



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10935.001361/95-75  
Recurso nº : 116.066  
Matéria : IRPJ – Anos: 1990 a 1993  
Recorrente : CBR VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : DRJ - FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 12 de maio de 2000  
Acórdão nº : 108-06.114

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS** - Os recursos entregues por sócio para reforço de caixa consideram-se provenientes de receitas omitidas, quando não comprovada sua efetiva entrega e a origem no patrimônio da pessoa física supridora.

**IRPJ – GLOSA DE DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE EMPRÉSTIMOS DE SÓCIO TRIBUTADOS COMO OMISSÃO DE RECEITAS** - A presunção de omissão de receitas estatuída no art. 181 do RIR/80 restringe-se ao valor do suprimento cuja origem e efetiva entrega não foi comprovada, não podendo esta presunção, por si só, na falta de outro elemento de prova, causar a glosa da variação monetária passiva incidente sobre a obrigação constante do Passivo da pessoa jurídica.

**IRPJ – OMISSÃO DE COMPRAS** – A apuração de omissão no registro de compra de bens, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, pois não existe presunção legal a amparar essa imputação. A omissão de compras é indício, mas não a prova conclusiva da ocorrência de receitas omitidas.

**IRPJ – LUCROS NÃO DECLARADOS** – Só estão autorizadas a se enquadrarem no regime de microempresa as pessoas jurídicas que tenham auferido receita no limite previsto na legislação tributária federal. A constatação de que a empresa ultrapassou em determinado período este limite de receita, sujeita a contribuinte a descaracterização de sua isenção.

**PIS- PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – ANOS DE 1990 E 1991** - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

**PRECLUSÃO – PARCELA NÃO IMPUGNADA** – O silêncio da empresa quando da sua impugnação, a respeito de parte da exigência, leva à consolidação administrativa do crédito tributário lançado, porque não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto a nova matéria questionada.

**CSL, PIS, COFINS, FINSOCIAL E IRRF – LANÇAMENTOS DECORRENTES** - O decidido no julgamento do lançamento principal do imposto de renda pessoa jurídica faz coisa julgada nos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Preliminar de decadência acolhida.  
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CBR VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência da contribuição para o PIS nos anos de 1990 e 1991 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) excluir da incidência do IRPJ, da CSL e da contribuição para o FINSOCIAL as matérias descritas nos itens 2 e 3 do auto de infração de fls. 108/110; 2) cancelar as exigências do IR-FONTE e da COFINS; 3) cancelar a exigência remanescente (ano 1992) da contribuição para o PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

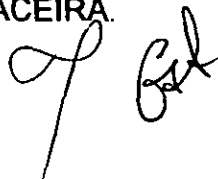


NELSON LOSSO FILHO  
RELATOR

Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

**FORMALIZADO EM:**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114  
  
Recurso nº. : 116.066  
Recorrente : CBR VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

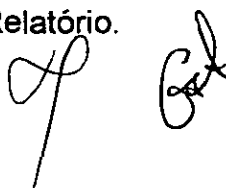
Volta o recurso a julgamento nesta E. Câmara, após cumprimento de diligência determinada na sessão de 17 de agosto de 1999, através da RESOLUÇÃO nº 108-0.131 (fls. 236/243).

Para reavivar a memória acerca da matéria objeto do litígio, leio em sessão o relatório e voto motivou a conversão do julgamento em diligência naquela oportunidade, evitando, com isso, a reprodução de ato processual já constante dos autos.

(Leitura em sessão do relatório e voto de fls. 236/243)

Sobreveio o relatório do Auditor-Fiscal encarregado da diligência, acostado às fls. 251, onde esclareceu que após regularmente intimada e transcorrido o prazo constante da intimação de fls. 250 a empresa deixou de atender e comprovar os elementos ali solicitados.

É o Relatório.



Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

## VOTO

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO – Relator

O mérito da controvérsia cinge-se quanto a omissão de receitas por suprimento de numerários cuja origem e efetiva entrega do numerário não foi comprovada, falta de contabilização de compras e não registro de pagamentos efetuados a consórcios, glosa de despesa operacional contabilizada a título de variação monetária, em razão de falta de comprovação da origem e efetiva entrega de numerário por sócio e lucros tributáveis não declarados, por ter a empresa apresentado indevidamente sua declaração de rendimentos como microempresa.

A autuada argüi a preliminar de decadência do lançamento do PIS pelo auto complementar de fls. 198/203.

Vejo que tem razão a recorrente quando levanta a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional efetuar esse lançamento, ocorrendo irregularidade quanto à exigência do PIS/Faturamento relativa aos anos de 1990 e 1991, por meio do auto de infração complementar de fls. 198/203. Registro ainda que, além dessa irregularidade, vislumbro razões de mérito no lançamento do IRPJ que cancelarão a exigência decorrente do PIS no ano de 1990.

Está claro que a legislação do PIS, seguindo a sistemática da maioria dos tributos, atribui "ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa", encaixando-se, portanto, na sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, onde o seu § 4º é taxativo no sentido de fixar o prazo de 5 (cinco) anos para o exame da autoridade

Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

administrativa, com vistas à homologação ali referida, isto com a ressalva prévia de seu "caput": "se a lei não fixar prazo à homologação..."

Anteriormente à Constituição Federal de 1988, o Decreto-lei nº 2.052/83, baixado para regular a cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta das contribuições para o PIS-PASEP, estabeleceu o dever de os contribuintes conservarem, pelo prazo de dez anos, os documentos comprobatórios dos pagamentos e da apuração das bases de cálculo das contribuições, prazo este para homologação do lançamento pela administração tributária.

Ocorre que após a promulgação da nossa Carta Magna não existe lei que fixe este prazo. A única lei que versa sobre o assunto, a de nº 8.212/91, ao fixar também este prazo em 10 anos, trata apenas de contribuições para a manutenção da seguridade social, campo em que não se enquadra o PIS. Então, a Fazenda Nacional tem o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador da contribuição, para a homologação do lançamento.

Como a recorrente só foi cientificada do auto de infração complementar de fls. 198/203 em 27/03/97, documento de fls. 206, portanto esgotado o prazo decadencial, operou-se a decadência relativamente aos anos de 1990 e 1991, fatos geradores ocorridos em 31/12/90 e 31/12/91.

Pelos fundamentos expostos voto no sentido de acatar a preliminar de decadência suscitada e afastar a exigência do PIS/Faturamento nos exercícios de 1991 e 1992, períodos-base de 1990 e 1991.

Passo agora ao exame do mérito.

No que diz respeito a falta comprovação da origem e efetiva entrega dos numerários aportados ao ativo da pessoa jurídica por sócio no ano de 1991, item 1

Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

do auto de infração do IRPJ, fls. 108, constato que a caracterização desta omissão de receita, pela falta de comprovação da origem e efetiva entrega do numerário, é matéria cediça neste Colegiado.

A presunção estatuída no art. 12, § 3º do Decreto-lei 1.598/77, c/c artigo 1º III do Decreto-lei nº 1.648/78, matrizes legais do artigo 181 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80, RIR/80, é "juris tantum", cujo efeito é o de transferir à pessoa jurídica o ônus da prova quanto a efetiva entrega dos recursos, como também à origem de tais valores no patrimônio do sócio supridor. Esta presunção de omissão de receitas admite, portanto, sua elisão por meio de apresentação de prova confirmando a efetividade da operação e a origem desses recursos.


Não foram trazidos à colação documentos para sustentar as alegações apresentadas pela recorrente, não comprovando a efetividade da entrega dos numerários supostamente vertidos, não sendo também confirmada a outra condição cumulativa que é a origem dos recursos e sua transferência do patrimônio dos sócios para a pessoa jurídica. Em nenhum momento, desde a fase impugnatória, foi provada a lisura da operação, não conseguindo a pessoa jurídica afastar a presunção de omissão de receitas.

Para a comprovação da efetiva entrega do numerário é necessário que a empresa comprove o real recebimento do valor, seja por depósito em conta corrente bancária, em cheque, ordem de pagamento a seu favor, ou qualquer outro elemento de prova da transferência do numerário do patrimônio do sócio para o da pessoa jurídica. Além disso não ficou também provada a origem deste numerário no patrimônio do supridor.

Não conseguindo a recorrente comprovar a origem e a efetiva entrega dos recursos aportados ao caixa pelo sócio, presume-se, até prova em contrário, que



7





Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

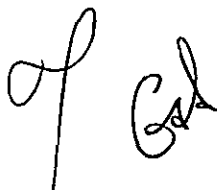
estes suprimentos foram levados a efeito com recursos subtraídos da tributação, devendo ser mantida a exigência quanto este item.

Com relação à omissão de compras, item 2 do auto de infração, fls. 108/110, nos anos de 1990 a 1993, tenho manifestado em diversos julgados nesta Câmara que a falta de escrituração de compras é caracterizadora de omissão de receitas, presumindo-se que estas foram adquiridas com recursos oriundos de receitas anteriormente não levadas à tributação. Nestas ocasiões tenho sido voto vencido, deliberando a maioria esmagadora de seus membros que este fato não é por si só ensejador de exigências de tributos federais, na linha de que a constante aquisição de mercadorias não contabilizadas prejudique a constatação de que todas as compras derivaram de receitas omitidas, sendo a conclusão mais lógica a existência de venda registrada e a utilização deste capital em nova compra não registrada, viciando de incerteza a base de cálculo apurada.

Esta matéria foi tratada nesta Colenda Câmara, no Acórdão 108-04.319, da lavra do ilustre Conselheiro e seu Presidente, Manoel Antonio Gadelha Dias, cuja ementa expressa bem o seu posicionamento e que aqui transcrevo:

“IRPJ - OMISSÃO DE COMPRAS - A falta de registro de compras pode, de um lado, revelar a ocorrência de omissão de receita, mas, de outro, diminui o custo dos produtos vendidos, tornando, assim, o fato tributariamente irrelevante, uma vez que a receita de venda foi devidamente reconhecida pela empresa, sem contudo, ter sido apropriado o custo correspondente.”

Vejo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou firmemente no sentido da insubsistência dos lançamentos quando são apenas pautados na falta de contabilização de compras, ao argumento de que se de um lado a receita sem dúvida alguma não fora registrada, os custos ou despesas também não o foram, tornando sem efeito tributário o fato apurado. Este posicionamento é expresso pelas ementas:



Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

**Acórdão nº: CSRF/01-02.638**

*RECURSO ESPECIAL – DECISÃO NÃO UNÂNIME – IRPJ E OUTROS – OMISSÃO DE RECEITAS – COMPRAS NÃO REGISTRADAS – A falta de contabilização de compras de mercadorias para revenda, a despeito de constituir indício de omissão de receitas tomando-se como base de cálculo o simples somatório dos valores não escriturados.*

*Recurso especial não provido.*

**Acórdão nº.: CSRF/01-1.611**

*OMISSÃO DE RECEITAS - COMPRAS NÃO REGISTRADAS - Não provada a efetiva operação de compra e venda não há como se falar em omissão de receitas por falta de registro das compras*

**Acórdão nº.: CSRF/01-1.483**

*IRPJ - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS - OMISSÃO DE COMPRAS - OFERECIMENTO DO PRODUTO DAS VENDAS À TRIBUTAÇÃO - Ocorrendo o fato de a pessoa jurídica omitir de seus registros contábeis e fiscais, aquisições de mercadorias e, por outro lado, restando evidenciado que o produto das vendas dessas mercadorias foi registrado como receitas de vendas, afastada está a presunção de anteriores omissões no registro de receitas, caracterizadas por compras não registradas, vez que o montante apropriado engloba eventuais ganhos obtidos em sucessivas operações realizadas com recursos mantidos à margem da escrituração, já que os custos correspondentes não estão apropriados.*

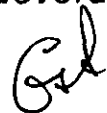
*Recurso especial a que se nega provimento.*

**Acórdão nº.: CSRF/01-1.453**

*IRPJ - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS - OMISSÃO DE COMPRAS - O fato de ter ocorrido omissão de compras, por si só, não autoriza inferir, como consequência lógica e imediata, haver a pessoa jurídica desviado, do seu giro normal, receitas operacionais, ainda mais quando a Fiscalização não evidenciar que o resultado das vendas dos produtos cujos custos não foram contabilizados, deixou de ser oferecido à tributação.*

**Acórdão nº.: CSRF/01-1.409**

*“OMISSÃO DE COMPRAS – A simples apuração de eventual omissão de compras, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, já que inexistente presunção legal que ampare esta imputação. A omissão de compras é mero indício que indica a possível ocorrência de um ilícito fiscal, o qual deverá*



Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

*ser apurado concretamente pela autoridade fiscalizadora”*

Assim, por economia processual, curvo-me ao entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e voto no sentido de dar provimento ao recurso quanto a este item.

Quanto ao terceiro item do auto de infração, fls. 110, custos não comprovados, variações monetárias passivas incidentes sobre empréstimos de sócios, entendo assistir razão à recorrente, porque tal passivo, base para a incidência da atualização, não foi descaracterizado pelo Fisco.

Não levantou a fiscalização nenhum outro elemento que pudesse sustentar que os valores relativos a correção monetária não eram válidos como despesa, apoiando sua tributação apenas pegando carona na presunção legal do art. 181 do RIR/80, que a meu ver só invalida para efeitos fiscais o momento do aporte de numerário proveniente do sócio, não configurando que a obrigação não exista, nem autorizando, na falta de outro elemento de prova, a glosa da despesa de correção monetária.

É assim que ocorre em situações de aporte de numerário em aumento de Capital, cuja origem e efetiva entrega não é comprovada, aceitando-se, entretanto, a correção monetária devedora decorrente de acréscimo da conta pertencente ao Patrimônio Líquido, porque não invalidado o registro no órgão competente.

Além do mais, a legislação comercial prevê que as obrigações<sup>2</sup> constantes do passivo da empresa deverão ser atualizadas na data do balanço, com aquiescência da legislação tributária nos art. 254 do RIR/80:

*“Art. 254 – Na determinação do lucro operacional ( Decreto-lei nº 1.598/77, art. 18):*

*l – deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos*

Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

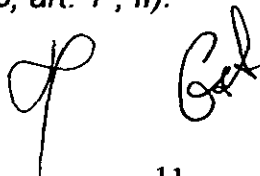
*direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações.  
II – poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos.”*

A presunção legal contida no art. 181 do RIR/80 era que a falta de comprovação da origem ou da efetiva entrega dos numerários aportados pelos sócios ao caixa da empresa, denotaria que estes recursos foram provenientes de omissão de receitas anterior, podendo o fisco arbitrá-la com base no montante dos referidos suprimentos. Entretanto, vejo que esta presunção legal não estaria descaracterizando a operação em si e sim concluindo que estes valores retornaram à empresa por meio de empréstimos dos sócios, sem o devido oferecimento à tributação. Era por este motivo que a legislação tributária previa a incidência do imposto de renda na sua distribuição aos sócios, ora com a tributação nas pessoas físicas, ora como retido na fonte.

A própria administração tributária já se manifestou neste sentido, por meio do Parecer Normativo CST nº 214/70 que orientou que os valores remanescentes de omissão de receitas – passivo fictício- tributados pelo Fisco, podem ser utilizados como reservas livres para aumento de Capital.

O artigo do RIR/80 caracterizador da presunção de omissão de receitas estava assim redigido:

*“Art. 181 – Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos a empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12 § 3º e Decreto-lei nº 1.648/78, art. 1º, II).”*



Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

Sempre devemos levar em conta que a presunção legal contida no citado artigo é para apuração de omissão de receitas, que previa que os recursos lastreadores dos empréstimos não se sujeitaram à tributação. Glosar a despesa de correção monetária incidente sobre estes valores é estender a presunção além do previsto no art. 181 do RIR/80.

Ao analisar a presunção de omissão de receitas e o fluxo do numerário e empréstimo realizado por sócio, o mestre José Luiz Bulhões Pedreira assim se manifestou em seu livro Imposto Sobre a Renda – Pessoas Jurídicas, fls. 356:

*“ Suprimento à Caixa por Administradores, Sócios ou Titulares – Outra orientação jurisprudencial tradicional é a utilização, como medida da receita omitida, dos suprimentos à caixa feitos por administradores, sócios ou titulares da pessoa jurídica, se não há prova da efetividade do suprimento e da origem dos recursos supridos.*

*Essa jurisprudência foi construída com base na experiência da fiscalização de firmas individuais, ou de empresas de pequeno porte, que constituem (em número) a grande maioria dos contribuintes na categoria de pessoas jurídicas. Nessas empresa, dirigidas pessoalmente pelo titular ou sócio principal, que vendem bens ou serviços com preço recebido em dinheiro é fácil ao sócio ou titular contabilizar apenas parte da receita efetivamente recebida, sonogando desse modo o imposto. Mas como a receita omitida é necessária aos negócios da empresa, em geral é mantida em caixa e registrada contabilmente como suprimentos do sócio ou dirigente.*

*Esse desvio de receita deixa vestígio na evolução do patrimônio contábil e a análise da escrituração, especialmente das contas de mercadorias e vendas, permite à fiscalização identificar indícios da omissão de receita. Quando esses indícios são encontrados ou a fiscalização dispõe de outros elementos de prova da omissão e a escrituração registra suprimentos de sócios ou dirigentes cuja origem não é comprovada, a autoridade lança o contribuinte por omissão de receita e adota o valor dos suprimentos não comprovados como medida da receita sonogada.”*

Ainda que essa contabilização possa ser considerada ~~o~~ produto de procedimento anormal por parte da contribuinte, entendo que nada prova por si só, nem ~~autoriza~~ o lançamento fiscal. Quando muito pode constituir um indício que

Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

justifique um aprofundamento da ação fiscal em torno de eventual infração, o que somente se concretizaria caso a fiscalização viesse a juntar outras provas materiais.

Não se diligenciou junto ao credor, para se confirmar ou não as conclusões hauridas dos indícios apurados. Afinal, trata-se de uma presunção comum ou de "hominis", extraída de uma presunção legal e que pode se prestar a conclusões diversas. Por se tratar de uma operação bilateral, a fiscalização não deveria limitar sua ação apenas na recorrente, desprezando a outra ponta da relação, onde poderia confirmar suas suspeitas.

Também não consta dos autos a realização de pesquisa de outros fatos que auxiliassem a descaracterização do empréstimo. Entendo, pois, que ao Fisco competiria apurar outros fatos que o conduzissem à caracterização mais segura sobre tal irregularidade. Não o fazendo, a conclusão a que se chega é a de que o fato em si não autoriza e também não pode dar suporte à tributação, sob pena de, caso assim prevaleça, admitirmos uma presunção que não está autorizada por lei, justamente pela falta de prova material para dar suporte a mesma.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN.

Alberto Xavier nos ensina in "Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, p. 146/147:

**"Dever de prova e "in dubio contra fiscum"**

*Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em*



Processo nº : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº : 108-06.114

*caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas. Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.*

*É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração."*

Cabe, ainda, transcrever um texto de Maria Helena Diniz extraído de seu livro Código Civil Anotado:

*"Presunção – É a ilação tirada de um fato conhecido para demonstrar outro desconhecido. É a consequência que a lei ou juiz tiram, tendo como ponto de partida o fato conhecido para chegar ao ignorado. A presunção legal pode ser absoluta (juris et de jure), se a norma estabelecer a verdade legal, não admitindo prova em contrário (CC, arts. 111 e 150), ou relativa (juris tantum), se a lei estabelecer um fato como verdadeiro até prova em contrário (CC, arts. 11 e 126)."*

Portanto, não me repugna que a presunção possa ser usada como auxílio na prova de um fato, porque este instituto foi erigido como meio legítimo de prova, como se extrai do art. 136, V, do Código Civil. Todavia, a legítima presunção precisa ser construída tecnicamente, tendo como ponto de partida um fato provado.

Sobre o assunto em questão, presunção, assim se manifesta Paulo Celso B. Bonilha em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª edição, fls. 92:

*"Conceitos de Presunção e Indício.  
Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia*

Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

*objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factum probatum", que leva à percepção do fato por provar ("factum probandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador. Indício é o fato conhecido ("factum probatum") do qual se parte para o desconhecido ("factum probandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: "Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito".*

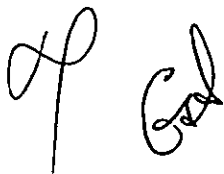
*Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.*

*A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção.*

*As presunções definem-se, assim, como ... consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido".*

Não conseguindo a fiscalização descaracterizar o empréstimo constante do Passivo da pessoa jurídica, sendo condição essencial que aprofundasse a auditoria, para só aí concluir pela infração à legislação tributária, incabível, assim, a glosa da correção monetária apropriada sobre os suprimentos do sócio, sendo insubsistente, portanto, a exigência fiscal quanto a este item do auto de infração.

Em relação ao quarto item do auto de infração, lucros não declarados, pela opção indevida como microempresa, não traz a recorrente nenhum argumento consistente para contestar a conclusão fiscal, devendo ser mantida a exigência quanto a este item.



Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

Finalmente, o recurso voluntário às fls. 231 traz argumentos em relação a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, não apreciados pelo Julgador de Primeira Instância, ocorrendo a preclusão processual quanto a eles, não podendo, por conseguinte, este Tribunal apreciar estas novas argumentações apresentadas pela empresa.

Com efeito, quando da apresentação de sua impugnação a contribuinte silenciou a respeito da infração que lhe estava sendo imputada, não instaurando-se o litígio quanto ao mérito, tornando-se líquido e certo, na esfera administrativa, o crédito tributário quanto a este item do auto de infração.

A respeito do assunto, Antônio da Silva Cabral, no livro *Processo Administrativo Fiscal*, Editora Saraiva, às fls. 467, item 144, assim se manifesta:

“Posição do problema. É princípio assente em processo que a petição inicial delimita o âmbito da discussão. No processo fiscal, o âmbito do litígio está ligado a impugnação, pois é esta que inicia o procedimento litigioso. Por conseguinte, se o impugnante não ataca determinada parte do lançamento é porque concordou com a exigência. Seu direito de impugnar, portanto, ficou precluso no tocante à parte não impugnada.”

#### **Lançamentos Decorrentes:**

Contribuição Social Sobre o Lucro, Imposto de Renda Retido na Fonte, Finsocial, Cofins e PIS.

Os lançamentos da Contribuição Social sobre o Lucro, IRRF, Finsocial, Cofins e PIS em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, onde a fiscalização lançou crédito tributário do imposto de renda pessoa jurídica. Tendo em vista a estrita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida.



Processo nº. : 10935.001361/95-75  
Acórdão nº. : 108-06.114

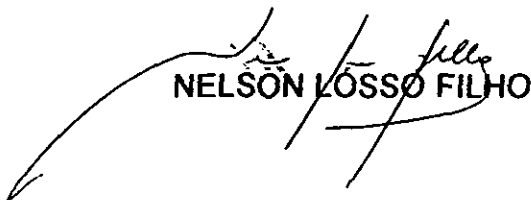
Pelos fundamentos exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para:

1- excluir do lançamento do IRPJ as exigências relativas aos itens 2 e 3 do auto de infração de fls. 99/111: Compras não contabilizadas e glosa de variação monetária incidente sobre os empréstimos de sócio.

2- adequar as exigências da Contribuição Social Sobre o Lucro, Cofins, PIS, Imposto de Renda Retido na Fonte e Finsocial ao decidido no julgamento do lançamento principal do IRPJ.

3- acatar a preliminar de decadência argüida pela recorrente quanto a exigência do PIS nos anos de 1990 e 1991.

Sala das Sessões (DF) , em 12 de maio de 2000

  
NELSON LOSSÓ FILHO