



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10880.001135/90-26
Recurso nº : 120.560
Matéria : IRPJ – Anos: 1985 e 1986
Recorrente : AGA SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida : DRJ-SÃO PAULO/SP
Sessão de : 10 de setembro de 2003
Acórdão nº : 108-07.526

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DA DECISÃO – INDEFERIMENTO DE PERÍCIA - Rejeita-se preliminar de nulidade da Decisão de Primeira Instância, quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa. O pedido de realização de perícia também se submete a julgamento, não implicando deferimento automático, mormente quando fundamentada na inexistência de início de prova que a justificasse.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – AUDITORIA DE PRODUÇÃO- Caracteriza a ocorrência de omissão de receitas a diferença encontrada na análise da produção industrial da empresa, apurada por levantamento quantitativo do insumo/produto, denominado de auditoria de produção, mormente quando a contribuinte deixa de apresentar elementos de prova que pudessem ilidir a constatação do Fisco.

Preliminar rejeitada.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGA SOCIEDADE ANÔNIMA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

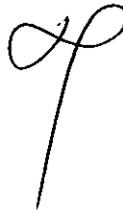
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NELSON LOSSÓ FILHO
RELATOR

Processo nº. : 10880.001135/90-26
Acórdão nº. : 108-07.526

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, JOSÉ HENRIQUE LONGO, KAREN JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO (Suplente convocada) JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº. : 10880.001135/90-26
Acórdão nº. : 108-07.526

Recurso nº : 120.560
Recorrente : AGA SOCIEDADE ANÔNIMA

RELATÓRIO

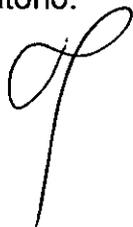
Volta o recurso a julgamento nesta E. Câmara após cumprimento de diligência determinada na sessão de 06/11/02, por meio da RESOLUÇÃO nº 108-00.195 (fls. 162/167).

Para reavivar a memória acerca da matéria objeto do litígio, leio em sessão o relatório e voto que 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. 162/167).

Como resultado da diligência, foi apensado aos autos o processo nº 10880.001757/90-36, onde consta o lançamento do IPI.

É o Relatório.



Processo nº. : 10880.001135/90-26
Acórdão nº. : 108-07.526

VOTO

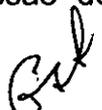
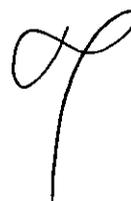
Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

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 apoiada por decisão judicial determinando à autoridade local da Secretaria da Receita Federal o encaminhamento do recurso a este Conselho sem o depósito recursal de 30%, fls. 133/136 e despacho de fls. 152.

De plano, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância suscitada, com base na alegação de que o acórdão recorrido não atendeu à solicitação de perícia formulada pela empresa. O instituto da perícia é instrumento que deve servir ao julgador, e não só à parte, na busca de sedimentar a sua convicção sobre os fatos em litígio, devendo ser utilizado quando há dúvida, contradição ou início de prova que a justifique. A perícia não é instrumento adequado para trazer ao processo elementos que estão contidos na escrituração contábil ou fiscal e nos controles internos da autuada, situação ínsita aos próprios registros da recorrente, de fácil demonstração nestes autos, se efetivamente pertinentes.

O lançamento nos períodos-base de 1985 e 1986, exercícios de 1986 e 1987, teve como fundamento a constatação pelo Fisco Federal de omissão de



Processo nº. : 10880.001135/90-26
Acórdão nº. : 108-07.526

receitas caracterizada por diferenças na quantidade produzida pela empresa, entradas e saídas de produtos desacobertados de documentação comprobatória, fato este detectado por meio de levantamento quantitativo da produção industrial, observando a relação insumo/produto do período, ou seja, a determinação da quantidade de insumo aplicado em cada unidade do produto acabado, tendo sido já concluídas todas as etapas necessárias à produção, e a comparação deste resultado com a quantidade produzida pela empresa, além da análise do consumo de embalagem de cada produto listado, técnica denominada de auditoria de produção.

Este Conselho tem acatado que o Fisco lastreie suas conclusões por meio de cálculos aritméticos, tais como levantamento de estoques, auditoria de produção e aplicações e recursos em empresas tributadas pelo Lucro Presumido, desde que demonstrada a lógica tributária e fundamentado por elementos confiáveis, de preferência oriundos da própria escrituração contábil/fiscal da contribuinte.

Em seu recurso, basicamente, alega a empresa que a autuação se lastreou em presunção não prevista em lei, porque só com o advento da Lei nº 9.430/96 o procedimento de auditoria de produção foi reconhecido como uma presunção legal.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara quanto a possibilidade de lançamento baseado em prova indiciária, porque além das presunções legais pode o Fisco valer-se da presunção simples para efetuar sua exigência. Esta presunção na qualidade de prova indireta, sendo resultante de um elenco, um somatório de indícios e provas convergentes, é meio idôneo para referendar uma autuação.

No caso, por meio de cálculos aritméticos, a fiscalização provou, com base nos elementos oriundos da própria escrituração fiscal e nos controles da autuada, a ocorrência de diferenças nas quantidades produzidas pela empresa.

Processo nº. : 10880.001135/90-26
Acórdão nº. : 108-07.526

Claro está, que os efeitos da prova indiciária podem ser estendidos aos demais fatos que se situam no mesmo plano, pela via da presunção, método legítimo quando apoiado em fato provado.

A presunção é meio de prova, conforme art. 212, IV, do Código Civil que estabelece:

Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:

- I - confissão;*
- II - documento;*
- III - testemunha;*
- IV - presunção;***
- V - perícia. (grifei)*

Além disso, muitas vezes, a prova no processo administrativo tributário é o resultado de um conjunto de elementos e circunstâncias, uma abstração feita por meio de um raciocínio lógico, concatenado, convergindo para o fato em si. Até mesmo uma confissão de infração tributária, colhida a termo, por exemplo, a falta de emissão de notas fiscais, não se reveste de verdadeira prova material da infração praticada, fato admitido por meio do documento confessional, que, no entanto, não revela uma operação mercantil, mas serve para referendar a autuação.

Este Conselho há muito vem espancando os lançamentos apoiados apenas em indícios, sem a demonstração de provas indiretas e indícios convergentes. Entretanto, existe grande diferença entre uma autuação com base em simples indícios e uma exigência calcada em presunção regularmente construída pelo Fisco, com base nas provas indiciárias ou indiretas, todas convergindo para um mesmo ponto.

Sobre o assunto, assim se manifestou Alberto Xavier às fls. 130/131 do seu livro "Do lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Editora Forense:

"O arbitramento traduz-se, na utilização, no procedimento administrativo de lançamento, da prova consistente em presunções simples ou ad hominis, mediante as quais o órgão de aplicação do direito (Administração Fiscal) toma como ponto de partida um fato conhecido (o indício - com o devido, a soma dos

Processo nº. : 10880.001135/90-26
Acórdão nº. : 108-07.526

indícios convergentes) para demonstrar um fato desconhecido (o objeto da prova), através de uma inferência e características de um fato conhecido, o índice.

A prova, na presunção simples, obtém-se indiciariamente, ou seja, através de um juízo instrumental que permite inferir a existência e características de um fato desconhecido a partir da existência e características de um fato conhecido, o índice”.

Cabe, aqui, transcrever 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. 212, IV, da Prova, Título V, do Código Civil. Todavia, a legítima presunção precisa ser construída tecnicamente, tendo como ponto de partida um fato provado, com a associação de indícios convergentes que levem à conclusão do que se está querendo provar.

No mesmo sentido, preleciona 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*



Processo nº. : 10880.001135/90-26
Acórdão nº. : 108-07.526

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".

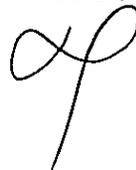
Luís Eduardo Schoueri comenta em *Distribuição Disfarçada de Lucros*, São Paulo, Editora Dialética, 1996, fls. 111/112:

"(...) Já a presunção, a primeira etapa de demonstração é dispensada, entrando em seu lugar a experiência do julgador, à luz de sua observação quotidiana. Assim, enquanto na presunção o aplicador da lei, a partir da ocorrência de certos fatos, presume que outros devem também ser verdadeiros, já que, em geral, de acordo com sua experiência e num raciocínio de probabilidade, há uma relação entre ambas as verdades, na prova indireta, o aplicador da lei, à vista dos indícios, tem certeza da ocorrência dos fatos que lhes são pressupostos, em virtude da relação causal necessária que liga o indício ao fato a ser provado.

Em contraposição às presunções simples, temos as presunções legais, assim entendidas aquelas através das quais o legislador determina o dever de se inferir, de um fato conhecido, outro cuja ocorrência não é certa."

Da mesma forma, nos ensina Alfredo Augusto Becker em seu livro *Teoria Geral do Direito Tributário*, São Paulo, Editora Lejus, 3ª Edição, 1998, fls. 508/509:

"O raciocínio lógico, noutros casos conferido ao juiz, nesses é antecipadamente feito pelo legislador, consagrando-o num preceito legal que aquele deverá obedecer. Substituindo-se ao juiz – diz Alsina – o legislador 'faz o raciocínio e estabelece a presunção, de



Processo nº. : 10880.001135/90-26
Acórdão nº. : 108-07.526

modo que, provadas certas circunstâncias, o juiz deve ter por certos os fatos'.

(.....)

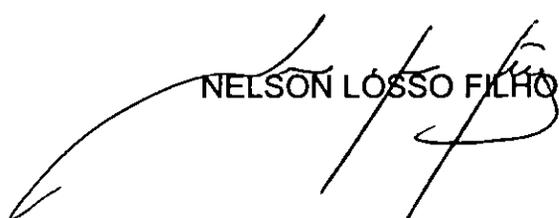
A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre dois fatos."

Improcedente, portanto, a alegação apresentada pelo recorrente de que só as chamadas presunções legais podem lastrear o lançamento na forma como foi efetuado. Existe contradição nesta afirmação, porque as presunções legais nascem das observações de fatos durante determinado período de tempo, bem dizer, da espécie do lançamento fiscal e da reiteração da jurisprudência. O legislador parte do fato conhecido, indiciário, que levará ao fato desconhecido, e legalmente o correlaciona ao fato indiciário. Diversas presunções legais foram formadas desta maneira, tais como as omissões de receitas caracterizadas por Saldo Credor de Caixa e Passivo Fictício.

Além das presunções legais, pode o Fisco valer-se da presunção simples para efetuar seu lançamento. Esta presunção na qualidade de prova indireta, sendo resultante de um elenco, um somatório de indícios e provas convergentes, é meio idôneo para referendar uma autuação.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF , em 10 de setembro de 2003.


NELSON LÓSSO FILHO

