



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10280.000764/00-60
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1101-000.932 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2013
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)
Interessado TRADELINK MADEIRAS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

IRPJ. CSLL. TERMO COMPLEMENTAR AOS AUTOS DE INFRAÇÃO ORIGINÁRIOS. NOVAS AUTUAÇÕES LAVRADAS, QUE PASSARAM A COMPOR O OBJETO DE OUTRO PROCESSO ADMINISTRATIVO. EXAME DAS AUTUAÇÕES ORIGINÁRIAS. LANÇAMENTOS HIALINAMENTE NULOS.

No caso em análise, a autoridade autuante lavrou autos de infração com exigências de IRPJ e CSLL. Após a regular apresentação de Impugnação, a DRJ determinou o retorno dos autos à autoridade autuante para a realização de diligências, ocasião em que o Sr. Auditor Fiscal, reconhecendo a plethora de vícios que maculavam os lançamentos originários, lavrou novas autuações, que passaram a compor o objeto de Processo Administrativo diverso.

In casu, examina-se Recurso de Ofício contra decisão da DRJ que, analisando a citada Impugnação, cancelou os autos de infração originários, cujos vícios foram atestados pela própria Receita Federal.

Irreprochável a decisão da Egrégia instância *a qua*. Lançamentos originários absolutamente nulos, ante a ausência de elementos essenciais, como, *verbi gratia*, a correta descrição da infração - circunstância atestada pelo próprio fiscal autuante.

Ainda, a decisão prolatada nos autos do novo processo - aquele formado para encerrar as exigências lavradas quando da realização das mencionadas diligências - é absolutamente indiferente à resolução desta controvérsia. O processo novo é efeito cuja causa é o rosário de vícios que macula as vertentes autuações. O fato de o novo processo ser julgado favorável ou desfavoravelmente ao contribuinte não afasta a circunstância de que a sua existência mesma deriva das nulidades das autuações em exame.

Manifesta nulidade das autuações ora examinadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO. Ausente, justificadamente, a Conselheira Mônica Sionara Schpallir Calijuri, substituída no colegiado pela Conselheira Maria Elisa Bruzzi Boechat

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), Edeli Pereira Bessa, Maria Elisa Boechat, Benedicto Celso Benício Júnior, José Ricardo Da Silva e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL que encerram exigências atinentes ao ano-calendário 1996 que perfazem um crédito tributário da ordem de R\$ 2.364.787,99 (valores históricos, calculados até fevereiro de 2000).

A descrição da infração constante dos lançamentos em testilha indica o seguinte (fl. 9), *verbis*:

001 – CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE FINAL

Majoração indevida de custos, não considerada como postergação, apurada conforme levantamento efetuado pelo Fisco, como se demonstra:

Conforme documentação (notas fiscais de aquisição) a fiscalizada adquiriu 28.652,923 m/3 de madeiras para exportação e vendeu, conforme notas fiscais de revenda, e/ou guias de exportação, num montante de 19.868,066 m/3.

<i>Estoque inicial</i>	<i>5.239,413 m/3</i>
<i>Compras</i>	<i>28.652,923 m/3</i>
<i>Vendas</i>	<i>19.868,066 m/3</i>
<i>Estoque final apurado</i>	<i>14.024,270 m/3</i>
<i>Estoque declarado</i>	<i>2.697,458 m/3</i>
<i>Diferença apurada</i>	<i>11.326,812 m/3 que ao custo médio de R\$ 271,25 p/m/3 dá um valor tributável de R\$ 3.072.397,76</i>

A partir da leitura do Termo de Encerramento da Fiscalização (fl. 69), é possível constatar que a verificação do cumprimento de obrigações tributárias levada a cabo pela Autoridade Autuante foi realizada *por amostragem*.

O sujeito passivo teve ciência da autuação em 15 de março de 2000, sendo que, em 14 de abril de 2000, apresentou tempestiva Impugnação (fls. 79 e seguintes). Nesta peça de defesa, a contribuinte esclarece que é uma madeireira que adquire madeiras no território nacional exclusivamente com o fito de beneficiá-las e exportá-las, ocasião em que passou a deduzir as seguintes assertivas, *litteris*:

*Quando afirmamos que a Fazenda promoveu as autuações em questão com base em presunções, o fazemos de forma responsável, **pois esta reconhece que utilizou-se da amostragem (termo de encerramento), não tendo sido encontrado nos autos do processo administrativo, nem em nenhum de seus anexos, qualquer demonstrativo ou planilhamento que pudessem ter levado aos valores exigidos e lançados de ofício pela Fazenda Nacional.***

Ao contrário do que se operou no procedimento fazendário, segue anexo demonstrativo das movimentações e estoques da autuada, feitos segundo os critérios consagrados de identificação das espécies de madeira, sobre os quais houve regular e tempestivo recolhimento de tributos, o que poderá ser confirmado por uma perícia técnica da documentação fiscal anexada aos autos do processo administrativo de nº 10280.000764/00-60, ou diligências para verificação na sede da autuada dos estoques e documentos fiscais originais completos.

***Acrescente-se ainda o fato de que após arbitrar o suposto volume de madeira não tributado, com fundamento em presunções e amostragens equivocadas, diga-se de passagem, a autoridade fiscal arbitrou mais uma vez também exageradamente o valor do metro cúbico da madeira utilizado no cálculo do valor da base imponível,** ou seja, todo o lançamento feito ocorreu por arbitramento absoluto, pois a base imponível não guarda qualquer contato com dados objetivos, apesar da Fazenda ter em seu poder documentos suficientes para isso, que não utilizou.*

(...)

Cabe ressaltar que nos autos do processo administrativo, que é formado por quatro anexos com duas mil e vinte oito (2.028) folhas de cópias de documentos e livros fiscais da autuada, mais trinta e oito (38) folhas dos autos principais, não há sequer um (01) levantamento ou planilhamento que indique a forma de apuração do tributo supostamente devido, o que diante do volume de documentos solicitados para este levantamento, resta evidente não terem nenhuma procedência as autuações em questão, por não ter a Fazenda Nacional se desincumbido de demonstrar a origem da base tributável adicional encontrada, ou seja, do ônus da prova.

Os únicos cálculos encontrados já levam em consideração um valor de entrada (compra) muito superior ao efetivamente havido, sem revelar como este valor foi encontrado, a partir do que se extraiu a base tributável adicional, o valor do tributo, das contribuições e seus acessórios, por aplicação direta de alíquotas.

Por tudo isso, encontra-se prejudicada a presente defesa, por não ter tido a autuada conhecimento exato dos motivos e de como a Fazenda Nacional chegou ao montante lançado de ofício, objeto de auto de infração por suposta omissão de entrada. (fls. 83-91; sem grifos no original)

Outrossim, o sujeito passivo ainda tece considerações no sentido de que existem uma série de perdas inafastáveis relacionadas ao beneficiamento das madeiras – derivadas de causas diversas – que inexoravelmente minoram o seu estoque e que não foram levada em conta pela fiscalização; além disso, deduz singelos argumentos sobre a inaplicabilidade da penalidade de ofício de 75%.

Por fim, a autuada requereu a realização de perícia, nos termos do art. 16 do Decreto n. 70.235/72, sendo que indicou perito assistente e formulou quesitos a serem respondidos. Acosta à impugnação uma série de documentos.

Os autos foram remetidos à DRJ/Belém, ocasião em que se determinou fosse o processo devolvido à autoridade autuante para a realização de diligências, sendo que tal determinação tem o seguinte teor, *litteris*:

DA NECESSIDADE DE DILIGENCIA FISCAL

No caso em exame, a autuação decorreu de subavaliação de estoque final, com a majoração indevida de custos. Entretanto, com base na exposição dos fatos descritos pelo AFRF, houve a apuração de uma outra irregularidade: diferença de estoque, constatada pela divergência entre o estoque real de mercadorias e o estoque escritural.

O autuante apurou a diferença positiva entre a soma das quantidades de mercadorias em estoque no início do período com a quantidade comprada e a soma das quantidades de produtos cuja venda foi registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração. Mas o fez de forma geral, não por espécies de madeira.

Observa-se, ainda, no procedimento fiscal, a inexistência de qualquer demonstrativo, ou informação, patenteando como foi apurado o total das

compras, das vendas, dos estoques inicial e final e o preço médio das mercadorias

Por outro lado, ressalte-se que se existe um trabalho de beneficiamento da madeira antes da exportação (afirma a autuada que toda a venda é feita ao mercado externo), deve haver necessariamente perdas. Destarte, em vista do exposto e tudo mais que dos autos consta proponho o encaminhamento do presente ao autuante para que, através de diligência fiscal junto à interessada, tome as seguintes providências:

- produzir demonstrativo detalhado da omissão, evidenciando as compras, vendas, estoque inicial e final e preço médio, para que o direito de defesa seja respeitado;
- considerar no levantamento as perdas (rejeitos, secagem etc.), se houver;
- efetuar a correta "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal". (fl. 357; sem grifos no original)

Quando os autos retornaram à autoridade autuante para a realização das diligências determinadas, este intimou a autuada a prestar esclarecimentos sobre as perdas no beneficiamento (fl. 395) e elaborou os seguintes documentos:

- Termo de Verificação de Estoques Inicial e Final (fl. 455);
- Termo de Compras no período (fl. 457);
- Termo de Vendas (Exportações) no período (fl. 459);
- Relação de Madeiras Exportadas em 1996 (fls. 461-470);
- Termo de Verificação do Valor Médio das madeiras vendidas (fl. 471);

A contribuinte respondeu a intimação que lhe foi dirigida asseverando que, no ano-calendário de 1996, praticamente não beneficiou as madeiras que foram exportadas, razão pela qual as perdas suscitadas seriam irrelevantes no caso concreto (fl. 401).

O Sr. Auditor Fiscal autuante, então, lavrou pretense Termo Complementar ao Auto de Infração, cujo relatório tem o seguinte teor, *verbis*:

Em cumprimento às determinações contidas às fls. 180 (cento e oitenta) "in fine", lavramos os Termos de Verificação de Estoques, Inicial e Final, referentes a 1996, Verificação de Vendas, Constatação de Compras e Verificação do Valor Médio Mensal das Vendas e tendo em vista que, em resposta ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos (fls. 1999), ficou claro que a empresa não procedia o beneficiamento e portanto, não havia porque considerarem-se as Quebras no Termo em referência.

Das constatações procedidas, concluiu-se que havia infringências diferentes daquelas descritas no Auto de Infração (fls. 06), como, também, diferente era o Enquadramento Legal, razão pela qual constituiu-se o real Crédito Tributário via de lançamento coincidente com a verdade material apurada no Termo Complementar ao Auto de Infração, de acordo com as

normas regulamentares vigentes e no interesse do Tesouro Nacional. (fl. 475; sem grifos no original)

Assim sendo, **a autoridade autuante refez as autuações originárias por completo**, eis que, ao realizar as diligências determinadas pela DRJ/Belém, concluiu que havia *infringências diferentes daquelas descritas no Auto de Infração (fls. 06), como, também, diferente era o Enquadramento Legal.*

Esses novos lançamentos – em que eram exigidos, além do IRPJ e da CSLL, PIS e COFINS – substituíam integralmente as autuações originárias por exigências mais onerosas. Todos esses quatro lançamentos perfaziam um montante total que extrapolava a cifra de R\$ 8.000.000,00 (oito milhões de reais).

À fl. 529, repousa Termo de Desentranhamento, de modo que toda a discussão atinente aos novos lançamentos – os alegados lançamentos complementares – passou a ser travada nos autos do Processo Administrativo n. 10280.000457/2002-49. Ou seja, a controvérsia constante dos vertentes autos gravita em torno dos lançamentos originários, inteiramente refeitos pela autoridade autuante.

A Colenda DRJ/Belém, analisando a Impugnação apresentada contra os lançamentos originários – única que consta desses autos –, fulminou integralmente as autuações em acórdão que restou assim ementado, *litteris*:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO.

Comprovado que a totalidade da matéria tributável foi objeto de lançamento complementar em auto de infração distinto, ainda mais gravoso, deve-se anular a exigência original.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. Os lançamentos reflexos seguem a sorte do principal, face coincidência dos fatos geradores que motivaram as exigências.

Lançamento Nulo

Dessa decisão – que foi objeto do Recurso de Ofício ora submetido ao crivo dessa Colenda Turma –, são extraídas as seguintes passagens, *verbis*:

8. A impugnação apresentada é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6.3.1972. Dela tomo conhecimento.

9. Por questão de economia processual, deixo de apreciar as questões apresentadas na impugnação, para abordar a natureza do lançamento contido no Termo Complementar de fls. 240 a 260.

10. Tal termo se trata, na verdade, de um novo lançamento ainda mais gravoso que o lançamento original. Esse novo lançamento foi realizado com o fito de sanear o auto de infração ora guerreado, que continha vícios incontornáveis — o mais grave deles, o da incorreta descrição dos fatos.

11. Apesar de o termo lavrado pela fiscalização ter sido denominado de Termo Complementar ao Auto de Infração, esse termo não representou um lançamento complementar, mas, sim, um novo lançamento que abrangeu a

totalidade da matéria tributável compreendida pelo primeiro, e resultou, inclusive, em crédito tributário maior do que o originalmente lançado.

12. Como anteriormente relatado, a apreciação desse novo lançamento será feita naquele PAF nº 10280.000457/2002-49, que recepcionou os documentos que lhe dão amparo, e passou a controlar o novo crédito tributário lançado.

13. **Porém, é fato incontestável que sobre a mesma matéria tributável (divergência entre os estoques finais apurado e escriturado) existem duas exigências, o que representa a duplicidade do lançamento. Comprovada essa situação, é forçoso que este lançamento seja anulado.** Esse entendimento é pacífico na jurisprudência administrativa, consoante o teor das ementas de acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes, reproduzidas abaixo: (...) (fl. 557; sem grifos no original)

É importante salientar que o Processo Administrativo que encerrava os ditos lançamentos complementares – Processo n. 10280.000457/2002-49 – foi julgado pelo antigo Primeiro Conselho de Contribuintes através do Acórdão n. 103-22.090, que restou assim ementado, *verbis*:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — NULIDADES — MODIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO PELA AUTORIDADE FISCAL - Impugnado o lançamento e formado o litígio, as irregularidades verificadas não podem ser sanadas pela própria autoridade fiscalizadora, através de Termo Complementar ao Auto de Infração que modifica a matéria autuada, cabendo ao julgador administrativo examinar a consistência de seus elementos constitutivos e concluir pela sua procedência ou não, revestindo-se como nulo o novo lançamento.

Negado provimento ao recurso de ofício.

À fl. 577, encontra-se o termo de encaminhamento do vertente processo para a análise do Recurso de Ofício aviado contra a decisão da DRJ que cancelou os lançamentos originários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

Cuida-se de Recurso de Ofício manejado pela Douta DRJ/Belém quando da prolação da decisão que fulminou as autuações de IRPJ e CSLL originalmente lavradas em desfavor do sujeito passivo, autuações essas que, na esteira do supracitado Termo Complementar aos Autos de Infração, foram integralmente substituídas pelos lançamentos que passaram a compor o objeto do Processo Administrativo n. 10280.000457/2002-46.

Como os créditos tributários exonerados pela decisão da instância *a qua* extrapolam a cifra de um milhão de reais (principal e multa), tomo conhecimento do recurso.

Entendo que a decisão recorrida não merece qualquer reparo.

Com efeito, as autuações aqui examinadas foram tidas por ilegítimas pela própria autoridade autuante, que expressamente reconheceu, após a realização de diligências determinadas pela DRJ após a apresentação da Impugnação, que os fatos em análise materializavam *infringências diferentes daquelas descritas no Auto de Infração (fls. 06), como, também, diferente era o Enquadramento Legal*.

Ora, examina-se aqui justamente esse Auto de Infração de fl. 6, que encerra exigências em virtude de infrações que o próprio Fiscal autuante reconheceu inexistentes, tendo em vista que as *reais* seriam infringências diversas, narradas nos relatórios dos Autos de Infração objeto do Processo n. 10280.000457/2002-46.

De fato, as autuações aqui examinadas foram lavradas *por amostragem* pelo Sr. Auditor Fiscal, que não se preocupou em elaborar demonstrativos do preço médio da madeira vendida, da quantidade de madeira adquirida, das vendas realizadas e dos estoques inicial e final da autuada no período de apuração.

Com efeito, todos esses essenciais elementos – que são imprescindíveis para a aferição da base de cálculo num lançamento que aponta majoração do Custo das Mercadorias Vendidas pela subavaliação do Estoque Final – apenas foram produzidos pela autoridade autuante por ocasião das diligências determinadas às fls. 351-357, **sendo que todo o resultado de tais diligências é estranho a feito vertente**, conclusão essa inafastável diante da formação do Processo Administrativo n. 10280.000457/2002-46.

Ou seja, são bastantes os vícios constantes do vertente lançamento, máculas essas reconhecidas pela própria Receita Federal, que se prontificou a sanear os defeitos das autuações *sub examen* quando da confecção dos novos lançamentos, que passaram a formar processo diverso.

E frise-se que o resultado do julgamento do Processo Administrativo n. 10280.000457/2002-46 é absolutamente indiferente ao deslinde do processo aqui analisado.

Deveras, é certo que os lançamentos aqui discutidos são viciados – vícios esses que, se não fossem clarividentes, não teriam ensejado as autuações discutidas no processo mais recente. E essa assertiva é verdadeira a despeito da solução dada ao Processo Administrativo n. 10280.000457/2002-46, que apenas nasceu em decorrência dos problemas inerentes às exigências aqui encerradas. Ou seja, o processo novo é efeito cuja causa é o rosário de vícios que macula as vertentes autuações. O fato de o novo processo ser julgado favorável ou desfavoravelmente ao contribuinte não afasta a circunstância de que a sua existência mesma deriva das nulidades das autuações em exame.

Pelo exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, com a manutenção integral da decisão recorrida.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/09/2013 por BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR, Assinado digitalmente em

27/09/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 27/09/2013 por BENEDICTO CEL

SO BENÍCIO JÚNIOR

Impresso em 15/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10280.000764/00-60
Acórdão n.º **1101-000.932**

S1-C1T1
Fl. 6

CÓPIA