de dinheiro como conceituados juridicamente e não abrange outras operações que economicamente possam configurar empréstimo;
3. Insurge-se contra a exigência da TRD e da Taxa SELIC por contrariarem o artigo 161 do CTN.

Às fls. 97, encontra-se o DARF por meio do qual foi efetuado o depósito recursal de 30% como exigido pelas normas reguladoras do Processo Administrativo Tributário.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16

Acórdão nº : 103-20.802

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora

Tomo conhecimento do Recurso Voluntário por tempestivo e face ao cumprimento do requisito de admissibilidade no tocante à exigência do depósito recursal.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar os argumentos do Recurso Voluntário em confronto com os termos da R. Decisão *a quo*, do lançamento do crédito tributário e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo-se que se encontra ora *sub judice*, neste colegiado, apenas, a discussão acerca da exigência da correção monetária ativa incidente sobre empréstimos efetuados pela recorrente às empresas coligadas que foi caracterizada e lançada como omissão de receitas.

Ab initio, cumpre esclarecer que os autos encontram-se aptos a que seja apreciado o Recurso Voluntário tendo em vista que não se vislumbra no processo, quer na fase do curso do procedimento fiscal quer após o início do processo administrativo caracterizado pela litígio, qualquer afronta às garantias constitucionais do contraditório ou do amplo direito de defesa da contribuinte, concluindo-se que a decisão foi prolatada, quanto à sua forma e ao seu conteúdo, em estrita obediência às leis materiais e processuais que regem à espécie. Ressalte-se que as autoridades fiscais lançadoras cuidaram de construir e apresentar todos os elementos probatórios que caracterizam a ocorrência da omissão de receitas como submetida ao crivo da tributação.

Vale salientar que as autoridades administrativo-julgadora detêm a competência legal para formar livremente a sua convicção, com base na lei e na prova dos autos, devendo demonstrar os motivos que fundamentam a sua decisão. Nesse



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16

Acórdão nº : 103-20.802

sentido, não merece reparo a Decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento, consoante a leitura da respectiva motivação.

Adentrando-se no exame da legislação tributária que rege a espécie, constata-se que a lei exige que nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas ou controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária relativa aos recursos cedidos à empresa coligada.

Integrando-se a legislação tributária com as disposições contidas no artigo 1.256 do Código Civil Brasileiro, que regem as operações de empréstimo, tem-se que o mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis em que o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele receber em coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Desse modo os empréstimos de valores entre empresas coligadas ou interligadas, especialmente quando envolvam recursos financeiros, caracterizam-se como operações de mútuo, pois, as mesmas têm por finalidade a transferência de recursos disponíveis em uma empresa para outra empresa interligada ou associada que se encontre deles carente.

No sentido de impedir o favorecimento entre pessoas jurídicas interligadas quando da contratação de empréstimos entre elas, fez-se necessário estabelecer um mecanismo legal com o intuito de ser evitada a pactuação de condições mais favoráveis nesse tipo de operação, diferentes daquelas que seriam contratadas com terceiros, na busca de impedir a alteração dos respectivos resultados.

O objetivo visado pelo legislador tributário apenas procurou estabelecer uma maior equilíbrio e justiça fiscal, bem como aprimorar a apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda, pois tal previsão somente é aplicável quando no contrato de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

mútuo não haja a previsão de atualização monetária ou essa se encontre em moldes inferiores aos correntes no mercado ou aos índices da legislação fiscal.

Os contratos normais e regulares entre interligadas, nas mesmas condições que seriam contratadas no mercado com terceiros, não são alcançados pelas disposições contidas nas disposições legais, por se encontrarem dentro do princípio da igualdade jurídica das relações tributárias estando afastada, assim, a hipótese de favorecimento.

Na verdade, quando o texto legal expressamente dispôs que deverá ser reconhecido, pelo menos, o valor correspondente à correção monetária, mesmo que não contratada e por consequência, não recebida, independentemente da forma sob a qual se manifestasse o mútuo, quis abranger as operações em que estivessem sendo descaracterizadas as atividades próprias da pessoa jurídica e disfarçadamente fosse beneficiada pessoa jurídica interligada através de um favorecimento recíproco.

Tal entendimento, igualmente, foi o adotado pela Administração Tributária, a qual, interpretando a matéria através dos Pareceres Normativos CST nºs. 23/83, 17/84 e 10/85 dispôs que:

"Não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exteriorize; contrato escrito ou verbal, adiantamento de numerário ou simples lançamento em conta corrente, qualquer feito que configurar capital financeiro posto à disposição de outra sociedade sem remuneração ou com compensação financeira inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal".(item 2.1 do P.N. 23/83 e item 3.1 do P.N. 17/84).

"Em verdade, o que a lei pretendeu foi assegurar o reconhecimento de uma remuneração mínima aos valores mutuados durante o período em que estivessem colocados à disposição de terceiros, mesmo em se tratando de empresas ligadas, como forma de recompensar, na sociedade mutuante, o não reconhecimento do resultado que poderia ser gerado, se a aplicação dos recursos correspondentes fosse efetuada pela própria titular dos capitais mutuados".(item 4.3 do P.N 10/85).

Na sua essência, o objetivo pretendido pela norma legal, foi o de simplesmente fazer a correta correspondência entre valores do ativo e do patrimônio



lf



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

líquido da pessoa jurídica da empresa mutuante, pois, os valores mutuados não estando à sua disposição, mas sim com terceiros acarretariam, por decorrência, uma diminuição sem justificativa no seu patrimônio líquido, vez que as receitas e despesas têm reflexo no patrimônio líquido da pessoa jurídica.

Então, no sentido de evitar distorções, por meio do reconhecimento da correção monetária dos valores cedidos à empresas coligadas a lei procurou anular tais efeitos para que o ativo *versus* patrimônio líquido pudessem equivar-se corretamente e não fossem alterados os resultados da empresas.

No tocante ao mérito propriamente dito do Recurso Voluntário sob exame e sob a luz da legislação tributária aplicável à espécie, contata-se que não assiste qualquer razão aos argumentos da recorrente quanto a supostos equívocos cometidos pelas autoridades fiscais na apuração dos motivos e fatos que ensejaram a matéria tributável, haja vista que, muito mais que discussões de direito, o cerne das questões em apreciação dizem respeito a elementos eminentemente probatórios, cuja solução demanda um acurado exame das peças constantes nos autos à luz do direito, no sentido de demonstrar a correção do lançamento do crédito tributário, bem como da decisão administrativa singular, consoante os fundamentos que motivaram a convicção e formaram o livre convencimento do presente voto, como a seguir passa-se a expor:

No presente caso, está perfeitamente caracterizada a ocorrência da irregularidade capitulada como omissão de receitas uma vez que, em nenhum momento do curso procedimental ou processual a recorrente logrou apresentar quaisquer provas ou elementos do seu pretense direito, não subsistindo, portanto, quaisquer dúvidas acerca da prática da irregularidades praticada pela recorrente. As autoridades fiscais cuidaram de juntar ao processo provas irrefutáveis retiradas dos próprios registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica, consoante folhas 31/36 dos autos, que confirmam a existência de conta-corrente entre as empresas interligadas, configuradas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10768.009906/93-16

Acórdão nº : 103-20.802

como empréstimos entre as pessoas jurídicas interligadas, cuja legitimidade e veracidade a recorrente não conseguiu infirmar ou contrariar.

Acerca da caracterização das omissões de receitas, bem assim dos poderes que detêm as autoridades fiscais no tocante ao procedimento fiscal com vista ao lançamento do crédito tributário, já tivemos oportunidade de nos manifestarmos, em comentários aos artigos 197 e 223 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994 (correspondendo aos artigos 157 e 174 do RIR/1980), cujas respectivas matrizes legais são os artigos 7º e 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977 e artigo 2º da Lei nº 2.354/1954, expressando a seguinte opinião:

"Dever de escriturar (art. 197 do RIR): a escrituração deverá abranger todos os fatos administrativos, operações, transações ocorridos na empresa, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional, devendo obedecer às leis comerciais e fiscais e aos princípios contábeis.

...

9. Verificação do Lucro Real pela autoridade tributária (art. 223 do RIR) - A lei dá competência e poder à autoridade tributária para proceder à verificação da determinação do lucro real, sendo-lhe facultado o exame de livros e documentos da escrituração contábil-fiscal dos contribuintes, inclusive da escrituração de terceiros, com vista à apuração do correto cumprimento da obrigação tributária.

Igualmente, com relação à competência legal dada à autoridade fiscal, o art. 951 do RIR/94 expressamente reconhece o poder dos Auditores-fiscais do Tesouro Nacional para proceder ao exame de livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizar diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais.

Saliente-se que a escrituração mantida com observância das disposições legais, bem como os livros obrigatórios que estiverem revestidos das formalidades extrínsecas e intrínsecas e em plena harmonia uns com os outros, fazem prova contra e a favor das pessoas que deles forem proprietários ou contra terceiros, se os assentamentos constantes deles forem comprovados por documentos hábeis e idôneos, segundo a sua natureza ou assim definidos em preceitos legais (art. 223, § 1º do RIR/94 c/c os arts. 15 a 23 do Código Comercial).

Também, o art. 15 do Ccom. prescreve que se os livros dos comerciantes não se encontrarem revestidos das formalidades essenciais ou forem encontrados com vícios não merecerão fé nos lugares viciados, não constituindo prova a favor do comerciante a que pertencerem, todavia poderão, mesmo assim, constituir em prova contra os seus proprietários. (QUEIROZ MAIA, Mary Elbe Gomes. *Tributação das Pessoas Jurídicas – Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda/94*. Brasília: UNB, 1997, pp. 111, 135, 137/139).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

As leis fiscais são bastante claras quando impõem a obrigação de que as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real mantenham escrituração regular na qual sejam registradas todas as suas operações, transações, inclusive toda a sua movimentação bancária. Caracterizando-se como omissão de receitas a subtração ao crivo de tributação a falta de registro de valores que pela lei devem ser reconhecidos e computados nos respectivos resultados submetidos à incidência da tributação para o IRPJ.

Penetra-se, aqui no campo do ônus probatório da relação jurídico-tributária.

Para o enquadramento e caracterização de uma relação como jurídico-tributária é imprescindível que haja a prova irrefutável de que os fatos da vida real transmutaram-se efetivamente em fatos geradores de tributos pela respectiva subsunção à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, qual a sua quantificação e qual o momento da incidência do imposto.

Os fatos tributários não são notórios que prescindem de prova, prevalece, sempre, no processo administrativo-tributário, a máxima *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Portanto, aquele que argüi direito em seu favor deverá demonstrar e provar esse direito, seja ele o sujeito ativo, quando acusa a ocorrência de qualquer infração, salvo no caso das presunções legais, seja ele o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, no sentido de se defender precisa elidir a imputação e demonstrar inoocorrência da irregularidade apontada.

Nesse sentido, já tivemos oportunidade de expressar o seguinte entendimento:

IV.2.4. Dever ou ônus da prova

À autoridade lançadora compete o dever e o ônus de investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário e apurar o *quantum* devido pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

sujeito passivo, somente se admitindo que se transfira ou inverta ao contribuinte o *onus probandi*, nas hipóteses em que a lei expressamente o determine como, por exemplo, quando se tratar de hipóteses tipificadas como presunções, que na verdade se ratam de indícios erigidos pela lei como suficientes para inverterem o ônus da prova (...).

...
Nesse mesmo sentido são as lições de Enrico Allorio, para quem a prova da situação-base do tributo diz respeito ao Fisco e a prova da inexistência ou circunstância impeditiva de tal situação ou, ainda, do fato extintivo da obrigação é intuitivo que compete ao contribuinte

...
De regra à autoridade lançadora incumbe o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que deseja imputar ao contribuinte." (QUEIROZ MAIA, Mary Elbe Gomes. *O Lançamento Tributário – Execução e Controle*. São Paulo: Dialética, 1999, pp. 141-142):

Acerca do ônus da prova, são magistrais as lições do Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda (*Processo Administrativo Fiscal*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p.24), o qual entende que:

"Por derradeiro, destaque-se que a atribuição do ônus da prova ao Fisco não o impede de efetuar o lançamento de ofício, com base nos elementos de que dispuser, quando o contribuinte, obrigado a prestar a declaração ou intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal de que trata ou deva ter conhecimento, se omite, recusa-se a fazê-lo, ou o faz insatisfatoriamente.

Assim, inclusive, o autorizam os arts. 148 e 149 do CTN e 889, 894 e 895 do RIR/94."

Igualmente, é pertinente também a opinião do Dr. Luís Eduardo Schoueri (*Presunções Simples e Indícios no Procedimento Administrativo Fiscal* ". In *Processo Administrativo Fiscal*. São Paulo: Dialética, vol. 2, p. 81).

"O ônus da prova é regulado em nosso Ordenamento, nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

'Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito.'

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no Direito Tributário prevalecem as regras do ônus objeto da prova que - excetuados os casos em que a lei dispuser em diferentemente - impõem caber o dever de provar o alegado à parte de quem a norma corre."

Ainda, sobre o ônus da prova, não se poderia deixar de fazer referência ao mestre Alberto Xavier (*Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

Processo Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 133), que assim expressa seu entendimento:

"Nos casos em que não existe ou é deficiente a prova direta pré-constituída, a Administração fiscal deve também investigar livremente a verdade material. É certo que ela não dispõe agora de uma base probatória fornecida diretamente pelo contribuinte ou por terceiros; e por isso deverá ativamente recorrer a todos os elementos necessários à sua convicção.

Tais elementos serão, via de regra, constituídos por provas indiretas, isto é, por fatos indiciantes, dos quais se procura extrair, com o auxílio de regras da experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos fatos indiciados. A conclusão ou prova não se obtém diretamente, mas indiretamente, através de um juízo de relação normal entre o indício e o tema da prova. Objeto de prova em qualquer caso são os fatos abrangidos na base de cálculo (principal ou substitutiva) prevista na lei: só que num caso a verdade material se obtém de um modo direto e nos outros de um modo indireto, fazendo intervir ilações, presunções, juízos de probabilidade ou de normalidade. Tais juízos devem ser, contudo, suficientemente sólidos para criar no órgão de aplicação do direito a convicção da verdade."

Portanto, quanto ao ônus probatório no processo administrativo-tributário, é importante observar que ele incumbe a quem tem interesse em provar o seu direito. Salvo nos casos de presunções legais, ele recai inicialmente sobre autoridade administrativa lançadora, no sentido de provar a prática das irregularidades imputadas ao sujeito passivo. Entretanto, igualmente, ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária, no exercício do seu amplo direito de defesa, incumbe apresentar provas irrefutáveis e inequívocas suficientes a elidir a imputação.

É importante salientar, também, que todas as operações, transações e os registros contábeis da pessoa jurídica deverão estar respaldados em documentais hábeis, idôneos e irrefutáveis, para que possam fazer prova a favor do direito contribuinte. Do contrário, poderão ser impugnados pelas autoridades fiscais administrativas. Não podendo ser considerados como prova, apenas, os registros, declarações e informações apresentadas ao Fisco ou simples documentos da própria emissão da pessoa jurídica, que se encontrem desacompanhados de outros documentos hábeis e idôneos através dos quais não se possa aferir a veracidade e a correção dos respectivos dados neles constantes.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

Não assiste razão à contribuinte em pretender escudar-se em meras alegações destituídas de respaldo documental ou valor probatório, no sentido de argüir que os valores levantados como mútuo, na verdade, referem-se a despesas ou pagamentos efetuados pela impugnante em nome da coligada. Pelo contrário, mesmo se admitindo tais argumentos, eles somente ratificam a existência do mútuo entre as empresas interligadas tendo em vista que nenhum documento foi apresentado em sentido contrário.

Na presente hipótese, o ônus da prova contrária caberia à recorrente, somente ela poderia demonstrar, indubitavelmente, o seu direito o que não foi feito por ser impossível o seu objeto haja vista a magnitude dos elementos apresentados pelas autoridades fiscais.

Nesse sentido, são pertinentes as prescrições do Código de Processo Civil no seu artigo 378, que dispõem serem os livros comerciais prova contra o seu autor. Ao comerciante, todavia, é lícito demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos. Entretanto, não consta no processo a mais tênue prova documental no sentido de serem provadas as alegações da recorrente.

Tanto a autoridade lançadora como a julgadora cuidaram em demonstrar, motivar e fundamentar, de forma inequívoca, a tipicidade da infração sob a égide de omissão de receita em conexão com as ocorrências da realidade factual, devendo, em decorrência, ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

TRD e TAXA SELIC

No tocante às alegações da recorrente relativas à aplicação da TRD e da Taxa SELIC, igualmente, não há como se acolher tais pretensões por se encontrarem as mesmas desprovidas de qualquer respaldo legal. Com relação à TRD, a



4



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

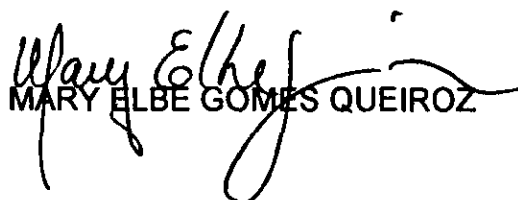
Processo nº : 10768.009906/93-16
Acórdão nº : 103-20.802

autoridade administrativo-julgadora singular já houve por bem excluir da exigência os valores relativos ao período em que a TRD não foi acolhida como juros, a qual somente foi considerada como aplicável a partir de 30/07/1991. Já relativamente à Taxa SELIC, melhor sorte não protege a recorrente, tendo em vista que a incidência da mesma decorre de disposição expressa de lei vigente e eficaz que não contraria as disposições do artigo 161 do CTN.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se integralmente a decisão administrativo-julgadora singular.

Sala das Sessões - DF, 06 de dezembro de 2001


MARY ELBE GOMES QUEIROZ 