



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

Processo nº 10730.003493/2002-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-000.821 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2012
Matéria IRPJ.
Recorrente MITROPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

AUDITORIA DE PRODUÇÃO E ESTOQUE. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL.

As diferenças apuradas 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 configuram omissão de receitas, por presunção legal, ressalvada ao contribuinte a prova de sua improcedência.

SUPRIMENTO DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Para afastar a presunção de omissão de receitas, devem ser comprovadas, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetividade da entrega e a origem dos recursos supridos à pessoa jurídica por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular de empresa individual ou pelo acionista controlador da companhia.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido no principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Documento assinado digitalmente.

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, Antonio Carlos Guidoni Filho, João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barretto, José Sérgio Gomes, e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

Relatório

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Programa de Integração Social – PIS), relativas ao ano-calendário de 1998, formalizadas em razão da imputação das seguintes infrações:

1. omissão de receita, caracterizada pela não comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega de numerário, conforme quadro abaixo.

Data do suprimento	Valor R\$
08/01/1998	80.000,00
19/01/1998	70.000,00
04/05/1998	100.000,00
04/08/1998	76.023,44

2. omissão de receita, caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, detectadas por meio de auditoria de produção.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 591/607) por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que o procedimento fiscal seria nulo, visto que a exigência que tem como base tributável valores obtidos em auditoria de produção, nos termos do art. 343, §§ do RIPI/1982 (art. 423, §§, do RIPI/1998), é uma das formas de arbitramento, que só deve ser levada a efeito em casos excepcionais;

- que a acusação fiscal só teria consistência se levada a efeito em uma investigação mais profunda nos registros, documentação e características físicas dos produtos fabricados;

- que a forma clássica $EF=EI+C-V$ não seria uma panacéia para todos os males, mormente quando a Fazenda Nacional pretende levemente acusar o contribuinte do IPI de ter praticado ilícito fiscal de omissão de receita operacional;

- que a Fiscalização, servindo-se da fórmula acima, apurou uma diferença a menor, na ordem de 370.765,15 Kg, de matéria-prima no fim do ano de 1998, e concluiu que esta diferença só poderia ser consequência direta da prática de venda de produtos industrializados sem emissão de documento fiscal;

- que a Fiscalização sequer levou em consideração a possibilidade de existência de erro formal no preenchimento das notas fiscais, na medida em que ela fez constar o peso total dos produtos saídos, abaixo do efetivo;

- que, caso tivesse inadvertidamente aumentado o peso das mercadorias constantes da notas fiscais, com certeza a Fiscalização a estaria acusando de omissão de compras;

- que, caso tudo fosse tão simples e de fato pretendesse a empresa omitir receita operacional, adotando o mesmo juízo da autoridade fiscal, bastaria aumentar o peso dos produtos nas 10.636 notas de venda e tudo estaria resolvido;

- que, no caso sob exame, a autoridade lançadora não partiu de premissas, e sim de uma presunção relativa, na medida em que se limitou a construir, a partir da movimentação de insumos no estabelecimento industrial, o raciocínio, não provável, de que, se todos os produtos eram fabricados com a mesma matéria-prima, e se no encerramento do ano ocorreu diferença a menor no estoque final, é porque a empresa produziu e vendeu mercadoria sem emissão de nota fiscal de saída;

- que essa premissa levou-a a uma conclusão de pobreza franciscana, porquanto o conhecimento de um fato provável não autoriza, tomado isoladamente, a conclusão de que a diferença de insumos, de forma inexorável, conduziria ao ilícito fiscal de omissão de receita operacional;

- que tal como fora proposto pela autoridade lançadora, a diferença constatada no estoque final é tão-somente um indício;

- que, se a Fiscalização concluiu que o interessado somente utiliza transportes de terceiros para a entrega de seus produtos (inclusive interestaduais), não há como aceitar que transportadoras prestassem serviços sem estarem acobertadas pela documentação fiscal obrigatória (nota fiscal) e não emitissem os competentes conhecimentos de transporte rodoviário;

- que a totalidade das vendas é realizada para pessoas jurídicas e, até prova em contrário, essas não adquirem mercadorias desacompanhadas de notas fiscais;

- que embora todos os produtos fabricados se servem de matérias-primas comuns, a diversidade de formas e tamanhos (conseqüentemente de peso), constantes da linha de produção, não autorizavam que se tomasse como denominador o peso total das mercadorias vendidas no ano em relação ao volume de venda em dinheiro, para se chegar ao preço médio dos produtos e quantificar a base tributável;

- que foram disponibilizados à fiscalização todos elementos objetivos e informações necessárias para que se fizesse a auditoria de produção com base em dados reais, sem se socorrer do arbitramento;

- que a consequência do procedimento fiscal foi o dano ao interessado, na medida em que arbitrada a produção, também foi arbitrada a base tributável, sem que fosse levada a efeito perícia técnica sobre todos os produtos;

- que o art. 343, § 1º, do RIPI/1982, autoriza que sejam adotados alíquotas e preços mais elevados quando o fabricante dê saída a vários produtos, mas o comando só faculta este procedimento ao Fisco quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento;

- que a escrita, documentos e controles subsidiários disponibilizaram ao autuante todos os elementos que permitiam “apreçar” os produtos por seus valores reais com suas respectivas alíquotas;

- que não se poderia tomar uma média aritmética simples anual para arbitrar a base tributável, em vez de adotar a média ponderada pelo valor de cada produto, que seria a correta;

- que a Fiscalização deixou de considerar em seu trabalho as quebras ocorrentes no processo produtivo, utilizando-se da cobrança de tributos como forma de sanção, o que afronta o art. 3º do Código Tributário Nacional;

- que, no que dizia respeito ao suprimento de caixa, a Fiscalização alega que não basta comprovar a origem e a efetividade da entrega, ou seja, compete à empresa comprovar a origem dos recursos do supridor (pessoa física), o que não faz nenhum sentido;

- que não há que se confundir pessoa jurídica com pessoa física, contribuintes absolutamente distintos, e o que é mais grave, não houve qualquer intimação nesse sentido;

- que comprovada a origem e a efetividade da entrega dos valores supridos, não há como sobreviver a exigência tributária;

- que a taxa SELIC não pode ser aplicada porque não foi criada por lei (é indevidamente aplicada como sucedâneo dos juros moratórios, quando na realidade possui natureza de juros remuneratórios, sem prejuízo de sua conotação de correção monetária);

- que além das questões específicas a cada tributo, toda a argumentação e fundamentação apresentada em relação ao lançamento efetuado a título de IRPJ vale integralmente para os decorrentes (CSLL, PIS e COFINS).

Protestou pela posterior apresentação de relatórios, laudos, levantamentos, documentos e razões adicionais e requereu o deferimento de prova pericial, indicando assistente técnico e quesitos.

Posteriormente, em 1º de julho de 2003, o interessado apresentou a petição de fls. 612/615, acompanhada do laudo do INMETRO (fls.617/626), relatórios (fls.627/635), de extratos bancários (fls.636/656) e contrato (fl.657), momento em que alegou:

- que o processo relativo ao IRPJ e decorrentes deveriam ser julgados em conjunto com o de nº 10730.003494/2002-63, relativo ao IPI, dada a conexão que entre eles existe, posto que resultam dos mesmos fatos;
- que, para comprovar a inexistência de omissão de receita, requereu que todos os produtos, de forma unitária, fossem pesados pelo INMETRO;
- que, multiplicando as unidades vendidas pelo peso de cada uma delas, concluiu que as mercadorias vendidas durante o ano de 1998 atingiram o montante de 2.341.327,13 Kg;
- que, utilizando o peso efetivo auferido pelo INMETRO, apura-se a diferença de 53.951,21 Kg em relação ao estoque final inventariado (a fiscalização apurou 370.762,92 Kg);
- que a referida diferença de peso seria exatamente a quebra no processo produtivo equivalente a 1,95%, o que seria bastante razoável em se tratando de material plástico, e muito próxima daquela por ele informada durante a ação fiscal (1,81 %);
- que não houve suprimento de caixa no valor de R\$ 80.000,00, em 08 de janeiro de 1998, e no valor de R\$ 70.000,00, em 18 de janeiro de 1998;
- que os valores acima se referem a pagamentos feitos à sócia Maria José, para a liquidação de contrato de mútuo firmado em 10 de janeiro de 1997, conforme se verifica nos extratos bancários e contrato;
- que o aporte de R\$ 100.000,00 feito pela sócia, além de outros rendimentos declarados, estão plenamente justificados pelo ingresso de R\$ 150.000,00 (R\$ 80.000,00 + R\$ 70.000,00) ocorridos em janeiro e que foram aplicados;
- que o aporte de R\$ 76.023,44, em 10 de agosto de 1998, com origem da conta corrente (R\$ 14.355,32) e da conta poupança (R\$ 61.668,12) se justificam pelo recebimento de R\$ 100.000,00, em junho/1998, relativo ao empréstimo anterior, o que também pode ser comprovado pelos extratos e contrato;
- que, caso não fosse acatado o laudo expedido pelo INMETRO, insistia no pedido de perícia já formulado.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJ1, por meio do Acórdão nº 12-16.649, de 17 de outubro de 2007, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, decidiu pela procedência parcial dos lançamentos, ao fundamento de que, por se tratar de processo reflexo do lançamento do IPI, resultante dos mesmos fatos apurados na fiscalização daquele tributo, e que integram o processo nº 10730.003494/2002-63, a decisão lá prolatada pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Juiz de Fora deveria ser aqui reproduzida.

Em síntese, a decisão implicou a exclusão da base tributável dos montantes de R\$ 277.763,53 (relativo à quebra de estoque, que não havia sido considerada pela fiscalização) e de R\$ 150.000,00 (relativo aos dois primeiros suprimentos de numerário da tabela antes reproduzida, nos valores de R\$ 80.000,00 e R\$ 70.000,00).

No recurso voluntário inicialmente interposto (folhas 701/708), a contribuinte contestou os fundamentos adotados pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora no julgamento do processo nº 10730.003494/2002-63, que diz respeito ao lançamento do IPI.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção do CARF, em julgamento realizado em 08 de dezembro de 2009, decidiu, por unanimidade de votos, anular a decisão de 1ª instância, ao fundamento de que o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ainda que tenha sido lastreado em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IPI, deve ter, no âmbito do julgamento administrativo, tratamento autônomo, e que a medida adotada pela autoridade julgadora *a quo*, de tratar os lançamentos tributários do presente processo como meros reflexos do lançamento de IPI objeto do processo nº 10730.003494/2002-63, inviabilizava a apreciação das razões recursais pela Primeira Seção de Julgamento do CARF (Acórdão nº 1302-00.135).

Nova decisão foi então prolatada pela 2ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro, consubstanciada no Acórdão nº 12-33.731, de 15 de outubro de 2010. Em síntese, a autoridade recorrida rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, adotou como razões de decidir — desta feita transcrevendo-os no voto — os fundamentos utilizados pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Juiz de Fora na apreciação do lançamento do IPI.

Em síntese, conforme dito, a decisão implicou a exclusão da base tributável dos seguintes montantes: R\$ 277.763,53, relativo à quebra de estoque, e R\$ 150.000,00, relativo aos dois suprimentos de numerário antes referidos.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

NULIDADE

Comprovado que o auto de infração foi formalizado com obediência a todos os requisitos previstos em lei e que não se apresentam nos autos nenhum dos motivos de nulidades apontados no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, descabem as alegações do interessado.

JUROS MORATÓRIOS/TAXA SELIC

O cálculo dos juros de mora pela taxa Selic é determinação legal contida no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, não cabendo à autoridade administrativa afastar a tal aplicação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

AUDITORIA DE ESTOQUE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA.

Constatado em procedimento de auditoria de estoque que o estabelecimento industrial promoveu a saída de produtos tributados sem a emissão da nota fiscal, impõe-se a constituição do crédito tributário em procedimento de ofício, pois a falta apurada no confronto da produção calculada com base em elementos subsidiários com a produção registrada pelo estabelecimento configura omissão de receitas, por presunção legal.

QUEBRAS DE ESTOQUE NO PROCESSO PRODUTIVO.

O percentual de quebra, que é inerente ao processo produtivo, se considerado razoável e dentro de limites normalmente admissíveis deverá ser acatado pela autoridade julgadora, somente o afastando mediante pronunciamento do órgão técnico competente. Portanto, incide em erro a autoridade fiscal quando simplesmente o denega ou deixa de abordá-lo sem causa que justifique tal procedimento.

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO, EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS.

Se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos objeto da operação, coincidente em datas e valores, bem como a efetividade da entrega do numerário, presumir-se-á que aquelas importâncias tiveram origem em receita omitida na escrituração.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1998

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DE SEGURIDADE SOCIAL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo a decisão prolatada em relação à exigência principal.”

Cientificada desta decisão em 04.05.2011, conforme AR de fls. 752, e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 01.06.2011, fls. 755 a 768, alegando, em síntese, o que segue.

Salienta que não poupou esforços para aprofundar a investigação fiscal, tendo solicitado junto ao INMETRO fosse elaborado laudo técnico no qual constasse o peso unitário de todos os seus produtos. O referido laudo, que consta dos autos, concluiu, resumidamente, que a diferença de peso relacionada com o inventário final equivale ao percentual de quebra inerente ao processo produtivo da ora Recorrente (1,95%).

Alega a nulidade da decisão recorrida por cerceamento do seu direito de defesa, por ter-se limitado a questionar o laudo técnico elaborado pelo INMETRO, ou melhor, a expor dúvidas sem buscar as respostas através, por exemplo, da conversão do julgamento em diligência.

Sustenta que a utilização da fórmula matemática $EF=EI+C-V$ na hipótese dos autos teria servido, quando muito, para apontar a existência de um indício de infração à legislação tributária, e que a superficialidade da investigação fiscal torna-se ainda mais gravosa

quando é sabido que o motivo pelo qual se constatou a diferença de estoque foi a existência de erro formal cometido pela Recorrente no preenchimento de suas notas fiscais, as quais não continham o peso da mercadoria ou, em muitas das vezes, continham um peso inferior.

Não se apresenta razoável a utilização de informações confessadamente equivocadas em verdade absoluta, transformando um erro formal em omissão de receitas operacionais.

Destaca que, dentre as dúvidas dos i. Julgadores de 1ª instância cuja existência teria justificado a não adoção do citado laudo técnico, evidencia-se a não compreensão sobre os motivos pelos quais a demonstração por meio de pesagem de cada um dos produtos não guarda relação com o método adotado na investigação fiscal.

Porém, tendo em vista que a d. Fiscalização utilizou os arquivos magnéticos nos quais constavam informações relacionadas com as notas fiscais de saída que foram sabidamente preenchidas equivocadamente, restaria à ora Recorrente, se agisse conforme recomendado na r. decisão recorrida, alterar/corrigir os seus arquivos, o que não é permitido pela legislação.

Com relação aos suprimentos de caixa, aponta que a farta documentação já trazida à colação, inclusive os extratos bancários da supridora e os contratos de mútuo, ao contrário do afirmado na r. decisão recorrida, comprovam integralmente a origem dos valores e a sua efetiva entrega à recorrente, pelo que também não pode prosperar este item da autuação.

Finaliza requerendo a nulidade da decisão de 1ª instância, ou senão a insubsistência do lançamento de ofício, pelos motivos expostos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A recorrente demanda a nulidade da decisão recorrida por entender que a autoridade julgadora *a quo*, ao limitar-se a expor dúvidas relativas ao laudo técnico elaborado pelo INMETRO, sem ter em nenhum momento demonstrado a sua improcedência, e nem sequer convertido o julgamento em diligência, ter-lhe-ia cerceado o seu direito de defesa.

A preliminar não merece prosperar. A autoridade julgadora *a quo* não se furtou de examinar todos os argumentos aduzidos bem como todas as provas acostadas aos autos, inclusive o aludido laudo, juntado aos autos cerca de um ano após a impugnação original. A propósito deste, cumpre observar que não houve propriamente nenhum questionamento quanto ao laudo em si: o que faltou, no entender da autoridade julgadora, foi a recorrente fazer a devida conexão entre os dados apontados neste laudo e os demonstrativos

elaborados pela recorrente com vistas a comprovar que suas vendas e seu estoque final seriam distintos daqueles apurados pela fiscalização.

Portanto, ocorreu tão somente que a decisão recorrida não atribuiu ao conjunto probatório apresentado pela recorrente valor suficiente a elidir a imputação que lhe foi feita pela fiscalização. Ademais, a conversão ou não do julgamento em diligência situa-se na esfera da discricionariedade da autoridade julgadora, na medida em que sinta ou não a necessidade de elementos adicionais para firmar a sua convicção, não advindo, portanto, da eventual não determinação de realização de diligência qualquer cerceamento do direito de defesa.

No mérito, ressalta a recorrente que não questiona a validade da auditoria de produção como meio eficaz de investigação fiscal, inclusive no caso específico da sua atividade, mas que, entretanto, o que não se admite é o emprego desta metodologia sem o zelo e a profundidade que lhe são próprios, conforme teria ocorrido no presente caso.

Analisando-se os autos, verifica-se o contrário do alegado. Em 04/06/2002, muito antes da lavratura do contestado auto de infração, a autoridade fiscal deu ciência à recorrente do Termo de Constatação e Verificação Fiscal e respectivos demonstrativos anexos (fls. 174 a 286), no qual apresentou à recorrente toda a metodologia empregada na apuração dos estoques iniciais e finais, das compras e das vendas efetuadas, e das diferenças apuradas, abrindo prazo para sua manifestação.

A empresa manifestou-se, tendo a fiscalização inclusive acatado diversas das observações, correções e ajustes propostos pela empresa, conforme se verifica no Termo de Descrição dos Fatos anexo ao auto de infração (fls. 12 a 18).

Assim, por exemplo, na totalização das vendas efetuada pela fiscalização com base nas quantidades em quilos de mercadorias que deram saída conforme os registros constantes das notas fiscais, a fiscalização acatou as correções apontadas pela recorrente, ratificando o somatório dos pesos constante das Notas Fiscais emitidas, que fora por ela apresentado em planilha.

Da mesma forma, também acatou a fiscalização a planilha apresentada pela recorrente contendo o somatório dos pesos referentes às compras de matéria prima granulada e não granulada, ratificando assim o somatório por ela empreendido. O mesmo ocorreu também com relação ao cálculo e somatório dos pesos referentes às quantidade de mercadorias em estoque, tanto inicial quanto final, abrangendo as matérias primas, os produtos acabados e os semi-acabados.

De posse de todos os elementos relevantes (estoques iniciais e finais, compras e vendas), a aplicação da fórmula $EF=EI+C-V$ é método universalmente adotado para a apuração de estoques, bem como reconhecido pela legislação fiscal como meio legítimo para apuração de eventual omissão de receitas, especialmente a partir da edição do artigo 41 da Lei nº 9.430/1996, fundamento legal que embasa o auto de infração aqui discutido. As diferenças constatadas por meio da auditoria de produção, ao contrário do que alega a recorrente, não constituem meros *indícios* de omissão de receita. Constituem, isto sim, *presunção legal* de omissão de receita, conquanto *presunção relativa*, na medida em que pode ser elidida por meio de provas a serem apresentadas pela recorrente.

Em lançamentos desta natureza, a jurisprudência do CARF há tempo se consolidou no sentido de que um dos cuidados a serem observados é o de efetuar o levantamento considerando não apenas um único componente ou matéria prima, senão antes o maior número de insumos dentre aqueles utilizados na produção. No caso concreto, esta diretriz foi cumprida, na medida em que foi adotada a unidade de massa (kg) como padrão para a conversão de todos os elementos necessários ao cálculo, e não sem antes oportunizar à fiscalizada a conferência de todos os cálculos efetuados.

Neste contexto, não há que se falar em inconsciência do lançamento, ou em falta de zelo ou profundidade na sua confecção.

O que a fiscalização não acatou, por ocasião do lançamento, foi a alegação feita pela recorrente de que haveria erro formal no preenchimento de todas as notas fiscais emitidas pela recorrente no período fiscalizado, na medida em que o peso informado em todas elas não corresponderia ao peso efetivo das mercadorias vendidas, por conta de erro no cadastro de produtos no sistema de faturamento da empresa.

Ora, a fiscalização não acatou tal alegação por absoluta falta de demonstração, pela recorrente, de sua ocorrência, mesma razão que posteriormente levou também a autoridade julgadora *a quo* à mesma conclusão.

Para comprovar o alegado erro, em um primeiro momento, ainda durante a fiscalização, a recorrente invocou o fato de duas notas fiscais terem sido emitidas com os pesos zerados. Entretanto, conforme bem observou a autoridade julgadora *a quo*, este fato não possui a menor representatividade estatística num universo de 10.636 notas fiscais.

Já na fase que precedeu à prolação da decisão recorrida, trouxe a recorrente aos autos o laudo do Instituto de Pesos e Medidas do Estado do Rio de Janeiro - IPEM, datado de 30/10/2002, no qual estão relacionados os diversos produtos fabricados pela empresa, identificados por referência, artigo e descrição, e indicam-se os respectivos pesos. Segundo a recorrente, embora produzido quatro anos após o ano fiscalizado, tomou ela o cuidado de vincular a aferição ao presente processo administrativo e de requerer ao órgão público a pesagem exatamente dos mesmos produtos por ela comercializados em 1998.

Supostamente com base nas informações constantes do referido laudo, promoveu a recorrente o recálculo do peso total de todas as mercadorias vendidas no período, e, por consequência, o recálculo também do peso total do estoque final de mercadorias. Com este recálculo, a diferença entre o estoque final inventariado e o assim calculado cairia para apenas 53.951,21 kg, o que corresponderia exatamente à quebra no processo produtivo, equivalente a 1,95%, muito próxima daquela informada pela empresa durante a ação fiscal, de 1,81%.

Ocorre que, conforme bem observou a autoridade julgadora *a quo*, a recorrente não fez nenhuma vinculação entre a conferência de peso feita pelo IPEM e as notas fiscais emitidas, de modo a demonstrar concretamente a ocorrência do alegado erro. No demonstrativo elaborado pela fiscalização, cada uma das notas fiscais está referenciada com o respectivo peso. A recorrente não juntou aos autos sequer uma única nota fiscal correlacionando as mercadorias vendidas ao referido laudo, de modo a demonstrar que os produtos nela discriminados teriam peso distinto daquele que consta no documento emitido.

De fato, por meio de simples demonstrativos, anexos às fls. 628 a 635, apresentando a quantidade de cada item que teria sido comercializado no ano, multiplicado pelo respectivo peso que tal item teria, de acordo com a pesagem feita, pretende a recorrente comprovar que as mercadorias comercializadas no ano totalizaram 2.341.327,13 kg, e não 2.024.515,42 kg, como fora apurado pela fiscalização com base nas notas fiscais emitidas. E que, conseqüentemente, o estoque final calculado pela fórmula $EF=EI+C-V$ equivaleria a 426.353,17 kg, e não 743.164,88 kg, como fora apurado pela fiscalização.

Sem qualquer procedência as alegações da recorrente de que a decisão recorrida não teria adotado o laudo técnico produzido porque teria dúvidas sobre o procedimento adotado pelo INMETRO, e de que, se agisse conforme recomendado na decisão recorrida, teria de alterar ou corrigir os seus arquivos magnéticos apresentados ao fisco, o que não é permitido pela legislação.

Ora, conforme visto, a decisão recorrida não fez — e tampouco o faz este relator — qualquer questionamento quanto ao fato de que os produtos que foram apresentados pela recorrente ao INMETRO possuem o peso que aquele órgão tecnicamente aferiu. E, por outro lado, a demonstração inequívoca do suposto erro formal que teria sido praticado não demanda qualquer alteração ou correção dos seus arquivos magnéticos.

Além de não ter a recorrente comprovado, portanto, de forma consistente, a ocorrência do alegado erro formal na emissão de todas as suas notas fiscais emitidas no ano de 1998, deve-se levar em conta ainda a observação feita pela fiscalização de que os pesos informados pela recorrente nas notas fiscais estavam corroborados pelos respectivos conhecimentos de transporte, que são documentos emitidos por terceiros.

Portanto, não tendo a recorrente sido capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas apurada pela fiscalização com base em auditoria da produção, deve ser mantido este item da autuação, embora já com o ajuste promovido pela DRJ, que, ao analisar as alegações da empresa atinentes às quebras no processo produtivo, e observando que ela *“indicou uma quebra de 1,81% (fl. 13) que em outra ocasião viria a se transformar numa perda de 2% (fl. 623) e por fim em 1,95% ...”*, decidiu pela aplicação do percentual de 2% ao caso concreto.

Com relação ao outro item da autuação (omissão de receitas por não comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega de numerário), o recurso apresentado dedica-lhe dois curtos parágrafos, nos quais apenas observa a recorrente que já trouxe à colação farta documentação que comprovaria tanto a origem dos valores quanto a sua efetiva entrega.

As referidas provas são os extratos bancários próprios e de sua sócia, Sra. Maria José Dantas Sieberer, supridora dos recursos, e os contratos de mútuo entre ambos celebrados.

A questão, entretanto, já foi adequadamente analisada pela decisão de piso, que, neste aspecto, também não merece reparo.

Ocorre que aqui também se está a tratar de presunção legal de omissão de receitas, cuja característica principal é a inversão do ônus da prova. No caso da presunção legal em comento, é sólida e remansosa a jurisprudência do CARF no sentido de que incumbe à pessoa jurídica, para o fim de ilidir a acusação fiscal, provar, por meio de documentos hábeis e

idôneos, coincidentes em datas e valores com os registros contábeis, cumulativamente os dois fatos: a efetiva entrega e a origem dos respectivos recursos. A falta de comprovação de qualquer uma das duas circunstâncias previstas na norma atraem a incidência da presunção legal em comento.

O legislador estabeleceu esta presunção legal de omissão de receitas justamente por conhecer o fato de que o sócio, sendo ao mesmo tempo gestor dos seus próprios recursos, bem como dos recursos da pessoa jurídica, possui facilidade para utilizar-se do artifício de, por meio dessas transferências, tentar promover a regularização de recursos provenientes de receitas mantidas à margem da tributação. Daí porque a imposição da dupla exigência, bem como das formalidades impostas pela lei.

No caso, somente a efetiva entrega dos recursos foi provada, mediante a apresentação dos extratos bancários e comprovantes de transferência entre contas.

A origem dos recursos aportados pela sócia, contudo, de acordo com as razões apresentadas ainda na fase impugnatória, estaria nos sucessivos pagamentos feitos à sócia por conta dos empréstimos por ela feitos à empresa em datas anteriores, num círculo sem fim.

Ora, neste aspecto a jurisprudência do CARF também é sólida e remansosa no sentido de que a simples prova de capacidade financeira do supridor não basta para comprovar o requisito da origem. Conforme antes apontado, para ilidir a presunção de que os recursos transferidos à pessoa jurídica teriam origem em receitas por ela mesma auferidas (e omitidas ao fisco), há de ser provada uma origem inicial externa à própria pessoa jurídica.

Neste sentido, a origem dos recursos pode estar caracterizada, por exemplo, dentre inúmeras outras possibilidades, pela venda de um imóvel, pelo resgate de uma aplicação, pelo recebimento de proventos, pela liberação de um empréstimo, pelo recebimento de uma herança, etc.

No caso concreto, a recorrente não apresentou qualquer justificativa de origem para o primeiro empréstimo efetuado pela sócia à recorrente, no valor de R\$ 150.000,00, feito na data de 10.11.1997. Ocorre que a fiscalização, com relação a este empréstimo, incorretamente tomou como data do fato gerador a data da sua quitação, isto é, a data da devolução dos valores à sócia. Por este motivo (erro na identificação correta da data do fato gerador), a autoridade julgadora *a quo* cancelou a respectiva tributação, embora tenha consignado na decisão prolatada que a origem dos recursos não foi demonstrada (o que de fato não foi).

A partir daí, conforme já referido, a alegação da recorrente é de que os recursos emprestados pela sócia tem sua origem na quitação deste primeiro empréstimo, cuja origem, conforme visto, não foi comprovada.

Portanto, também com relação a este item da autuação fiscal, não foi a recorrente capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas, pelo que deve ser mantida a autuação relativa aos empréstimos que não tiveram sua origem comprovada e que não foram atingidos pelo cancelamento promovido pela decisão recorrida.

Processo nº 10730.003493/2002-19
Acórdão nº **1102-000.821**

S1-C1T2
Fl. 14

Para concluir, quanto aos lançamentos decorrentes ou reflexos (CSLL, PIS e Cofins), deve-se aplicar a eles a mesma decisão adotada quanto à exigência do lançamento principal (IRPJ), em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator