



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

**Processo nº** 13702.000715/95-31  
**Recurso nº** 103.830 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1101-00.613 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 DE OUTUBRO DE 2011  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** Centrinel S/A  
**Recorrida** Fazenda Nacional

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – Para a exigência do tributo é necessário que se comprove de forma segura a ocorrência do fato gerador do mesmo. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, foi DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário. Fará declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

  
JOSÉ RICARDO DA SILVA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Benedicto Celso Benício Júnior, José Ricardo da Silva e Nara Cristina Takeda Taga

## Relatório

CENTRINEL S/A recorre a este colegiado (fls. 602/610), contra decisão proferida pela DRJ no Rio de Janeiro/RJ (fls.558/563), que julgou parte do lançamento tributário de IRPJ, PIS, COFINS, IRF e CSLL (fls. 03/106), substituídos pelos autos de fls. 437/521, anos-calendário 1992 a 1994, procedente.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento com a aplicação de multa de ofício no percentual de 450%, se deu em virtude de ter havido a emissão de notas fiscais de simples remessa de mercadorias, entre a Recorrente e a Centrifugal S/A, conforme cópias anexas aos processos administrativos de IPI 13702.000700/95-64; 13702.000701/95-27; e 13702.000702/95-90, decorrente dos presentes, cujo enquadramento legal foi realizado no art. 157 e §1º, 163, 175, 178, 179, 180, 181, 182 e 387, II, do RIR/80; art. 43 e 44 da Lei 8.541/92; art. 195, II, 197, parágrafo único, 207, 225, 226, 227, 228, 229, 230, 231 do RIR/94.

Consta do Relatório que, nos anos de 1993 e 1994, a Recorrente não procedeu a qualquer lançamento contábil das referidas notas fiscais, e no ano de 1992, os fez parcialmente, apesar de encontrarem-se, em sua totalidade e durante todo o período fiscalizado, registradas nos Livros de Saída (das emitentes); Livros de Entrada (das destinatárias); e de Apuração do IPI (de ambas), e na maior parte, os foram como operações sem débito de imposto.

Em virtude dos registros relativos às notas fiscais em trânsito terem sido efetuados antes de 31/12/1992 no Livro de Saída da Recorrente, enquanto que a destinatária os registrada no Livro de Entrada somente no ano seguinte, ficou caracterizada a simulação da operação, haja vista a ausência de registro do retorno da mercadoria, mormente em razão da imutabilidade do saldo contabilizado.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade Fiscal (fls. 198/201), argumentando que:

- a) a lavratura dos autos de infração foram efetuados em decorrência de outros autos de infração relativos a imposto sobre produtos industrializados, através dos quais imputa-se à Defendente ter omitido, dolosamente, receitas no período compreendido entre 06/92 e 12/94, pelo que seria devedora da Fazenda Nacional de IRPJ, PIS, COFINS e IRRF, além de imposto sobre a omissão de receitas e/ou redução do lucro líquido e contribuição social;
- b) houve apreensão dos documentos fiscais e dos livros de Registro de Entrada e de Saída de Mercadorias, às vésperas da autuação, impedindo a Recorrente de ter acesso aos registros dos fatos efetivamente ocorridos, até mesmo, de contradizer as alegações maldosas existentes nos autos, pois as vias das notas fiscais que, por precaução e boa fé, mantinha em duplicidade em seu poder, por tratarem-se de cópias, não se prestam para ser reproduzidas nos 28 Autos de Infração contra si lavrados, sua filial e interdependente Centrifugal S.A e sua filial;

- c) em vista disto é que nasce a necessidade de se julgar os processos em conjunto, já que os fatos e as descrições do ilícito apontado são idênticos;
- d) requer que as razões de defesa do processo principal, anexas aos presentes autos, sejam tomados contra todos os autos de infração contra ela lavrados;
- e) ressalta que nenhuma prova material foi produzida pela fiscalização, apesar disto, inverteram o ônus da prova, supondo que estaria autorizado a presumir omissão de receita, violentando o disposto no art. 223, §2º do RIR/94;
- f) a tese da autuação está fundamentada em equívoco formal de registro de estoques finais de camisas, em 1992, onde se entendeu que deveria desclassificar toda a movimentação de bens entre a Autuada, sua filial e interdependente, como se existisse algum liame no plano lógico entre aquela premissa e sua conclusão;
- g) a falta de compensação de prejuízos e de bases de cálculo negativas da contribuição social sobre o lucro acumulados, constantes das declarações de rendimentos e do LALUR e não considerados pela fiscalização, a exigência de PIS com base na lei infraconstitucional, de imposto na fonte com fundamento no artigo 8º do Decreto-Lei 2.065/83, revogado pela Lei 7.713/88 e tantas outras deficiências contidas nos autos e que devem ser consideradas pela autoridade julgadora, até mesmo de ofício, perdem a expressão;
- h) reitera que as razões de impugnação dos processos matrizes sejam tomadas para a defesa de todos os autos de infração e o conseqüente exoneração da exigência fiscal contestada.

A DRJ no Rio de Janeiro, por entender ausentes os elementos necessários para formar convicção do julgado, o converteu em diligência (fls. 415/416), cujos resultados encontram-se em Relatório de fls. 523/525, que culminou na lavratura de novos autos de infração (437/521) que, em substituição aos originais, passou a comportar majoração da cobrança do PIS.

Cientificada dos resultados da diligência, a Recorrente aditou a impugnação apresentada (fls. 533/536, com os fundamentos que se seguem:

- i) os novos lançamentos refere-se à mera reprodução dos fatos e enquadramento legal que motivou a lavratura dos autos de infração anteriores com a mesma matéria e período de apuração;
- j) a lavratura dos autos de infração decorreu da Resolução 48/96, do Substituto Chefe da Serco que, constatando os vícios insanáveis que

padeciam os lançamentos originais, imaginou ser possível sobrepor-lhes nova edição;

- k) que o lançamento anterior não foi cancelado, e que os novos autos não mencionaram os efeitos que almeja produzir sobre a atuação original;
- l) contestou a aplicação da multa de ofício no percentual de 450%, requerendo a aplicação do percentual previsto na Lei 9.430/96, calcado na retroatividade benéfica prevista no art. 106 do CTN.

Ao apreciar o mérito do processo, a DRJ/RJ deu provimento parcial a autuação (fls. 557/563), conforme se extrai da ementa:

#### *IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA*

*Aplica-se aos procedimentos intitulados decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por ter suporte fático comum.*

#### *RETROATIVIDADE BENIGNA – REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO*

*A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Incidência do artigo 44 da Lei 9.460/96, por força do disposto no artigo 106, inciso II, letra c, do Código Tributário Nacional e no Ato Declaratório (Normativo) SRF/COSIT n° 01, de 07-01-97.*

#### *PIS*

*A suspensão da execução dos DL 2.445/88 e DL 2.229/88 em nada afetou a permanência do vigor pleno da Lei Complementar 7/70 e a administração está obrigada a exigir a contribuição nos termos desse diploma.*

#### *COFINS, IRRF E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL*

*Subsistindo o lançamento matriz, igual sorte colhem os que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele.*

#### *IRPJ, PIS, COFINS, IRRF E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – LANÇAMENTOS PROCEDENTES EM PARTE.*

Cientificada da decisão, foi apresentado pela Recorrente Recurso Voluntário (fls. 602/624) na qual, em apertada síntese, se extrai:

- m) suscita a nulidade do lançamento, sob o fundamento da inverossimilhança da autuação, tendo em vista que o crédito tributário

apresenta quase quarenta vezes a soma dos patrimônios líquidos da Recorrente e da empresa a ela ligada, cujo porte é modesto;

n) afirma ausência de decisão sobre a matéria originalmente litigada, o que leva a nulidade dos novos autos de infração.

A Procuradoria da Fazenda Nacional pleiteou a manutenção da decisão de primeira instância, conforme se extrai de suas contrarrazões às fls. 629/630.

Ao apreciar o recurso voluntário, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em 13 de novembro de 2008, decidiu converter o julgamento em diligência, para que a DRF de origem juntasse aos presentes autos, cópias dos processos administrativos de IPI 13702.000700/95-64, 13702.000701/95-27 e 13702.000702/95-90.

## Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como visto do relato, trata-se de retorno de diligência, a qual foi determinada pela 1ª Câmara do antigo 1º Conselho de Contribuintes, nos termos da Resolução nº 101-02.684, de 13 de novembro de 2008.

No voto condutor da mencionada decisão, o ilustre Conselheiro relator e ex-Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho destaca o seguinte:

*“O crédito tributário em análise tem origem em omissão de receitas, decorrente da emissão, entre a contribuinte e a empresa ligada Centrifugal S.A, de notas fiscais de simples remessa de mercadorias, conforme cópias anexadas aos processos administrativos de IPI nº 13702.000700/95-64, 13702.000701/95-27 e 13702.000702/95-90. Sendo o presente lançamento decorrente dos processos administrativos acima indicados, entendo que, para ser julgado o presente feito, é preciso se conhecer os fatos relacionados aos citados processos administrativos, que caracterizaram a omissão que deu causa ao presente lançamento, bem como se a respectiva exigência objeto dos citados processos foi mantida após seu julgamento.*

*Isto posto, voto por converter o julgamento em diligência, para que a DRF de origem junte, aos presentes autos, cópias dos processos administrativos de IPI nº 13702.000700/95-64, 13702.000701/95-27 e 13702.000702/95-90.*

*É como voto.”*



Foram juntados aos presentes autos as cópias das decisões definitivas dos processos nº 13702.000700/95-64 e 13702000702/95-90, cujos julgamentos vieram ao encontro das pretensões da contribuinte.

Deixou-se de anexar a decisão definitiva correspondente ao crédito tributário remanescente transferido para o Processo nº 13702.066/2007-19 (o qual é oriundo do Processo nº 13702.000700/95-64). Também ausente no presente processo a decisão definitiva prolatada sobre o crédito tributário transferido para o Processo nº 13702.000639/97-17 (o qual é oriundo do Processo nº 13702.000702/95-90).

Independentemente da falta de juntada das decisões dos citados processos, a matéria sob exame não é nova neste colegiado, a qual já foi objeto do processo nº 13702.000721/95-34, nos termos do Recurso nº 1101-00.516, do qual fui relator, cuja decisão, à unanimidade, foi dado provimento ao recurso voluntário, conforme ementa abaixo transcrita:

*IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – Para a exigência do tributo é necessário que se comprove de forma segura a ocorrência do fato gerador do mesmo. 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.*

De acordo com a acusação fiscal, a Recorrente emitiu diversas notas fiscais nos anos de 1992, 1993 e 1994, a título de simples remessa, tendo por destinatária a empresa Centrifugal, sendo que as referidas notas não foram registradas na contabilidade comercial da empresa. Destaca também a autoridade autuante que não houve qualquer registro de pagamentos ou de recebimentos relativos às operações, embora hajam sido escriturados nos Livros Fiscais de Saída, de Apuração da Recorrente e no de Entrada da destinatária. Não há, contudo, escrituração do Livro de Controle da Produção e do Estoque, não tendo sido apresentados controles alternativos a este e também o Livro de Inventário.

Intimada a apresentar esclarecimentos mediante diversas intimações, a Recorrente não as atendeu, permanecendo silente.

Por esses motivos foram lavrados os autos de infração em questão com acusação de vendas sem a emissão de nota fiscal, a título de omissão de receitas operacionais, com a aplicação de multa qualificada, esta cancelada pela decisão de primeira instância.

Registre-se que a fiscalização desconsiderou as notas fiscais de simples remessa, para a transferência de matéria-prima para industrialização com a empresa interligada, contudo, acolheu as mesmas notas fiscais para presumir uma omissão de receita dolosa, sem considerar sequer um único indício de irregularidade a título de levantamento dos estoques, auditoria de produção, movimentação de recursos e/ou materiais a margem da escrituração comercial e fiscal. Ou seja, não foi detectado qualquer elemento de prova da prática de omissão de receitas, limitando-se a autoridade fiscal a somar as notas fiscais emitidas a título de simples remessa, como sendo caracterizadoras de vendas não registradas.

Como é sabido, a simples remessa de matérias-primas para industrialização ou beneficiamento não são passíveis de registro nos livros Diário e Razão, visto que possuem natureza puramente fiscal e não tem o condão de modificar a situação patrimonial da empresa, visto que posteriormente retornam ao estoque da contribuinte. Aliás, nesse sentido, o próprio atuante informa que a recorrente registrou as remessas nos livros fiscais correspondentes.

Assim sendo, a acusação fiscal aflora como inconsistente e sem fundamento, pois os registros efetuados pela contribuinte (no caso, somente nos livros fiscais), militam a favor da mesma, visto não serem obrigatórios os lançamentos na escrituração comercial, fato este que foi considerado pelo atuante como sendo a única irregularidade praticada, suficiente para a lavratura do auto de infração com a qualificação da multa de ofício.

Aliás, os demais processos formalizados na área do IPI, decorrentes da mesma ação fiscal levada a efeito no estabelecimento da recorrente, cuja acusação também foi de omissão dolosa de receitas operacionais nos Processos n° 13702.000702/95-90 (posteriormente desmembrado no PAF n° 13702.000641/97-65) e n° 13702.000701/95-27 (posteriormente desmembrado no PAF n° 13702.000639/97-17), foram todos providos integralmente, conforme as ementas abaixo transcritas:

*Processo n° 13702.000701/95-21*

*Acórdão: 201-73.854*

*Sessão: 07 de junho de 2000*

*Ementa: IPI – Indevida a imposição da multa prevista no art. 365 do RIPI/82, quando a autuação dá como saídas as mercadorias indicadas nas notas fiscais. Incabível multa regulamentar, quando se aplica a multa de que trata o art. 364, III, do RIPI/82. Aplicabilidade da retroação benigna quando a norma posterior fixa pena menos gravosa para a hipótese. RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.*

*Processo n° 13702.000702/95-90*

*Acórdão: 201-73.853*

*Sessão: 07 de junho de 2000*

*Ementa: IPI – Indevida a imposição da multa prevista no art. 365 do RIPI/82, quando a autuação dá como saídas as mercadorias indicadas nas notas fiscais. Incabível multa regulamentar, quando se aplica a multa de que trata o art. 364, III, do RIPI/82. Aplicabilidade da retroação benigna quando a norma posterior fixa pena menos gravosa para a hipótese. RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.*

*Processo n° 13702.000639/97-17*



*Acórdão: 201-76.821*

*Sessão: 18 de março de 2003*

*Ementa: IPI – ERRO DO SUJEITO PASSIVO. Para a legislação do IPI, o estabelecimento é considerado autônomo em relação a cada fato gerador que praticar.*

*INIDONEIDADE. Não havendo caracterização de inidoneidade, nem tendo o Fisco contestado os documentos, é de se afastar a acusação.*

*SUSPENSÃO. ARTIGO 36, XVII, DO RIPI/82. A remessa dos produtos para outro estabelecimento da mesma empresa é hipótese de suspensão do IPI.*

*Recurso provido por unanimidade.*

Do voto condutor do Acórdão nº 201-76.821, reproduzo abaixo os principais fundamentos que levaram a colenda 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes ao provimento integral ao recurso voluntário:

*“Quanto à acusação de inidoneidade em razão de não constar a data da efetiva saída das mercadorias do estabelecimento emitente, tenho que tal fato não pode levar a imprestabilidade dos documentos fiscais se não houver qualquer dúvida quanto ao preenchimento dos demais requisitos para emissão dos mesmos.*

*Na hipótese, não foi contestado pelo Fisco que as operações não ocorreram, que destinatário, endereço e inscrições fiscais não existem, que as mercadorias não correspondem a descrição, que o valor da operação é imprestável, em suma, não há qualquer indício efetivo de inidoneidade das operações realizadas.*

*(...)*

*O fato de a Recorrente não haver escriturado nos livros fiscais o retorno dos produtos remetidos com suspensão, exatamente porque não possui Livros de Inventário e de Controle da Produção e do Estoque, não conduz a que não poderia ela ter remetido os produtos com suspensão para a sua matriz.*

*Entendo que a não comprovação do retorno dos produtos saídos com suspensão daria margem a fundamento diverso para a exigência constante da peça básica que não a de glosar o benefício da suspensão nas remessas para a matriz. Deveria ser exigido o tributo em função de não haver prova do retorno desses produtos remetidos com suspensão para a matriz exatamente pela não escrituração dos Livros de Controle da Produção e do Estoque e o de Inventário.*

*(...)*

*Em face a todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, ao mesmo dar integral provimento para*



*julgar improcedente os itens 1 e 2 do Auto de Infração, únicos que ainda subsistiam.”*

Com efeito, a exigência de tributo por meio de lançamento de ofício requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. O Código Tributário Nacional, em seus arts. 3º e 142, estabelece que esta atividade de lançamento é plenamente vinculada, assim, 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 exigência de crédito tributário 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 especificamente previstos, tais como, saldo credor de caixa, passivo fictício, suprimentos não comprovados, etc., porém, é indispensável que a irregularidade fiscal fique devidamente caracterizada e demonstrada na acusação fiscal.

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.

Quando o auto de infração trata de omissão de receita, o ônus da prova é de inteira responsabilidade do Fisco que, para tanto, tem poderes de investigação não apenas sobre o contribuinte como sobre terceiros, ligados ou não à operação, desde que sobre ela. E desses poderes, na apuração da verdade material, não pode abdicar.

Não é lícito formular acusação de omissão de receitas sob o simples fato de que o contribuinte teria emitido notas fiscais de transferências de produtos com algumas falhas e/ou omissões, com a finalidade de beneficiamento por parte de sua filial.

Sobre a matéria em pauta, 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-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.”*

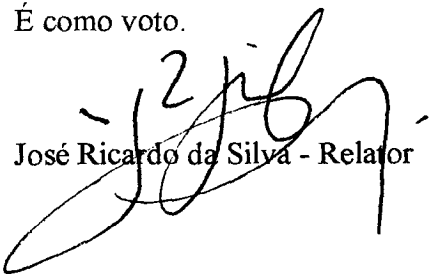
No presente caso, olvidou-se o autuante, de investigar mais a fundo a ocorrência da omissão e comprová-la. Além disso, o fato de não ter a contribuinte respondido a contento às intimações feitas pela fiscalização, por si só, não autoriza a presunção de omissão de receitas através de eventuais irregularidades no preenchimento de notas fiscais de simples remessas de mercadorias.

A autoridade fiscal não procedeu a qualquer levantamento contábil a nível de estoques. Também não realizou qualquer procedimento de circularização, para confirmar sua suspicácia. Deixou de aprofundar as investigações e a coleta de provas concretas e seguras capazes de autorizar a convicção de que o contribuinte agiu de forma a subtrair receitas da tributação para 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.

Os argumentos apresentados pela recorrente procedem. O lançamento não tem a necessária consistência para justificar a acusação de desvio de receitas da fiscalizada.

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

  
José Ricardo da Silva - Relator