



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10875.000732/95-26
Recurso nº : 121.494 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXERCÍCIOS FINANCEIROS DE 1990 A 1992
Recorrente : DRJ em CAMPINAS/SP
Interessada : PROMAN - INDÚSTRIA, COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.
Sessão de : 16 de agosto de 2000
Acórdão nº : 103-20.360

IRPJ - PROVA EMPRESTADA - PRINCÍPIO DA TIPICIDADE - SUPERFICIALIDADE DA INVESTIGAÇÃO - IMPROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA - O princípio da tipicidade revela que o instituto da competência impositiva fiscal deve ser exaustiva, ou seja, todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e esgotante previsão legal. O lançamento fiscal não pode se valer de sua própria dúvida. A certeza e segurança jurídicas envoltas no princípio da reserva legal (CTN, arts. 3º e 142) não comportam infidelidades nos lançamentos fiscais.

IRPJ - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS - IMPOSIÇÃO COM BASE NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - ELEIÇÃO DE ITENS DE CUSTOS, DE DESPESAS, DA CONTA FORNECEDORES, DOS GANHOS POR EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL, E DO SALDO DEVEDOR DA CORREÇÃO MONETÁRIA - INCIDÊNCIA TRIBUTÁVEL ~~CUMULATIVA~~ - IMPROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA - O disposto no RIR/80, artigo 154, determina que o lucro real é obtido a partir do lucro líquido e não com supedâneo na receita bruta. A hipótese vertente é a arbitramento de lucros nos termos do RIR/80, artigo 399, incisos I e III, por inexistência ou recusa na apresentação dos livros e documentos lastreadores dos atos negociais da contribuinte.. O lançamento com base em rubricas contábeis de despesas ou custos, nesse aspecto, é insubsistente, pois estereotipa-se em dispositivo legal não-infringido, ou queda-se curvo sem apoio na legislação reitora.

Recurso de ofício a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM CAMPINAS/SP



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

PRESIDENTE

NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOSO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

Recurso nº : 121.494 - EX OFFICIO
Recorrente : DRJ em CAMPINAS/SP

RELATÓRIO

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP., consubstanciado no artigo 34, inciso I do Decreto n.º 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei n.º 9.532/97, artigo 67 e Portaria MF n.º 333, de 11.12.1997, art. 1º, recorre a este Colegiado de sua decisão de fls. 410/418, em face da exoneração que prolatou concernente ao crédito tributário imposto à PROMAN INDÚSTRIA, COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA., já identificada nos autos deste processo.

A matéria - objeto específico de recurso de ofício - , está assim descrita nos autos:

TRIBUTAÇÃO PRINCIPAL

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ.

01 - Ano-base de 1989 - Ex. Fin. de 1990:

- a) Glosa integral do custo das mercadorias revendidas, conforme Declaração de Rendimentos/PJ (linha 53/81 - Quadro 11).
- b) Glosa das despesas com comissões e corretagens sobre vendas, conforme DIRPJ (linha 05 do Quadro 12).
- c) Glosa de Outras Despesas Operacionais, conforme DIRPJ (linha 61-Quadro 12).
- d) Glosa das despesas financeiras, conforme DIRPJ (linha 12 - Quadro 13).
- e) Glosa do saldo devedor da conta de correção monetária, conforme DIRPJ (linha 19 - Quadro 13);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

f) Glosa da exclusão de valor lançado em Resultado Positivo em sociedade em conta de participação, conforme DIRPJ (linha 19 - Quadro 13).

g) Passivo fictício caracterizado pela falta de apresentação de elementos que comprovassem a efetividade de operações lançadas em conta de financiamentos a curto prazo, conforme DIRPJ (linha 04 do Quadro 04 do Anexo A)

02 - Ano-base de 1990 - Ex. Fin. de 1991:

a) Glosa de custo das mercadorias revendidas, por se tratar de valores lastreados em notas fiscais emitidos por empresas "fantasmas", conforme descrito no Auto de Infração e imposição de multa n.º 013565, série "R", lavrado em 20.03.1991 pelo fisco estadual.

03 - Ano-base de 1991 - Exercício Financeiro de 1992:

a) Omissão de receitas caracterizada pela falta de registro de notas fiscais de aquisição de produtos, conforme verificação procedida pelo fisco estadual.

b) omissão de receitas caracterizada pelo fisco estadual mediante levantamento fiscal.

Enquadramento legal comum às infrações: artigos 157 e parágrafo 1º, 175, 178, 179, 181, 182, 183 - inciso I, 191, 192, c/c 197 e 387, incisos I e II do RIR/80.
Art. 4.0., 8º, 10, 11, 12, 15, 16, 19 da Lei n.º 7.799/89.

04 - Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Rendimentos/P.J.

Incidência de percentual (1% ao mês, ou fração), sobre a base tributável por infração, e sobre a verba declarada na DIRPJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE:

PIS - RECEITA OPERACIONAL.

Defluente de lançamento de ofício do tributo principal, conforme fls. 55/60. Enquadramento legal conforme fls. 60.

CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL:

Conforme fls. 61 e seguintes, deflui da exigência principal. Enquadramento legal: art. 1º, par. 1º do DL 1.940/82, e art. 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto n.º 92698/86, e art. 28 da Lei n.º 7.738/89.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – IRF.

Auto de infração às fls. 66 e seguintes, arrimado no artigo 8º do DL 2.065/83.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

Deflui do lançamento principal e acha-se consubstanciada nas fls. 71/77. Enquadramento legal: art. 2º e seus parágrafos, da Lei n.º 7.689/88, art. 38 e 39 da Lei n.º 8.541/92.

Cientificada da exigência em 05.05.1995, apresentou a sua impugnação ao feito principal (fls. 85/114) em 05.06.1995, instruindo-a com os documentos de fls. 115/407.

São as seguintes as razões vestibulares extraídas da peça decisória:

"Inconformado com o procedimento fiscal, o sujeito passivo alega, em síntese, as razões a seguir arroladas.

Os agentes fiscais teriam lavrado o auto de infração, aleatoriamente, sem efetivamente verificarem os documentos fiscais da empresa, limitando-se a glosar todas as deduções da declaração de IRPJ e a autuar com base em autos de infração lavrados pelo fisco estadual,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

sem qualquer critério, sem mesmo saber se os autos lavrados pelo Estado foram ou não procedentes.

Alega que a empresa não se negou a apresentar os documentos e informações solicitados pelo fisco. O que teria efetivamente ocorrido é que no mesmo período a contribuinte esta submetida a outra fiscalização, mas que os mencionados documentos estavam á disposição na sede da empresa.

A glosa das despesas efetuadas pela empresa na declaração do exercício de 1990 teria sido ilegal e arbitrária, visto que os lucros foram reconhecidos sem serem consideradas as despesas correspondentes.

Requer a realização de perícia em função do grande volume de documentos.

Em relação ao item 1 do presente, "Omissão de Receitas - Receitas não Contabilizadas" (item I.1 do auto de infração estadual nº 029274, fls. 43), aduz que o agente fiscal já teria autuado a empresa com base na mesma infração e nas mesmas notas fiscais, através do AIIM nº 029.271, série "R", fls. 41, lavrado em 28.08.92.

Acrescenta que a nota fiscal série "U", nº 001830, emitida por MELANOR INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA, no valor de CR\$ 5.304.695,76, não se refere à operação efetuada pela impugnante, visto que a destinatária da mercadoria é a empresa FORMILINI S/A.

Com referência às notas fiscais, série única, nºs 15-651 (CR\$ 1.106.040,00) e 16.351 (CR\$ 221.070,00), alega que de fato foram emitidas por CARBONOR CARBONATOS DO NORDESTE S/A, tendo como destinatária a PROMAN, no entanto não seria verdade que a empresa teria promovido a saída das respectivas mercadorias sem o recolhimento do ICMS, nem tampouco teria ocorrido a omissão da receita. As notas fiscais, segundo alega, não foram lançadas nos livros fiscais por lapso do funcionário responsável. Entretanto, foram registradas nas fichas de controle de estoque e os pagamentos das duplicatas registrados no livro Diário Copiador da empresa.

Aduz, ainda, que as mercadorias referentes às notas fiscais em comento saíram da empresa regularmente com a emissão das notas fiscais de venda e com o recolhimento do ICMS devido. Acrescenta que o lapso do funcionário não acarretou prejuízo para o Fisco Estadual, ao contrário, a própria empresa é que teria sido prejudicada por não se creditar do ICMS, já que teria recolhido o valor total do imposto sobre as vendas.

Alega em relação ao item 2 do auto de infração - omissão de receitas, passivo fictício - que os documentos de comprovação não foram exibidos porque os fiscais não se dignaram comparecer à empresa para verificação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

Aduz que a fiscalização não poderia lavrar o auto de infração com base apenas no auto lavrado pelo fisco estadual, sem efetuar a verificação nos livros e documentos da empresa.

Acrescenta que nem sempre uma irregularidade perante o Fisco Estadual, eventual falta de recolhimento de ICMS, implica, também, em irregularidade perante a Receita Federal.

Alegou, quanto ao item relativo à glosa dos custos ou serviços vendidos (item 4 da autuação), por supostamente tratarem-se de documentos inidôneos, já que alegadamente emitidos por empresas inexistentes, que a empresa Fercoquim é legalmente constituída, possuindo todos os registros obrigatórios nos órgãos públicos.

Acrescenta não ter a fiscalização trazido aos autos qualquer comprovação da aludida inexistência da Fercoquim.

Ainda quanto ao item em comento, aduz que o fato de determinada empresa vir a ser declarada inidônea não é justificativa para que se venham a glosar todas as transações por ela efetuadas, considerando que as operações com a Fercoquim foram acompanhadas dos respectivos documentos fiscais e dos recolhimentos do ICMS devido.

Por fim, registre-se o fato do contribuinte ter incluído no apelo impugnatório a defesa apresentada perante à Fazenda do Estado de São Paulo, abrangendo, inclusive, argumentos outros que não aqueles atinentes ao litígio na esfera federal, razão pela qual foram desconsiderados.”

A autoridade de primeiro grau lavrou a seguinte decisão sintetizada nas ementas a seguir:

'IRPJ - PROVA EMPRESTADA - Lançamento lastreado em exigência tributária estadual - Não se pode manter o crédito tributário apurado com base em auto de infração lavrado pela fiscalização estadual quando não se traz aos autos as provas das quais se utilizou o Fisco do Estado para efetuar o lançamento tributário.'

GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS E EXCLUSÕES - PASSIVO FICTÍCIO - A exigência fiscal fundamentada em custos, despesas e exclusões indevidos, assim como em passivo fictício, deve estar assentada em evidências consistentes extraídas dos livros e documentos fiscais da empresa. Não procede a simples glosa ou imputação de omissão de receitas com fulcro na não apresentação, por parte do sujeito passivo, dos elementos necessários à execução



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

da auditoria fiscal. Tal recusa enseja o arbitramento do lucro na forma da legislação tributária vigente.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA
PIS, FINSOCIAL, IRRF E CSSL**

Lavrado o auto principal (IRPJ), devem ser lavrados, também, os autos reflexos, nos termos do artigo 142, parágrafo único do CTN, seguindo estes a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, naquilo em que não forem especificamente impugnados.

EXIGÊNCIAS FISCAIS IMPROCEDENTES

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - *Julgada improcedente a exigência fiscal relativa ao IRPJ, sem efeito se tornará a respectiva multa por atraso na entrega da declaração, ficando mantido, apenas, o valor proporcional ao imposto declarado."*

Frustrada a tentativa de cientificar a contribuinte por via postal (fls. 426/427), deu-se ciência à recorrente dos termos da decisão monocrática através do Edital n.º 39/99 de fls. 428.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

V O T O

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Recurso ex officio admissível em face do que prescrevem o artigo 34, inciso I do Decreto n.º 70.235/72, e Lei n.º 9.532/97, art. 67, c/c a Portaria do Sr. Ministro de Estado da Fazenda sob o n.º 333, de 11.12.1997.

01 - QUANTO ÀS GLOSAS E CONSTATAÇÃO DE PASSIVO FICTÍCIO NO ANO-BASE DE 1989.

O Termo de Verificação Fiscal, às pp. 44 (anverso/verso), noticia que o fisco comprovou que a contribuinte, após reintimada, deixou de apresentar os elementos especificados nos Termos de Intimação. Em face do exposto, assinalou, *in verbis*, que a falta de apresentação dos elementos especificados ensejam a glosa dos valores lançados em sua contabilidade, a qual se encontra refletida na Declaração de Rendimentos - Formulário I, entregue em 26.6.90.

A autoridade recorrida, às fls. 416/417, assenta que "A glosa de custos, despesas e exclusões, assim como a imputação de omissão de receitas com base na constatação da existência de passivo fictício pressupõem, necessariamente, a análise dos elementos integrantes da escrituração do sujeito passivo por parte da autoridade fiscal. Tais imputações devem estar assentadas em evidências sólidas retratadas nos livros e documentos fiscais pertencentes ao contribuinte. Ou seja, somente a partir do exame da composição do lucro real é que torna possível considerar como indevidíveis os encargos lançados ou como inexistentes obrigações contabilizadas pela empresa. (...) ao glosar o custo das mercadorias revendidas, a autoridade fiscal pressupõe a inusitada situação da existência de receita sem o custo correspondente, o que contraria os princípios que norteiam a contabilidade, dentre os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

quais, o princípio do confronto da receita com o custo e despesa necessários à sua obtenção."

O não-cumprimento por parte do sujeito passivo da intimação que determina a apresentação dos livros e documentos fiscais ensejaria o arbitramento do lucro, conforme determina o inciso III do artigo 399.

Do RIR/80, que se anota, uma vez que a tributação pelo lucro real pressupõe escrituração regular, assim entendida aquela que tem seus lançamentos lastreados em documentos hábeis e idôneos.

Pela Declaração de Rendimentos/PJ, de fls. 4 e seguintes, constata-se que a contribuinte apurou lucro real e base de cálculo positiva da CSSL; consequentemente, imposto e contribuição social a pagar. Se não houve o respectivo recolhimento, por certo tal débito há de estar inscrito em "Dívida Ativa da União".

Ora, se os lucros líquido e real declarados os foram tidos como pertinentes, a subtração de seus componentes – na ótica meramente dos custos e despesas -, anula a apuração espontânea das obrigações fiscais. Se, ao absurdo pudéssemos creditar alguma validez, por certo o lançamento estereotipado na ótica dos dispêndios deveria compensar o imposto e contribuição social declarados. Por outro lado, as glosas recaíram pontualmente sobre os itens que produzem exatamente as receitas tributáveis. A sua glosa, inexoravelmente implicará, conceitualmente, receita operacional nula.

Ademais, a glosa de resultados positivos em participações societárias - especificamente na grade de apuração do lucro real -, nega a participação societária da contribuinte nas empresas coligadas (vide fls. 10). A impugnação de seus valores deveria se fazer acompanhar de prévia diligência junto às referidas empresas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

objetivando delas haurir a necessária liquidez e certeza que validassem, ou não, os reflexos da equivalência patrimonial na investidora. É consabido que tal instituto, em princípio, não causa qualquer reflexo na matriz do lucro tributável da investidora. O aprofundar da investigação pode, aí sim, demonstrar incongruências nesse aspecto.

Outra vertente que se sobreleva na presente exigência é a imputação do saldo devedor de correção monetária. Aqui, o fisco inaugura uma antinomia objetiva, negando tudo o mais que já houvera assentado quanto das exigências, tendo em vista que, tributando o saldo, entendeu como críveis não só a correção monetária sobre os bens do Grupo Permanente e do Patrimônio Líquido, como também a existência física e os valores atribuídos às rubricas contábeis decorrentes.

No que se refere às exigibilidades tributadas, impende assentar que o passivo fictício se caracteriza, basicamente, pela existência de obrigações já pagas - e não baixadas -, constante do exigível da sociedade.

Ora, se a empresa não apresentou sequer o livro diário, como inferir a existência presuntiva de que aqui se cuida de omissão de receitas. E mais: dentre as várias rubricas que elencam o circulante, não há motivo expresso para se eleger um apenas, meramente por ilação (ou por ser o de maior valor) de que a única obrigação já paga e constante do passivo circulante é a denominada Financiamentos de Curto Prazo. Nesse caso, a hipótese consagradora da homogeneidade tributária impunha impugnar, contrário senso, todos aqueles que perfilham o grupo contábil.

O Estatuto tributário define, em seu artigo 44 que "A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

O disposto no RIR/80, artigo 154, determina que o lucro real é obtido a partir do lucro líquido e não com supedâneo na receita bruta.

A hipótese vertente - como bem pontificou a autoridade recorrida -, é a de arbitramento de lucros nos termos do RIR/80, artigo 399, incisos I e III, por inexistência ou recusa na apresentação dos livros e documentos dos atos negociais da contribuinte. O lançamento, nesse aspecto, é insubsistente, pois estereotipa-se em dispositivo legal não-infringido.

02 - QUANTO ÀS INFRAÇÕES COM BASE NOS AUTOS LAVRADOS PELO FISCO ESTADUAL.

O Termo de Verificação Fiscal, às fls. 44 - verso, elege o montante de Cr\$ 12.932.423,02, a teor de glosa de custo das mercadorias revendidas no ano-base de 1990 - exercício financeiro de 1991.

Às fls. 415 registra a autoridade singular, *in verbis*, o que se segue: *As provas emprestadas são admissíveis quando utilizadas como subsídios para o lançamento efetuado. Entretanto, o que carece de eficácia é a autuação efetuada pelo Fisco Federal apoiada apenas nas conclusões obtidas pelo Fisco Estadual, quando desacompanhadas dos elementos que as constituíram. No presente caso, para que a exigência pudesse prosperar, as cópias dos autos lavrados pelo Fisco Estadual deveriam estar acompanhadas das efetivas comprovações relativas à não-contabilização das receitas nos livros fiscais exigidos pela legislação do imposto de renda, assim como das provas de inidoneidade das notas fiscais, quais sejam, as próprias notas, além dos demais elementos que permitissem a análise autônoma dos elementos que apontam a existência de "empresas fantasmas".*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

O auto, às fls. 38, noticia que as infrações assentam-se no fato de a contribuinte ter-se creditado, "indevidamente, de imposto nos montantes de Cr\$ 8.506.223,02, decorrente de apropriação nos livros de apuração do imposto de créditos gerados por documentos inidôneos, de emissão supostamente atribuída a Ferçoquim Com. e Distribuição de Metais Ltda., empresa essa inexistente." E, também no que se refere ao valor de Cr\$ 4.426.200,00, "mediante escrituração no Registro de entradas de mercadorias, não-fundada em documentos, de operações supostamente efetuadas com Ferçoquim - Com. e Distribuição de Metais Ltda."

Ora, nos dois casos presentes a exigência do Fisco Estadual penaliza a fiscalizada por crédito indevido de ICMS; no segundo caso, operações não-albergadas em documentos, de operações supostamente efetuadas.

A partir daí concluiu a fiscalização que se tratava de operações com empresas "fantasmas". Pela descrição fiscal, não se pode concluir que as operações não estavam contabilizadas; presume-se que sim. Não restou provado, entretanto, ter sido o fornecimento em comento objeto de reconhecimento contábil a teor de receita operacional na outra ponta (trata-se de mercadorias de revenda). Entretanto, o mais grave, é que a exigência tributária quedou-se no montante do ICMS creditado (sobre compras) indevidamente, e não-incidente sobre o montante das compras lastreadas em presumíveis documentos pervertidos. É consabido que o ICMS a recuperar submete-se à contrapartida do mesmo imposto sobre vendas; e, a partir de sua soma algébrica, resulta o seu desfecho em imposto a recolher ou a compensar/restituir.

A acusação de fls. 44 - verso, no ano-base de 1991 - ex. financeiro de 1992, aponta para os valores de Cr\$ 7.506.804,76 e Cr\$ 1.193.725,04, e os respaldam a título de omissão de receitas, respectivamente caracterizada pela falta de registro de notas fiscais de aquisição de produtos, e mediante levantamento fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

A autoridade recorrida às fls. 415/416, consigna que "No item 1. Omissão de Receitas - Receitas não-contabilizadas, foi imputado o valor tributável de Cr\$ 1.193.725,04, fls. 51. Tal valor corresponde ao ICMS exigido no item I - Infrações Relativas ao Pagamento do Imposto do AIM n.º 029274, fls. 43. O referido valor foi calculado por meio de aplicação da alíquota de 18% sobre Cr\$ 6.631.805,76, que corresponde às saídas tributadas, segundo afirma o agente fiscal do estado."

Dessa forma, verifica-se que no item 1 do auto de infração em tela consta como receita omitida o valor correspondente ao ICMS exigido pelo Fisco Estadual, o que se revela improcedente. Caso alguma omissão de receita fosse imputada, seria esta correspondente ao valor de Cr\$ 6.631.805,76 e não equivalente à parcela do ICMS exigida.

Acrescente-se que o valor de Cr\$ 6.631.805,76 é o resultado da soma das três primeiras notas fiscais que compõem a base de cálculo do item "3. OMISSÃO DE RECEITAS - MERCADORIAS, MATÉRIAS - PRIMAS E OUTROS INSUMOS NÃO-CONTABILIZADOS, no valor de Cr\$ 7.506.804,76, que por sua vez foram extraídas do item "V - Infrações Relativas aos Livros Fiscais", fls. 41, do AIM n.º 029271, conforme transcrição a seguir:

Constata-se assim que as notas fiscais de nºs 1830, 15651 e 16351 foram computadas tanto no item "1. OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS", quanto no item "3. OMISSÃO DE RECEITAS - MERCADORIAS, MATÉRIAS-PRIMAS E OUTROS INSUMOS NÃO CONTABILIZADOS."

Impende trazer à colação, trechos do Livro IRPJ E OMISSÃO DE RECEITAS - (Uma visão crítica - Estudo de casos), Editora Dialética, ano 2000, de autoria deste relator.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

A doutrina processual dá o nome de prova emprestada àquela que, produzida num processo, seja por documento, testemunhas, confissão, depoimento pessoal ou exame pericial, possa ser trasladada e aproveitada em outro, por meio de certidão extraída do processo de origem (Moacyr Amaral Santos, in *Primeiras Linhas de Direito Processual Civil*, 2º Vol., Ed. Saraiva, São Paulo, 1977. pp. 321).

As presunções simples devem reunir requisitos de absoluta lógica, coerência e certeza para lastrear a conclusão da prova da ocorrência de fato gerador de tributo (Paulo Celso B. Bonilha, in *Da Prova no Processo Administrativo Tributário – Dialética*, pp. 106).

A prova, ainda que indiciária, é robusta, tendo em vista que os valores do débito declarados à administração do ICMS pelo sujeito passivo da obrigação tributária correspondem ao denominado lançamento por declaração. Entretanto, por ser sempre caracterizada como indiciária, não prescinde de investigações na escrituração contábil da empresa com o objetivo de caracterizar a infração suscitada e afastar a possibilidade de se estar diante de declaração de imposto de renda inexata. Em sendo esse o caso, a exigência se tipifica de outra forma, com lançamento consequente de imposto à alíquota normal, penalidade de ofício e juros de mora. Inaceitável sempre o empréstimo de conclusão; sim, o de provas.

Por outro lado, o princípio da tipicidade revela que a competência impositiva fiscal deve ser exaustiva, ou seja, todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e esgotante previsão legal.

Transpondo o mencionado conceito para o universo da administração fazendária, constatamos que o agente administrativo, ao proceder a lavratura de qualquer auto de infração, precisa demonstrar, de modo cabal, que as condutas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

tomadas como violadoras à legislação tributária contêm todos os aspectos expressamente descritos na lei fiscal. De outra forma nega-se vigência aos artigos 3º e 142 do Código Tributário Nacional, servindo de incerteza e insegurança ao lançamento fiscal.

Em face das multifacetadas incongruências que povoam a peça acusatória, impõe-se a sua não- confirmação - o seu não-prosperar.

C O N C L U S Ã O

Oriento o meu voto no sentido de se negar provimento ao recurso de ofício interposto.

Sala de Sessões - DF, em 16 de agosto de 2000

NEICYR DE ALMEIDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000732/95-26
Acórdão nº : 103-20.360

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 15 SET 2000

CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 04.10.00

FÁBICO DO ROZARIO VALLE DANTAS LEITE
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL