



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10280.006788/98-54  
Recurso nº : 125.135  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ano: 1994  
Recorrente : ELDORADO EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.  
Recorrida : DRJ - BELÉM/PA  
Sessão de : 07 de novembro de 2001  
Acórdão nº : 108-06.743

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS- Incabível o lançamento apoiado apenas em indícios de omissão de receitas, sem suporte em procedimentos de auditoria que caracterizem o fato detectado como infração à legislação tributária.

IR FONTE E CSL – LANÇAMENTOS DECORRENTES - O decidido no julgamento do lançamento principal do imposto de renda pessoa jurídica faz coisa julgada no dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ELDORADO EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.

Acordam os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Gadelha".

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Nelson Lôssio Filho".  
RELATOR

Processo nº. : 10280.006788/98-54  
Acórdão nº. : 108-06.743

FORMALIZADO EM: **22 ABR 2002**

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

Processo nº : 10280.006788/98-54  
Acórdão nº. : 108-06.743  
Recurso nº : 125.135  
Recorrente : ELDORADO EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a empresa Eldorado Exportação e Serviços Ltda., foram lavrados autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 1.336/1.342 e seus decorrentes, IR Fonte, fls. 1.343/1.349 e Contribuição Social s/ o Lucro, fls. 1.350/1.356, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade, descrita às fls. 1.344: "Omissão de Receita, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, configurada através do confronto entre a Quantidade de Metro Cúbico Registrado na RE, (anexa a Ordem de Embarque, fornecida pela Companhia das Docas do Pará – C.D.P.) e a Quantidade de Metro Cúbico Apurado através da Conversão (com base na tabela Peso específico de Algumas madeiras da Amazônia – PESO ÚMIDO KG/M3 E SECA EM ESTUFA (KD) KG/M3, fornecido pela Associação das Indústrias Exp. de Mad. do Estado do Pará, o qual é mais benéfico para o contribuinte do que a equivalência entre Peso Líquido Total/Total de m3 por espécie = Peso de Um metro cúbico da espécie – constante R.E.) do Peso da madeira serrada embarcado, anotado na Ordem de Embarque, apurado pela Balança da C.D.P. (que é a base de cálculo do valor das taxas portuárias, pagas pela Eldorado, conforme Talões de Capatazia e Empilhadeira, cujo o número da mesma é anotado pela C.D.P. no quadro resumo das Ordens de Embarque." Infrações constatadas nos meses do ano-calendário de 1994.

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 26/05/1999, em cujo arrazoado de fls. 1.360/1.378, alega em apertada síntese o seguinte:

1- a omissão de receita foi resultante de suposição, pois utilizou conversão incorreta de metros cúbicos de madeira serrada em unidade de peso, com base em documentos que não as notas fiscais, ordens de embarque com dados da pesagem em balança da Companhia Docas do Pará – C.D.P.;

Processo nº. : 10280.006788/98-54  
Acórdão nº. : 108-06.743

2- a balança da CDP serve exclusivamente para cálculo das taxas portuárias. Este fato é reconhecido pela Fiscalização;

3- os negócios realizados com madeira tomam por base sua medida em metros cúbicos, a fiscalização considerou elemento novo, sem indicar amparo legal;

4- os valores de pesos imputados foram obtidos dos talões de Capatazia, Comprovante de Pagamentos de Taxas Portuárias, Termo de Solicitação e Ordem de Embarque, emitidos pela CDP, oriundos de pesagens em sua balança, a qual a própria empresa afirma não ser confiável, fls. 2.127;

5- qualquer variação de peso que possa ser admitida na cubagem, só pode ser levada em conta caso haja confronto com os dados constantes das notas fiscais, faturas, registros de exportação, etc;

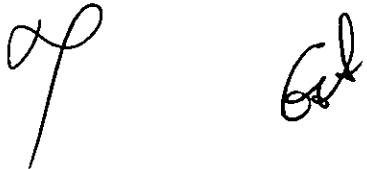
6- A Tabela de Peso Específico de Algumas Madeiras da Amazônia, que oferece base científica e experimental, é adotada por todas as empresas de comércio exterior da região e aceita pelo universo dos importadores, configurando prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas, norma complementar da lei, conforme art. 100, III, e parágrafo único do CTN;

7- o levantamento das exportações realizado pelo Fisco corresponde a 10% das saídas de madeira serrada para o comércio internacional no ano de 1994, nos 90% restantes, a documentação expedida pela impugnante registra pesos superiores aos que a balança do CDP lastreou seus documentos, ficando invertida a situação, passando a Fazenda Nacional a ser devedora da empresa e não credora;

8- não foi provado o aumento de receita de exportações ou subfaturamento, não sendo provada a omissão de receitas, restando evidenciado que os valores de metros cúbicos vendidos são reais;

9- o levantamento deveria ser efetuado com base na verificação da metragem/cubagem e não por conversão para peso, unidade de média imprópria e inaplicável, porque baseada em balança não confiável da CDP;

10 – esse tipo de levantamento tem sido rechaçado pela jurisprudência em tribunais administrativos estaduais e federais. Transcreve ementas de diversos julgados que vem ao encontro de seu entendimento;



Processo nº : 10280.006788/98-54  
Acórdão nº : 108-06.743

11- caso venha a prosperar o lançamento, deve ser compensado o prejuízo fiscal apurado pela empresa no balanço encerrado em 31/12/1994.

Em 16/11/2000 foi prolatada a Decisão nº 704/2000, fls. 2.166/2.172, onde a Autoridade Julgadora "a quo" considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"Omissão de Receitas

*Configura omissão de receitas a diferença de mercadoria exportada, apurada a maior pela Fiscalização.*

*IR Fonte e CSLL*

*Autuação Decorrente*

*Ao se decidir de forma exaustiva matéria tributável no lançamento principal contra pessoa jurídica, nesta abrangido o litígio quanto aos lançamentos decorrentes."*

Cientificada em 24/11/2000, AR de fls. 2.173-verso, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário, em cujo arrazoado de fls. 2.180/2.197, repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando ainda que o Fisco detectou um início de prova e por meio de presunção não baseada em lei, pretendeu exigir tributo. Transcreve ementas deste Conselho, no sentido de que no caso em voga deve ser exigida prova concreta para a tributação.

É o Relatório.

Processo nº. : 10280.006788/98-54  
Acórdão nº. : 108-06.743

## V O T O

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO – Relator

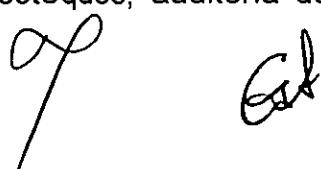
O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada da Decisão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 2.178/2179, entendendo a autoridade local, conforme despacho de fls. 2.636/2637, restar cumprido o que determina o § 3º, art. 33 do Decreto nº 70.235/72 e Medida Provisória nº 1.973-63, de 29/06/2000.

A recorrente foi autuada porque o fisco federal, por meio de cálculo aritmético, efetuou levantamento baseado nas informações da pesagem de madeira exportada em balança da Companhia Docas do Pará - C.D.P., comparando a quantidade apurada com os dados constantes de documentos relativos às exportações da recorrente, concluindo pela ocorrência de omissão de receitas.

O fato constatado foi tratado como caracterizador por si só da infração à legislação tributária. A fiscalização ao analisar a diferença detectada, concluiu, precipitadamente, que ela correspondia a não escrituração de receitas. Esta ilação, entretanto, não pode ser considerada como fato gerador de tributo.

Este Conselho tem aceitado que o Fisco lastreie seus levantamentos por meio de cálculos aritméticos, tais como levantamento de estoques, auditoria de



Processo nº. : 10280.006788/98-54

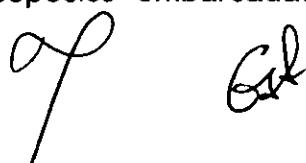
Acórdão nº. : 108-06.743

produção e aplicações e recursos em empresas tributadas pelo Lucro Presumido, desde que demonstrada a lógica tributária e fundamentada por elementos confiáveis, de preferência oriundos da própria escrituração contábil/fiscal da contribuinte.

Não posso aceitar o procedimento adotado, porque ele parte de dados não confiáveis e suficientes, de pesagem de balança da CDP, distorcendo a conversão realizada, não podendo pura e simplesmente seus cálculos serem considerados como inabaláveis, invertendo-se o ônus da prova. Cabia ao Fisco aprofundar seus procedimentos de auditoria, levantar outros elementos para robustecer os indícios de omissão de receitas que havia detectado, para ficar perfeitamente caracterizada a infração que estava sendo imputada à empresa.

Com efeito, a forma de determinação do "quantum debeatur" adotada pela fiscalização criva de incerteza o levantamento, haja vista que se baseia em elementos de terceiros, da CDP - Companhia Docas do Pará e da Associação das Indústrias Exportadoras de Madeiras do Estado do Pará (AIMEX), que de forma alguma podem ser considerados como definitivos e conclusivos como meio de prova. A própria CDP, em sua declaração de fls. 2.127/2.128, reconhece a fragilidade e conflito das tabelas de conversão e equivalência de quilograma para metro cúbico elaboradas por diversas entidades públicas ou privadas. Ainda nesta declaração, a Companhia Docas do Pará admite que em muitos casos as madeiras não são pesadas, sendo arbitrado um valor de pesagem.

Além da inconsistência dos elementos de conversão quilograma para metro cúbico e da incerteza do resultado da pesagem da CPD, vejo que existe incongruência no procedimento fiscal, porque, como afirma a autuante no seu Termo de Constatação de fls. 58/63, quando foi exportado mais de uma espécie de madeira em uma mesma ordem de embarque, sua conversão para metro cúbico foi obtida pelo peso médio de tais madeiras constantes da tabela da AIMEX, ou seja, foi somado os valores de peso úmido registrados na tabela, referente a um metro cúbico das diferentes espécies envolvidas, e dividido pelo número de espécies embarcadas.



Processo nº. : 10280.006788/98-54

Acórdão nº. : 108-06.743

Convenhamos que este não é um critério de apuração que traduza claramente a certeza da infração detectada.

Ainda que as irregularidades formais na movimentação destes bens possam ser consideradas o produto de procedimento anormal por parte da autuada, entendo que nada provam por si só, nem autorizam o lançamento fiscal. Quando muito, podem constituir um indício que justifique aprofundamento da ação fiscal em torno de eventual infração, o que somente se concretizaria caso a fiscalização viesse a juntar outras provas materiais.

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. O imposto, por definição do art. 3º do referido código, não pode ser usado como sanção.

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 caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-*

Processo nº. : 10280.006788/98-54  
Acórdão nº. : 108-06.743

*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.*

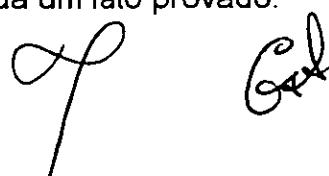
*É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova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

O conhecimento teórico de certas características de determinado mercado não pode sustentar a exigência de tributos, sendo imprescindível a demonstração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, conforme definido no art. 43 do CTN, que é, no caso, a aquisição da disponibilidade da renda, traduzida no conceito de lucro.

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.



Processo nº. : 10280.006788/98-54  
Acórdão nº. : 108-06.743

Sobre o assunto em questão, 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 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".*

Assim, não pode prosperar o lançamento pautado em indícios, sendo condição essencial que a fiscalização aprofundasse a auditoria, para só aí concluir pela infração à legislação tributária, dando caráter de certeza e liquidez à exigência. Não o fazendo, é legítimo ver esboçar-se a exigência fiscal do IRPJ.

Lançamentos Decorrentes:

IR FONTE E CSL

Processo nº. : 10280.006788/98-54  
Acórdão nº. : 108-06.743

Os lançamentos do IR Fonte e Contribuição Social Sobre o Lucro 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, onde foi dado provimento ao recurso.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e seus decorrentes, IR Fonte e Contribuição Social Sobre o Lucro.

Sala das Sessões (DF) , em 07 de novembro de 2001.

NELSON LÓSSO FILHO

