



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

Processo nº 10283.721517/2012-11
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 1401-001.772 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente CONTINENTAL INDUSTRIA E COMERCIO AUTOMOTIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto nas peças de defesa.

AUDITORIA DE PRODUÇÃO. Constatado erro no levantamento de quantitativo de matérias primas utilizadas no processo produtivo, a receita omitida decorrente da auditoria de produção deve ser ajustada em razão dos novos valores encontrados. Os demais valores não infirmados devem ser mantidos.

PROVA. DESCONSTITUIÇÃO. Para um conjunto de documentos e alegações se caracterizarem como força para desconstituir uma prova dos autos não é bastante trazer informações de forma desarticuladas e incompletas, pois devem estar perfeitamente articuladas e conectadas com o auto de infração que se deseja infirmar.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A aplicação da multa de ofício tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou seu caráter confiscatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITARAM a preliminar de nulidade e o pedido de perícia e NEGARAM provimento aos

Processo nº 10283.721517/2012-11
Acórdão n.º **1401-001.772**

S1-C4T1
Fl. 532

recursos voluntário e de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, José Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto e Livia de Carli Germano.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de ofício no Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém-PA.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 10-22, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, ano(s)-calendário 2007, com crédito total apurado no valor de R\$ 30.083.564,35, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 11/2012.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Omissão de receitas, caracterizada pela diferença de estoque.

Para justificar a exação a autoridade lançadora assevera que:

- Por meio da análise realizada nas notas fiscais de entradas e de saídas, em confronto com os inventários inicial e final do período, constatou-se uma diferença significativa em alguns itens examinados pela fiscalização;
- As divergências encontradas estão indicadas nas planilhas "Demonstrativo do Levantamento de Estoque" e "Demonstrativo das Diferenças de Estoque";
- Intimado a justificar a diferença, o sujeito passivo limitou-se a apresentar uma mídia digital (CD) e algumas planilhas, insuficientes para o feito;
- A pessoa jurídica deveria ter apresentado fundamentações legais e factuais que justificassem as divergências verificadas na auditoria fiscal;
- De acordo com os arquivos digitais de documentos fiscais da pessoa jurídica, não aparecem notas fiscais de saídas referentes a alguns bens finais em que teriam sido aplicadas as matérias-primas analisadas. Nestes casos foram utilizados como base para a quantificação da matéria tributável, os preços médios de aquisição, conforme expressos nas respectivas notas fiscais de entradas dos insumos;
- Nas situações em que existem as notas fiscais de saídas dos produtos finais, foram adotados os preços médios de saídas do período, conforme determina a legislação tributária;
- Nos casos em que não houve saídas de produtos finais, contendo as respectivas matérias-primas, e apenas operações de revendas destas, foram utilizados no cálculo da omissão de receita, os valores médios das aludidas revendas;
- Segundo informações da fiscalizada:
 - o item do estoque de código A2C53139429, mecanismo R-PFT SM PROD, foi aplicado na confecção de dois produtos finais, o Rádio NR5 Phase 2 (Cód: A2C53063615) e o Auto-Rádio RD4 PSARCD411-52 (Cód: A2C53185448);
 - o A relação insumo/produto aponta que cada um dos insumos analisados corresponde a uma unidade do bem fabricado;

• Para fins de saneamento do ilícito tributário, procedeu-se a este lançamento de ofício, com arrimo no art. 286, § 1º e 2º, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75 %.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 19/11/2012 (fls. 10 e 17) e apresentou sua impugnação em 19/12/2012 (fls. 112-142), na qual alegou em síntese que:

Da nulidade do lançamento por erro na apuração do estoque

1. O Auto de Infração é nulo de pleno direito, seja por desconsiderar a documentação fiscal apresentada no curso da fiscalização; como também por não haver a devida análise pela autoridade fiscal acerca da atividade exercida pela recorrente, que não se restringe a simples revenda de mercadorias;

2. Foram considerados na apuração apenas os insumos utilizados na revenda das mercadorias, ignorando significativa parte das matérias primas que são adquiridas para utilização na produção de novas mercadorias, produção esta devidamente demonstrada e que não foi objeto de detida análise pela fiscalização;

3. A divergência se deu por equívoco da Fiscalização, que desconsiderou a utilização das mercadorias em estoque como insumos do processo produtivo;

4. A "mídia digital (CD)", entregue à fiscalização, acostada à presente (Doc. 03), comprova a inexistência de discrepâncias quanto à formação do custo e do seu estoque, aclarando que as mercadorias foram regularmente utilizadas no processo produtivo ("consumo") ou inutilizados no curso da produção ("scrap" ou "ajuste de inventário");

5. Suas alegações se encontram lastreadas na documentação fiscal escriturada nos livros contábeis, documentos que gozam de presunção legal de validade;

6. A escrituração fiscal regularmente feita e apresentada no curso da fiscalização não pode ser singelamente afastada pela Fiscalização sem estar devidamente comprovado qualquer vício ou falha;

7. Para os produtos que se submetem a processo produtivo é imprescindível a realização da "auditoria de produção", a qual não se limita ao simples confronto de quantidades do estoque final e inicial;

8. Para a elaboração da auditoria de produção, deve-se conhecer as características do próprio processo produtivo, inclusive a composição dos produtos fabricados. Assim, disponibiliza, novamente, a "Lista técnica - Relação de Insumos por Produto" (Doc. 04);

9. A utilização das mercadorias indicadas no processo industrial é tão evidente que os itens em questão constam, expressamente, dos respectivos Processos Produtivos Básicos - PPB's habilitados em favor da impugnante (Doc.05). A exemplo, na produção do Auto Rádio Standard (quadros 7 e 8 do Doc. 05.2), evidencia-se toda a atividade produtiva descrita quanto à aquisição de mercadorias e posterior processamento desses materiais dentro do processo produtivo;

Da base de cálculo arbitrada

10. Ao mesmo tempo em que a Fiscalização desconsidera a utilização das mercadorias no processo produtivo, a base de cálculo utilizada é exatamente o preço médio das mercadorias industrializadas e alienadas;

11. Apresentou uma planilha detalhada, separada por entrada/saída e código de material, por meio da qual é possível se observar (i) valor do estoque inicial, (ii) total de entradas no exercício, (iii) total de saídas e (iv) valor do estoque final;

12. Mesmo diante dessas informações, a Fiscalização chegou a conclusões equivocadas, a exemplo do que ocorreu com os

insumos: MECANISMO R-PFT SM PROD e MECANISMO SVS SHINWA, para os quais não considerou os volumes iniciais de estoque, quando a contabilidade de estoque faz provas de um estoque inicial de 9.513 e 320 peças respectivamente;

13. Os documentos fiscais escriturados, e que fornecem subsídio à planilha apresentada, foram todos incluídos no CD entregue à Fiscalização (Doc. 03);

14. Pelo LIVRO REGISTRO CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO

ESTOQUE - RCPE - MODELO P3 (Doc. 15.1 - CD II) a IMPUGNANTE comprova a utilização dos insumos no seu processo produtivo, a entrada das mercadorias pela aquisição e, ainda, a transferência entre seus depósitos e saídas pelas vendas e ou revendas;

15. Apresentou ainda a relação de notas fiscais de faturamento dos anos 2006 e 2007;

16. A exemplo do insumo Wireless Module Siemens (Código 990056047), não possuía nenhum estoque no início do período, tendo adquirido, no curso do exercício, 85.988 peças e não o montante de 74.270. Utilizou ao longo do exercício 64.064 peças, e não apenas 335, resultando num estoque final de 21.924 peças, e não as 52.011 peças apuradas pela fiscalização;

17. Em relação ao mesmo insumo, apresentou, no curso da fiscalização, em planilha própria (Movimento interno de consumo de insumo no processo industrialização, scrap, ajuste inventário e Devolução) (Doc. 07), demonstrando o significado de cada um dos itens afetos à movimentação de estoque relativo a este item;

18. Tendo em vista que todas as baixas efetuadas em seus estoques correspondem à efetiva utilização da mercadoria, não implicando, de forma alguma em omissão de receitas decorrente da diferença de estoque, evidenciada está a insubsistência do Auto de Infração ora impugnado, o qual deve ser cancelado pois não retrata validade das informações fiscais prestadas pela empresa;

19. Caso não se entenda pelo cancelamento da autuação, os apontamentos dos erros cometidos pelo fisco reforçam a necessidade de realização de perícia técnica, com a avaliação global das informações contábeis e fiscais;

Dos equívocos na apuração dos insumos utilizados na produção

20. Embora o Fisco já tivesse sido formalmente posicionado quanto à aplicação dos insumos na produção, em seu Demonstrativo das Diferenças de Estoque, limitou-se a dizer que a utilização dos insumos ocorreria apenas em relação a um único produto final;

21. Entretanto, no período em questão não fez uso do insumo "Wireless Module Siemens" na produção do produto "Rastreador STD". Por outro lado, Fisco deixou de considerar que o referido insumo foi utilizado para fabricação de outros tipos de rastreadores, conforme códigos [part numbers] n.9410050006F1, 410050008F1, 410050010F1, 410050012F1;

22. Em razão dos equívocos da Fiscalização, evidente a impossibilidade de arbitramento da base de cálculo no caso em análise;

23. A omissão de receitas, nos termos do art. 281 do próprio RIR/99, somente poderá ser caracterizada quando houver (i) a indicação de saldo credor no caixa, (ii) falta de escrituração de pagamento efetuado ou (iii) manutenção de obrigações já extintas ou não comprovadas no passivo;

Da multa

24. A multa aplicada é indevida posto que a recorrente sempre se colocou à disposição da Administração Pública toda a documentação solicitada;

25. A multa aplicada fere os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco;

Dos juros

26. A incidência de juros sobre a multa de ofício é abusiva;

.Do pedido de perícia

27. Solicita perícia contábil, pelo que indica como assistente técnico a Sra. Viviane Cristina Negri Teixeira (CRC 1SP222290/0-4), e apresenta os quesitos às folhas 137-138.

Para comprovar o alegado, a recorrente alega juntar aos autos:

- Doc. 03 - "CD" entregue à Fiscalização, com a documentação relativa ao caso;
- Doc. 04 - Lista Técnica dos Produtos - Relação de Insumos utilizados;
- Doc. 05 - Processo Produtivo Básico - PPB, Rastreador e Rádio;
- Doc. 06 - Levantamento de Perda na produção e Ajuste de Inventário;
- Doc. 07-Justificativa Continental;
- Doc. 07.1 - Justificativa Geral;
- Doc. 07.2 - Livro Registro Controle da Produção e do Estoque;
- Doc. 08 - Livro Registro de Inventário, exercícios 2006 e 2007;
- Doc. 09 - Livro Registro de Entradas, exercícios 2006 e 2007;
- Doc. 10 - Livro Registro de Saída, exercício 2006 e 2007;
- Doc. 11 - Livro Registro de Estoque, exercício 2006 e 2007;
- Doc. 12 - Arquivos eletrônicos: Arquivos Contabilidade e Arquivos Fiscais;
- Doc. 13 - Termos de Respostas às intimações;
- Doc. 14 - Notas Fiscais de Faturamento;
- Doc. 15.1 - Livro Registro Controle da Produção e do Estoque - RCPE Modelo P3;
- Doc. 15.2 - Livro Registro de Inventário - RI - Modelo P7.

Em razão da insuficiência da instrução processual, a DRJ Belém exarou o Despacho nº 003, de 2014, para que a unidade de origem adotasse as seguintes providências (fls. 204-206):

- Juntasse aos autos os documentos que fundamentaram a apuração da diferença de estoque;

- Apresentasse a memória de cálculo das saídas para indústria do insumo 990056047 - WIRELESS MODULE SIEMENS, entradas do insumo A2C53193253 - MECANISMO CDM6 4.4 OW e saídas para comércio do insumo A2C53106547 - MECANISMO SVS SHINWA VERSAO MP3.
- Informasse se efetivamente fora entregue pelo sujeito passivo os documentos relacionados na impugnação, em caso positivo, juntasse aos autos.

Em atenção ao despacho de diligência, a unidade de origem informou que:

[...]

1 - Em relação às saídas procedidas na atividade industrial do insumo A2C53106547 - MECANISMO SVS SHINWA VERSÃO MP3, está sendo acostado aos autos arquivo com a planilha demonstrativa das saídas do item

410050002 - RASTREADOR STD, que é o produto onde foi alocado o insumo retro mencionado, conforme informação da própria empresa às fls. 42 dos autos.

2 - No tocante as entradas do insumo A2C53193253 - MECANISMO CDM-M6 4.4 OW, já se encontram as mesmas compondo os autos, conforme vislumbra-se às fls. 54/55 do processo.

3 - Quanto às saídas do insumo A2C53106547 - MECANISMO SVS SHINWA VERSÃO MP3, ora, também, estão sendo anexadas aos autos.

4 - Releva assinalar que o levantamento de estoque foi apurado com base nas notas fiscais de entradas e saídas da pessoa jurídica, bem como no livro fiscal Registro de Inventário, o qual a DRJ/Belém refere-se, em seu despacho, como estando presente em um dos CDS apresentados pela unidade preparadora. Este livro fiscal serviu como um dos parâmetros para a diferença de estoque encontrada, haja visto nele estar contido os estoques inicial e final informados pelo contribuinte.

5 - Ainda assim, inobstante a menção ao livro fiscal a que faz autoridade julgadora, entende-se ser de bom alvitre o seu acostamento aos autos, o que ora se providencia com a ressalva de que o mesmo encontra-se em arquivo digital no formato de planilha excel.

6 - Os livros fiscais Registro de Entradas e Registro de Saídas, não foram utilizados no procedimento, visto a fiscalização ter entendido não ser os mesmos necessários a auditoria fiscal. Isso porque, em algumas ações fiscais por nós conduzidas, verificou-se que nem sempre todos os documentos fiscais estavam registrados nos respectivos livros. Para contornar esta dificuldade, que poderia se apresentar, foi que se decidiu considerar no exame, apenas as notas fiscais de entradas e saídas e o livro de Inventário.

[...]

Pelo que foi, juntado aos autos as planilhas de saída do insumo A2C53106547- MECANISMO SVS SHINWA VERSÃO MP3 e do produto 410050002 -WIRELESS MODULE SIEMENS (fls. 209-212), além do Livro de Registro de Inventário 2007 em formato digital ".xlsx" (fl. 213).

Foi ainda juntada aos autos, pelo contribuinte, uma mídia digital contendo os arquivos relacionados na impugnação (fls. 223-258).

É o relatório.

A DRJ MANTEVE EM PARTE os lançamentos, nos termos da ementa abaixo, RECORRENDO DE OFÍCIO da parte cancelada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

Ementa:

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

AUDITORIA DE PRODUÇÃO. Constatado erro no levantamento de quantitativo de matérias primas utilizadas no processo produtivo, a receita omitida decorrente da auditoria de produção deve ser ajustada em razão dos novos valores encontrados.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

JUROS. TAXA SELIC. Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs recurso voluntário a este CARF conta a parte mantida, repetindo literalmente os mesmos argumentos aduzidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Os recursos voluntário e de Ofício preenchem os requisitos legais para admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

RECURSO DE OFÍCIO

2.1 DA OMISSÃO DE RECEITA DECORRENTE DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE

Afastadas as nulidades, passa-se a apurar o levantamento quantitativo por espécie, de acordo com os documentos e argumentos trazidos aos autos.

2.1.1 Dos estoques iniciais

(...)

No que diz respeito aos insumos A2C53139429 - MECANISMO R-PFT SM PROD e A2C53106547 - MECANISMO SVS SHINWA VERSÃO MP3, a recorrente alega que seus estoques iniciais são de 9.513 e 320 peças, respectivamente. A unidade de origem não encontrou estoques iniciais para estes produtos. A planilha REGISTRO DE INVENTÁRIO Estoque inicial 2007.xlsx, acostada pela fiscalização, acusa a existência de 10.770 e 320 peças, respectivamente (fl. 213). Os valores suscitados pela recorrente correspondem aos estoques iniciais descritos nos arquivos "Lista técnica dos produtos", incluído no CD entregue durante a diligência (fl. 258). Como os valores encontrados pelo fisco não apresentam lastro, acolhem-se os valores levantados pelo sujeito passivo.

(...)

2.1.3 Das entradas

A recorrente não expressa em sua impugnação outra divergência relativa ao registro de entrada. Porém em meio de análise no levantamento de estoque que embasou o lançamento, observa-se que a fiscalização utilizou em seus cálculos 80.831 entradas do insumo A2C53193253 - MECANISMO CDM-M6 4.4 OW, quando o Modelo Analítico das Notas Fiscais acusam um total de 61.634 unidades (fls. 54-55).

Instada a apresentar a memória de cálculo para a entrada do insumo, a fiscalização aponta o mesmo o Modelo Analítico (fls. 54-55). Motivo porque se ajusta a entrada do insumo A2C53193253 - MECANISMO CDM-M6 4.4 OW ao valor de 61.634 unidades.

Revisados os autos, alinho-me com todos os fundamentos utilizados pela DRJ para cancelar parte da autuação, por se tratar de meros erros de inconsistências de variáveis na fórmula de cálculo da omissão, em que o contribuinte consegue provar que seus valores são mais consistentes que os apresentados pela fiscalização, lastreando-se em sua documentação apresentada tal qual bem apontado pela DRJ.

Nesse contexto, constatado erro no levantamento de quantitativo de matérias primas utilizadas no processo produtivo, a receita omitida decorrente da auditoria de produção deve ser mesmo ajustada em razão dos novos valores encontrados pela DRJ.

Por todo o exposto, NEGÓcio provimento ao RECURSO DE OFÍCIO

RECURSO VOLUNTÁRIO

Preliminar de nulidade - Decisão DRJ não analisou ponto essencial da sua impugnação-

O contribuinte, no seu recurso, aduz que a autoridade julgadora de primeiro grau não enfrentou "ponto essencial para definir a validade ou não do método utilizado para a definição do arbitramento durante o procedimento de fiscalização".

Eis o teor do seu recurso a esse respeito:

23. Cumpre apontar que, quanto ao arbitramento da base de cálculo, a DRJ deixou de analisar referido ponto, não se manifestando acerca dos fundamentos trazidos pela RECORRENTE em sua Impugnação acerca do equívoco do valor médio dos produtos finais produzidos com as mercadorias adquiridas apontado pela Fiscalização.

24. Conforme se observa do processo de fiscalização, por meio das informações e documentos fornecidas pela RECORRENTE, a D. Fiscalização identificou que as mercadorias adquiridas seriam utilizadas, também, no processo industrial da RECORRENTE, na proporção de 1x1, resultando em novas mercadorias, como sintetizado na planilha a seguir:

Matéria Prima	Produto Final
Wireless module Siemens	Rastreador STD
Mecanismo cdc-02 lc	Radio RFM Mp3
Mecanismo cdm-m6 4.4 ow	Auto-rádio PN5NG 22DC279/62
Mecanismo r-pft em prod	Auto-rádio RD4PSARCD411-52
Mecanismo svs shinws versão mp3	Radio NR5 Phase 3 sw 2.01

25. Com base em tais informações, a D. Fiscalização encontrou o valor médio de venda dos produtos finais, o qual foi utilizado para o arbitramento da base de cálculo da autuação:

IRPJ e CSLL - Diferença de Estoque (exercício 2007)

Código	Estoque Inicial	Entradas	Estoque e Final	Saídas	Diferença	Preço Médio	Base de Cálculo
990056047	0	74.270	21.924	335	52.011	R\$ 108,27	R\$5.631.230,97
31391676268	17.024	152.233	53.577	100	115.580	R\$ 27,42	R\$ 3.169.203,60
A2C53193253	3.324	80.831	8.701	4.959	70.495	R\$ 297,25	R\$ 20.954.638,75
A2C53139429	0	41.107	2.407	3.437	35.263	R\$ 234,37	R\$ 8.264.589,31
A2C53106547	0	39.534	7.633	20	31.881	R\$ 47,45	R\$ 1.512.753,45
	20.348	387.975	94.242	8.851	305.230		R\$ 39.532.416,08

/cpr/integra/T10608-15

26. Ocorre que, a presente autuação teve como origem exatamente a desconconsideração, por parte da D. Fiscalização, da utilização de tais mercadorias no processo de industrialização feito pela RECORRENTE.

27. Ora Exa., não é possível admitir que se possa, de um lado, ignorar a aplicação das mercadorias no processo de industrialização e, por outro lado, utilizar os produtos finais para arbitramento da base de cálculo. Ou houve a utilização de tais insumos no processo produtivo (justificando a diferença no estoque), ou não houve sua utilização, inexistindo o produto industrializado (e, assim, não pode ser utilizado seu valor como base de cálculo da autuação).

28. Nesse passo, é evidente que o fato de a DRJ, configura-se em verdadeira nulidade da decisão, devendo ser declarada por este CARF, tal como entendimento atualizado deste Conselho verificado na ementa a seguir transcrita: (...)

Vejo que na fase impugnatória também abriu tópico específico esse mesmo tema, nos mesmos termos acima:

II. 3. BASE DE CÁLCULO ARBITRADA

44. Por derradeiro, cumpre apontar que a Fiscalização acabou por utilizar, dentre os inúmeros métodos de arbitramento para apuração da base de cálculo do tributo supostamente não recolhido, o valor médio dos produtos finais produzidos com as mercadorias adquiridas. Em seus termos:

"8 - Nestes casos foram utilizados como base para a quantificação da matéria tributável os preços médios de aquisição, conforme expressos nas respectivas notas fiscais de entradas dos insumos. Já nas situações em que existem as notas fiscais de saídas dos produtos finais, foram adotados os preços médios de saídas do período, conforme determina a legislação tributária. 9 - Também no caso em que não houve saídas de produtos finais, contendo as respectivas matérias primas, e apenas operações de vendas destas, foram utilizados no cálculo da omissão de receita os valores médios das aludidas vendas."

45. Ocorre que contraditoriamente, ao mesmo tempo que a Fiscalização desconSIDERA a utilização das mercadorias no processo produtivo da IMPUGNANTE, a base de cálculo utilizada é exatamente o preço médio das mercadorias industrializadas e alienadas pela IMPUGNANTE. Explica-se: (...)

Ora, o que se vê é que a Recorrente insiste em afirmar de forma equivocada que não houve auditoria de produção, tendo sido desconSIDERADO as movimentações dos insumos no processo produtivo. Isso porque alguns de seus produtos ora se comportariam como insumos entrando na composição de outros produtos finais, ora como produto final para venda.

Daí porque ela afirma:

Fiscalização acabou por utilizar, dentre os inúmeros métodos de arbitramento para apuração da base de cálculo do tributo supostamente não recolhido, o valor médio dos produtos finais produzidos com as mercadorias adquiridas. Em seus termos:

"8 - Nestes casos foram utilizados como base para a quantificação da matéria tributável os preços médios de aquisição, conforme expressos nas respectivas notas fiscais de entradas dos insumos. Já nas situações em que existem as notas fiscais de

saídas dos produtos finais, foram adotados os preços médios de saídas do período, conforme determina a legislação tributária. 9 - Também no caso em que não houve saídas de produtos finais, contendo as respectivas matérias-primas, e apenas operações de revendas destas, foram utilizados no cálculo da omissão de receita os valores médios das aludidas revendas."

E a DRJ embora tenha sido muito objetiva e precisa, não se silenciou a respeito:

Outrossim, não é verdade que a análise empreendida pela fiscalização se restringiu à revenda de mercadorias. Das cinco matérias-primas levadas ao ajuste, três foram consideradas como usadas na produção industrial. Ver demonstrativo à folha 41.

Ou seja, apesar de ter sido econômica em suas palavras foi categórica em afirmar que houve sim, auditoria de produção, não se restringindo à revenda de mercadorias. Dizendo ainda mais que das cinco matérias-primas três foram levadas em consideração como movimentação do produto final. E ainda amparou sua afirmativa a uma prova constante dos autos, ou seja, o "demonstrativo de fls. 41".

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade

Perícia

A Recorrente requer a realização de diligência bem assim pleiteia a nulidade da decisão de primeira instância que a considerou prescindível.

Nesse ponto reproduzo as bem colocadas razões de decidir da DRJ que bem justificaram a prescindibilidade da perícia requisitada:

Denega-se o pedido perícia contábil, pois esta não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer aos autos junto com a peça impugnatória.

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências e perícias, em conformidade com o artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 1993, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, caput, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993).

A realização de diligência e perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e/ou esclarecimento de fatos considerados obscuros no processo. Todavia, elas não integram o rol dos direitos subjetivos do autuado, podendo o julgador, se justificadamente entendê-las prescindíveis, não acolher o pedido. No presente caso, tais motivos são inexistentes. Desta forma, e em conformidade com o artigo 18, caput, do Decreto nº 70.235, de 1972, indefiro o pedido por considerá-la prescindível para o julgamento da presente lide.

Ademais, o deferimento de diligência e perícia é uma decisão do âmbito de discricionariedade do julgador, cabendo a ele fazê-la ou não a depender da formação de sua convicção (diligência) ou mesmo que se lhe exigirá conhecimentos técnicos específicos que somente um perito especializado poderia ter (perícia), o que não é o caso dos autos em que se

requer apenas análise de meros dados contábeis, fiscais e legais., perfeitamente dentro da alçada de competência do Auditor Fiscal

Portanto, rejeito o pedido de nulidade, bem assim indefiro o pedido de perícia.

MÉRITO

O mérito muito ainda se confunde com a preliminar acima levantada, sendo ainda uma decorrência dela. Pois, como já se colocou no enfrentamento da preliminar de nulidade, a Recorrente parece que não entendeu que houve, sim, uma verdadeira auditoria de produção feita com os elementos fornecidos por ela própria (livro de Inventário, notas fiscais de saída, relação insumo/produto final, etc).

Na verdade a Recorrente não consegue bem externar a sua dúvida. Isso porque o seu próprio discurso responde a sua própria dúvida, senão vejamos:

24. Conforme se observa do processo de fiscalização, por meio das informações e documentos fornecidas pela RECORRENTE, a D. Fiscalização identificou que as mercadorias adquiridas **seriam utilizadas, também, no processo industrial da RECORRENTE, na proporção de 1x1**, resultando em novas mercadorias, como sintetizado na planilha a seguir:

Matéria Prima	Produto Final
Wireless module Siemens	Rastreador STD
Mecanismo cdc-02 lc	Radio RFM Mp3
Mecanismo cdm-m6 4.4 ow	Auto-rádio PN5NG 22DC279/62
Mecanismo r-pft em prod	Auto-rádio RD4PSARCD411-52
Mecanismo svs shinws versão mp3	Radio NR5 Phase 3 sw 2.01

25. Com base em tais informações, a D. Fiscalização **encontrou o valor médio de venda dos produtos finais**, o qual foi utilizado para o arbitramento da base de cálculo da autuação:

IRPJ e CSLL - Diferença de Estoque (exercício 2007)

Código	Estoque Inicial	Entradas	Estoque e Final	Saídas	Diferença	Preço Médio	Base de Cálculo
990056047	0	74.270	21.924	335	52.011	R\$ 108,27	R\$5.631.230,97
31391676268	17.024	152.233	53.577	100	115.580	R\$ 27,42	R\$ 3.169.203,60
A2C53193253	3.324	80.831	8.701	4.959	70.495	R\$ 297,25	R\$ 20.954.638,75
A2C53139429	0	41.107	2.407	3.437	35.263	R\$ 234,37	R\$ 8.264.589,31
A2C53106547	0	39.534	7.633	20	31.881	R\$ 47,45	R\$ 1.512.753,45
	20.348	387.975	94.242	8.851	305.230		R\$ 39.532.416,08

/cpr/integra/T10608-15

O Fiscal, por sua vez, na descrição dos fatos deixa também bem claro como foi formada a base de cálculo:

Por meio da análise realizada nas notas fiscais de entradas e de saídas, em confronto com os inventários inicial e final do período, constatou-se uma diferença significativa em alguns itens examinados pela fiscalização;

- As divergências encontradas estão indicadas nas planilhas "Demonstrativo do Levantamento de Estoque" e "Demonstrativo das Diferenças de Estoque";
- Intimado a justificar a diferença, o sujeito passivo limitou-se a apresentar uma mídia digital (CD) e algumas planilhas, insuficientes para o feito;
- A pessoa jurídica deveria ter apresentado fundamentações legais e factuais que justificassem as divergências verificadas na auditoria fiscal;
- **De acordo com os arquivos digitais de documentos fiscais da pessoa jurídica, não aparecem notas fiscais de saídas referentes a alguns bens finais em que teriam sido aplicadas as matérias-primas analisadas. Nestes casos foram utilizados como base para a quantificação da matéria tributável, os preços médios de aquisição, conforme expressos nas respectivas notas fiscais de entradas dos insumos;**
- Nas situações em que existem as notas fiscais de saídas dos produtos finais, foram adotados os preços médios de saídas do período, conforme determina a legislação tributária;
- Nos casos em que não houve saídas de produtos finais, contendo as respectivas matérias-primas, e apenas operações de revendas destas, foram utilizados no cálculo da omissão de receita, os valores médios das aludidas revendas;

E essa metodologia, por sua vez, é o espelho da Lei:

Levantamento Quantitativo por Espécie

Art. 286. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41).

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a **soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração**, constantes do Livro de Inventário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 1º).

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da **multiplicação das diferenças de quantidade de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso**, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 2º).

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 3º).

Como se vê, a lei é que determinou que se poderia utilizar os preços médios também de compra das matérias primas e produtos intermediários "quando fosse o caso". E o caso é justamente aquelas situações em que não há saída dos produtos finais que contém as respectivas mercadorias. Nessa situação o legislador valora a omissão pelo preço médio de aquisição que é até mais favorável ao contribuinte.

É nesse contexto que fica sem sentido a dúvida final do contribuinte que de tão básica e contraditória com o seu discurso inicial nem a DRJ entendeu que se tratava de uma dúvida. Eis as palavras da Recorrente:

Ocorre que, a presente autuação teve como origem exatamente a desconconsideração, por parte da D. Fiscalização, da utilização de tais mercadorias no processo de industrialização feito pela RECORRENTE.

27. Ora Exa., não é possível admitir que se possa, de um lado, ignorar a aplicação das mercadorias no processo de industrialização e, por outro lado, utilizar os produtos finais para arbitramento da base de cálculo. Ou houve a utilização de tais insumos no processo produtivo (justificando a diferença no estoque), ou não houve sua utilização, inexistindo o produto industrializado (e, assim, não pode ser utilizado seu valor como base de cálculo da autuação).

E como já se demonstrou às escâncaras, a premissa da qual parte a Recorrente e já muito bem apontada pela DRJ é completamente equivocada. Ou seja, não é verdade que a fiscalização desconconsiderou a utilização das mercadorias (que são insumos) no processo produtivo.

E se esse fosse o caso, ela teria que ser mais específica apontando exatamente o que aconteceu, como fez com em outras situações em que a DRJ cancelou parte do lançamento.

É que este Colegiado administrativo, encabeçado por voto da lavra do Conselheiro Guilherme Adolfo, tem se posicionado no sentido de que para um conjunto de documentos e alegações se caracterizarem como força para desconstituir uma prova dos autos não é bastante trazer informações de forma desarticuladas e incompletas, pois devem estar perfeitamente articuladas e conectadas com o auto de infração que se deseja infirmar.

Portanto, nego provimento no mérito.

Multa confiscatória

Sobre a arguição de ser confiscatória a multa aplicada, cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões – como a de que a multa fiscal seria confiscatória – que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade, o pedido de perícia e nego provimento ao recurso voluntário e de ofício.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto

Processo nº 10283.721517/2012-11
Acórdão n.º **1401-001.772**

S1-C4T1
Fl. 546
