



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

CLE05

Processo nº. : 10530.001919/93-11  
Recurso nº. : 108.257  
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs: 1988 a 1992  
Recorrente : COMERCIAL BRAGA LTDA.  
Recorrida : DRF em FEIRA DE SANTANA - BA  
Sessão de : 19 de outubro de 1999.  
Acórdão nº. : 107-05.762

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL BRAGA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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.

  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ.  
PRESIDENTE

  
NATANAEL MARTINS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2000

Processo nº. : 10530.001919/93-11  
Acórdão nº. : 107-05.762

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ.



Processo nº. : 10530.001919/93-11  
Acórdão nº. : 107-05.762  
Recurso nº. : 108.257  
Recorrente : COMERCIAL BRAGA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de processo retornando à pauta de julgamento após cumprimento da diligência requerida por este Colegiado na Resolução nº 107-0.171, da qual fui relator, cujo relatório e voto, lidos em plenário, integram o presente feito.

É o relatório.



Processo nº. : 10530.001919/93-11  
Acórdão nº. : 107-05.762

## VOTO

**CONSELHEIRO NATANAEL MARTINS, RELATOR**

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, deixo consignado que, com fundamento no artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, não me pronunciei acerca das nulidades suscitadas pelo contribuinte porquanto, como se verá, no mérito providerei o seu recurso.

A recorrente, como visto, não se conformando integralmente com os termos da r. decisão de fls. 149/167, recorreu a este Colegiado contra a manutenção do lançamento, calcado em omissão de receitas em razão da não contabilização de diversas notas fiscais, conforme auto de infração de IRPJ.

Em sessão de 25/02/97, esta Câmara decidiu, através da Resolução nº 107-0.171, retornar os autos à repartição de origem, para que a fiscalização apreciasse os documentos e os novos argumentos apresentados pela recorrente na fase recursal.

A diligência, realizada pelo AFTN Paulo Cezar Barreto Carneiro, da DRF em Feira de Santana - BA, dissipou todas as dúvidas então existentes, de sorte que este processo pode e deve ir a julgamento.

Com efeito, relativamente as notas fiscais não escrituradas pela recorrente, informou o ilustre AFTN:

Processo nº. : 10530.001919/93-11  
Acórdão nº. : 107-05.762

*"Atendendo solicitação de diligência do Primeiro Conselho de Contribuintes, tenho a informar que analisando o recurso do contribuinte de fls. 134 a 140 do processo, as notas fiscais abaixo relacionadas foram incluídas erroneamente, como omissão de receita, pois foram canceladas pelos fornecedores.*

*(...).*

*Quanto as demais notas fiscais, intimamos os fornecedores às fls. 175 a 182 do processo, obtendo as seguintes informações dos fornecedores a seguir enumerados:*

*1 – Coopera Arrozeira Extremo Sul Ltda.*

*Informa que não possui mais as notas fiscais, por ter mais de 05 (cinco) anos, como prevê a legislação, porém anexa folhas do Livro Registro de Duplicatas e do Livro Registro de Saídas, fls. 190 a 194 do processo.*

*2 – Frigorífico Barcel Ltda.*

*O contribuinte não possui mais a documentação requerida pela fiscalizada, por havê-los destruídos, fls. 195 a 196 do processo.*

*3 – Bebidas Wilson S/A.*

*Retornou a intimação com a informação de endereço desconhecido na cidade, fls. 187 do processo.*

*4 – Olivebra Industrial S/A.*

*Retornou a intimação com a informação de que mudou de endereço, fls. 188 do processo.*

*5 – Frigorífico Independência Ltda.*

*Até a presente data não atendeu a intimação, aviso de recebimento fls. 183 do processo.*

*6 – Martini & Rossi Ltda.*

*Até a presente data não atendeu a intimação, aviso de recebimento fls. 185 do processo.*

*7 – Indústria Alimentícia Carlos Brito S/A.*

*Até a presente data não atendeu a intimação, aviso de recebimento fls. 186 do processo.*

Processo nº. : 10530.001919/93-11  
Acórdão nº. : 107-05.762

**8 – Engarrafamento Pitú Ltda.**

*Até a presente data não atendeu a intimação de fls. 181 do processo e também o aviso de recebimento não retornou a esta repartição.*

*Desta forma, concluo a diligência solicitando o encaminhamento do processo para julgamento e envio cópia do relatório ao contribuinte para se pronunciar no prazo de 30 (trinta) dias."*

**Manifestação da recorrente às fls. 202/221.**

Como visto acima, a autuação levada a efeito pela fiscalização, por omissão de receitas, fundamentou-se em meras presunções, permanecendo no campo da suposição.

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 (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

Para a lavratura do auto de infração, sob a acusação de omissão de receitas, referida circunstância deve ser conhecida e devidamente comprovada pois, caso contrário, estaria se lançando tributo de forma presuntiva e não prevista em lei.

A legislação de regência autoriza a autuação por presunção somente nos casos previstos nos artigos 180 e 181 do RIR/80, os quais estabelecem:

Processo nº. : 10530.001919/93-11  
Acórdão nº. : 107-05.762

***“Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de***

***receita, ressalvada ao contribuinte a prova de improcedência da presunção.***

***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 à 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.”***

O próprio diploma legal estabelece os limites da presunção. Fora disso, a autuação por omissão de receita deve ser assentada em dados concretos, objetivos e não em circunstâncias não suficientemente provadas, que se mostrem incapazes de estabelecer fonte segura para o convencimento do julgador.

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 fisco”***

***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-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***

Processo nº. : 10530.001919/93-11  
Acórdão nº. : 107-05.762

*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.”*

A autoridade autuante não procedeu a qualquer levantamento contábil a nível de estoques. Não efetuou procedimento de circularização, para confirmar sua suspicácia. Não diligenciou de forma suficiente junto aos fornecedores para se confirmar ou não as conclusões hauridas dos indícios apurados. Afinal, trata-se de uma presunção comum ou de “hominis” extraída dos indícios apurados e que podem 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, ou não, e até mesmo apurar situações que desconhecia.

Cabível de nota a citação do Dr. Ricardo Mariz de Oliveira, abordando a questão das presunções, ao responder à questão formulada no XII Simpósio Nacional de Direito Tributário, se, em face do artigo 142 do CTN, aplica-se ao lançamento a presunção de legitimidade do ato administrativo que atribui o ônus da prova ao administrado:

*“Não, por ser atividade vinculada, pela qual o autor do lançamento deve verificar a ocorrência efetiva do fato gerador da*

Processo nº. : 10530.001919/93-11  
Acórdão nº. : 107-05.762

*obrigação correspondente ao crédito que está constituindo, o ônus da prova do fato incumbe a ele.*

*Ao sujeito passivo incumbe apenas as contra-provas de fatos que possam se opor ao lançamento, mas este tem como pressuposto essencial a prova efetiva do fato oponível, feita durante o procedimento administrativo.*

*Mesmo nos casos legais de presunções juris tantum de ocorrência do fato gerador ou da quantificação da matéria tributável, o ônus da prova dos fatos em que assentam as presunções é da autoridade lançadora, cabendo então ao sujeito passivo o ônus das provas que ilidem essas presunções" (In "Caderno de Pesquisas Tributárias", vol. 12 págs. 138/9)."*

Como visto, faltou à fiscalização, o devido aprofundamento nas investigações para que comprovasse a alegada irregularidade cometida pela contribuinte.

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 1999.

*Natanael Martins*  
NATANAEL MARTINS