



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

Processo n° 10909.002762/2007-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-00.562 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de agosto de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente ITAPETRO COM. DE COMBUSTIVEIS IMP. EXP. LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITAS. PROVA MATERIAL. VALORES DE VENDAS CONSTANTES EM CUPONS DE REDUÇÃO "Z" E MAPAS-RESUMO DE ECF, NÃO-CONTABILIZADOS.

Constituem prova material da omissão do registro de receitas documentadas por cupons fiscais emitidos por equipamento ECF - Emissor de Cupons Fiscais, os valores não-contabilizados constantes nas leituras dos cupons de redução "Z" diários de cada equipamento ECF e/ou totalizados nos correspondentes mapas-resumo diários dos equipamentos ECF de uso autorizado pela autoridade fiscal do estado federado ao estabelecimento objeto da ação fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Incorre o cerceamento do direito de ampla defesa do sujeito passivo, autuado por constatação material de omissão do registro de receitas (vendas documentadas por cupons fiscais ECF), quando (a) todos os elementos probatórios das infrações são constituídos por seus próprios livros e documentos fiscais e contábeis franqueados, sob intimação, à autoridade fiscal e (b) o contribuinte recebeu, em intimação pessoal, cópias de todos os papéis gerados na ação fiscal (autos de infração, demonstrativos e Termo de Verificação de Infrações e de Encerramento) e, em devolução, todos os livros e documentos entregues à autoridade.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LÚCRO LÍQUIDO (CSLL), PIS/PASEP E COFINS. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL (IRPJ).

Em razão da vinculação entre o lançamento principal (IRPJ) e os que lhe são decorrentes (CSLL, PIS/Pasep e Cofins), devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação deste, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Carlos Alberto Donassolo- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Orlando José Gonçalves Bueno, Jorge Celso Freire da Silva, Nereida de Miranda Finamore Horta, Luiz Tadeu Matosinho Machado

Relatório

Trata o presente auto de infração de IRPJ e reflexos, referente ao período compreendido entre 1º de janeiro de 2004 e 31 de dezembro de 2005, em que se apurou a diminuição dos tributos devidos, resultando em lançamento de ofício com multa proporcional de 75% e juros de mora.

Foram apuradas as seguintes infrações:

001 — OMISSÃO DE RECEITAS — RECEITAS NÃO-CONTABILIZADAS — COMBUSTÍVEIS

Nos registros das máquinas ECF da fiscalizada há indicações de vendas sujeitas à substituição tributária e vendas tributadas,

sejam elas referentes a vendas de combustíveis e vendas de outros produtos, respectivamente.

A fiscalizada fazia uso de duas máquinas emissoras de cupom fiscal, identificadas por ECF 0001 ou ECF 0002, sendo que cada uma apresenta numeração sequencial própria para os cupons fiscais e as reduções Z (totais diários) emitidas.

Em atendimento a nossas intimações a fiscalizada apresentou os livros da sua contabilidade e os registros diários de suas máquinas ECF. Da análise da documentação apresentada, constatamos a falta de registro do total das vendas efetuadas em determinados dias.

Elaboramos um demonstrativo das receitas omitidas (fls. 270 a 273), contendo o número da máquina ECF, o número da redução Z não contabilizada, os números dos cupons fiscais iniciais e finais correspondentes, a data e os valores das vendas de combustíveis, de outros produtos e do total das vendas não contabilizadas. Todos estes valores foram obtidos através dos documentos apresentados pela fiscalizada (reduções Z, mapas com resumos diários e leituras da memória fiscal), conforme cópias em anexo (fls. 274 a 338).

Nos livros de Registro de Saídas (fls. 02 a 68 do Anexo I) e nos livros Razão (fls. 69 a 141 do Anexo I) as vendas estão contabilizadas pelos totais diários, correspondentes às reduções Z de cada dia. Também anexamos cópias de folhas dos livros Diários (fls. 142 a 189 do Anexo I), com as receitas iguais às contabilizadas nos Registros de Saídas e Razão.

Através desta infração foram lançados os valores de IRPJ devidos, calculados com base nas omissões de vendas de combustíveis em 2004 e 2005, na forma do lucro real trimestral.

Nos sistemas da SRF constatamos a existência de prejuízo fiscal compensável pela fiscalizada, no total de R\$ 21.359,09, tendo sido o mesmo utilizado para reduzir a base de cálculo do IRPJ no 1º trimestre de 2004 (fls. 399 a 347).

Para o cálculo dos valores dos adicionais do IRPJ devidos foram considerados os lucros apurados pela fiscalizada em sua contabilidade, conforme transcrições dos Livros de Apuração do Lucro Real (fls. 190 a 201ç do Anexo I).

002 — OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITAS NÃO-CONTABILIZADAS – OUTROS PRODUTOS

Através desta infração foram lançados os valores de IRPJ devidos, calculados com base nas omissões de vendas de outros produtos em 2004 e 2005, na forma do lucro real trimestral, conforme já descrevemos no item anterior (fls. 270 a 338).

003 — LANÇAMENTOS DECORRENTES

Em virtude da apuração das omissões de receitas, também foram lançados os valores reflexos relativos ao PIS, à COFINS e à CSLL (fls. 360 a 389).

Em relação ao PIS e à COFINS, apenas houve lançamento relativo às omissões de receitas de vendas de outros produtos, pois as vendas de combustíveis estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Em relação à CSLL, também constatamos nos sistemas da SRF a existência de base de cálculo negativa compensável, no total de R\$ 21.953,02, tendo sido o mesmo utilizado para reduzir a base de cálculo da CSLL no 1º trimestre de 2004 (fls. 374 a 380).

Tendo tomado ciência do auto de infração a contribuinte apresentou impugnação aos lançamentos, alegando em síntese:

Equívoco no critério jurídico e fundamentação legal adotados para o lançamento

Neste tópico a contribuinte questiona a fundamentação legal para o lançamento bem como o fato de a autoridade lançadora não ter procedido ao arbitramento de seus lucros, mas sim preferido tributar suposta omissão do registro de receitas pelo lucro real trimestral, o que teria servido apenas para aumentar sua carga tributária.

Incorreta eleição da base de cálculo

Neste ponto a contribuinte tece considerações quanto (i) a tributação de ofício incidiu sobre o valor total das supostas omissões e não apenas sobre o lucro (ou limitado a 1,92% ou permitida a dedução do valor das compras de combustíveis), e (ii) a necessidade de ser deduzida a CSLL da base de cálculo do IRPJ.

Do aspecto relativo a redução “z”

Aqui, argüiu a contribuinte preliminarmente o cerceamento de seu direito de defesa, bem como o que entende ser uso indevido de prova emprestada, considerando como tal o uso de seus mapas de apuração de saídas documentadas por cupons fiscais e cupons de redução “z” de seus ECFs.

Tributações reflexas

Quanto a CSLL reconhece a condição de decorrência deste lançamento, porém como entende não ser devido nenhum valor relativo ao IRPJ, impugna o lançamento da CSLL pelas mesmas razões relativas ao IRPJ.

No tocante ao PIS e COFINS, reitera os argumentos trazidos para impugnar o lançamento da CSLL, porém aduz que os lançamentos do PIS e COFINS não poderiam ter sido efetuados diante do regime legal de tributação destas contribuições em relação ao comércio varejista de derivados de petróleo e álcool combustível basear-se na substituição tributária, consoante o disposto no artigo 4º da Lei Complementar nº 70/91, para a COFINS e artigo 6º da Lei nº 9.715/98, para o PIS.

Diante da impugnação do contribuinte a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina decidiu:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITAS. PROVA MATERIAL. VALORES DE VENDAS CONSTANTES EM CUPONS DE REDUÇÃO "Z" E MAPAS-RESUMO DE ECF, NÃO-CONTABILIZADOS.

Constituem prova material da omissão do registro de receitas documentadas por cupons fiscais emitidos por equipamento ECF – Emissor de Cupons Fiscais, os valores não-contabilizados constantes nas leituras dos cupons de redução "Z" diários de cada equipamento ECF e/ou totalizados nos correspondentes mapas-resumo diários dos equipamentos ECF de uso autorizado pela autoridade fiscal do estado federado ao estabelecimento objeto da ação fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Incorre o cerceamento do direito de ampla defesa do sujeito passivo, autuado por constatação material de omissão do registro de receitas (vendas documentadas por cupons fiscais ECF), quando (a) todos os elementos probatórios das infrações são constituídos por seus próprios livros e documentos fiscais e contábeis franqueados, sob intimação, à autoridade fiscal e (b) o contribuinte recebeu, em intimação pessoal, cópias de todos os papéis gerados na ação fiscal (autos de infração, demonstrativos e Termo de Verificação de Infrações e de Encerramento) e, em devolução, todos os livros e documentos entregues à autoridade.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL), PIS/PASEP E COFINS. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL (IRPJ).

Em razão da vinculação entre o lançamento principal (TRPJ) e os que lhe são decorrentes (CSLL, PIS/Pasep e Cofins), devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação deste, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, e são incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade.

Lançamento Procedente

Tal decisão teve por fundamento, preliminarmente, para afastar o alegado cerceamento de defesa, o fato de que nenhum elemento estranho à documentação fiscal e à escrituração contábil e fiscal da contribuinte foi utilizado pela autoridade autuante, não ocorrente, por tanto, cerceamento ao direito de ampla defesa da contribuinte, quanto a constatação material de omissão do registro de receitas, aqui entendidas as vendas documentadas por cupons fiscais, quando (i) todos os elementos probatórios das infrações são constituídos por seus próprios livros e documentos fiscais e contábeis, franqueados mediante intimação à autoridade fiscal, e (ii) a contribuinte receberá, em intimação pessoal, cópias de todos os papéis gerados na ação fiscal, e, em devolução, todos os livros e documentos entregues à autoridade autuante.

Não obstante, a contribuinte efetuou alegação genérica quanto ao cerceamento de defesa, sem apontar claramente em que ponto do processo teria havido tal cerceamento, não procedendo assim sua alegação quanto a preliminar.

No mérito, a autoridade julgadora *a quo*, destacou como não contestados os seguintes pontos:

- a empresária informou nas DIPJ que apuraria o Imposto de Renda — Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) pela sistemática do lucro real em sua variante eletiva trimestral (f. 10 e 87);

- a empresária apresentou à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) correspondentes aos anos-calendário de 2004 e de 2005 (f. 12 a 80 e 89 a 110), em branco ou, seja, apenas preenchidas com zeros, com exceção das informações relativas aos balanços patrimoniais ("Último Balanço do Ano — Imediatamente Anterior — Da Declaração"), parcialmente preenchidas (estão zeradas as informações relativas à Declaração do ano-calendário de 2005, às f. 111 a 113);

- as omissões de registro de receitas (vendas diárias totais de certos dias, documentadas por cupons fiscais ECF, e não registradas) são as mesmas nos livros Registro de Saídas, Diário e Razão, e foram demonstradas pela autoridade fiscal na planilha "RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS", às f. 270 a 273.

No tocante ao mérito, inicialmente, quanto ao equivocado critério jurídico e fundamentação legal adotados para o lançamento, entendeu a autoridade julgadora que houve equívoco por parte da contribuinte ao equiparar a constatação material referente a falta de registro de receitas à mera presunção de omissão de receitas, por falta ou insuficiência de escrituração/contabilização.

Quanto ao arbitramento, sugerido pela contribuinte, apontou a decisão recorrida que, por tratar-se de medida extrema, somente pode ser aplicado em situações limite, em que as demais formas de tributação não puderem ser aplicadas, especialmente a que tiver sido oportunamente escolhida pela contribuinte, o que no presente caso fora o lucro real trimestral.

Entendeu a autoridade julgadora pela correção do procedimento fiscal que procedeu à apuração da base de cálculo de IRPJ e da CSLL suplementares, e sua tributação a partir da opção da contribuinte pelo lucro real trimestral.

No tocante ao argumento de incorreta eleição da base de cálculo, entendeu a autoridade julgadora *a quo* que a contribuinte repetiu sua equivocada afirmação de presunção de omissão do registro de receitas diante da demonstrada existência material desta.

Ressalta que ao sugerir que a autoridade fiscal deveria ter reconhecido, a par da omissão de receita, os correspondentes custos, deveria a contribuinte ter demonstrado quais seriam tais custos, o que não foi feito em sede de impugnação.

Destaca que a autoridade fiscal constatou que as vendas totais de determinados dias não haviam sido registradas, sem apontar durante o procedimento de fiscalização não foram apontados os alegados custos que deixaram de ser levados em considerações.

No tocante à exclusão da base de cálculo do IRPJ da CSLL lançada de ofício esclarece que desde o ano-calendário de 1997 a referida dedução está vedada nos termos do artigo 1º da Lei nº 9.316/96, bem como o disposto no §6º do artigo 344 do RIR/99, estando assim correto o lançamento fiscal.

Quanto a suposta prova emprestada, aponta que a contribuinte está equivocada em sua argumentação, posto que a prova emprestada que não pode ser utilizada, por argumentos doutrinários e jurisprudenciais, entre os sujeitos ativos (União, Estados e Municípios) são as conclusões a que chegou um sujeito ativo em relação a determinado sujeito passivo. Nada ocorre contra o uso, por parte de um dos sujeitos ativos, das provas de qualquer gênero obtidas por outro sujeito ativo, para fundamentação de suas próprias conclusões em face de específica legislação tributária.

No presente caso, não se tem conhecimento de procedimento de fiscalização realizado pelo Estado de Santa Catarina, mas tão somente, teria o auditor fiscal dado cumprimento ao artigo 195 do CTN.

Esclarece que os cupons ECF individualmente emitidos são diariamente totalizados e resumidos em um cupom de leitura e redução a zero de uma das memórias do equipamento, denominado de redução “z”, sendo os mapas-resumo ECF planilhas em que apenas se transcrevem em um único documento os valores de todas as reduções “z”, não devendo haver qualquer divergência entre os valores totais dos cupons emitidos e os cupons de redução “z”, bem como os mapas-resumo. De tal sorte, a autoridade fiscal, ao analisar o mapa-resumo faz apenas o equivalente a examinar os próprios cupons emitidos em substituição às notas fiscais de saída das mercadorias comercializadas, não prosperando assim a alegação de prova emprestada.

Por tratar-se de comprovação material das saídas promovidas pelo estabelecimento, excluí-se também qualquer alegação de uso de presunção de omissão de receitas.

Quanto às tributações reflexas, no tocante a CSLL, diante da manutenção do lançamento de IRPJ, nada há que se reparar.

No tocante ao PIS e a COFINS, por terem incidido apenas sobre os valores de vendas omitidas de “outros produtos”, e não às vendas a varejo de combustíveis, também entendeu a autoridade julgadora que o lançamento fiscal não merece qualquer reparo, eis que estes “outros produtos” não estariam sujeitos ao regime de substituição tributária.

Já no que se refere a suposta ilegalidade da presunção comum como prova, a contribuinte não trouxe aos autos qualquer demonstrativo ou prova nesses sentidos. Não há que se falar em presunção, posto que a autoridade fiscal demonstrou através de prova documental, material, que todas as vendas de determinados dias, nos anos-calendário de 2004 e de 2005 não foram registradas e nem levadas à tributação.

Afasta a impugnação à representação fiscal para fins penais e do arrolamento de bens e direitos, diante da limitada competência da primeira instância administrativa, cabendo sua decisão somente ao litígio administrativo.

No tópico referente a ilegalidade ou inconstitucionalidade da aplicação dos juros através da SELIC, alega não caber aquela instância se manifestar sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade de qualquer diploma legal regularmente editado e em vigor, se socorrendo de julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Assim, entendeu a autoridade julgadora, rejeitar a arguição de preliminar de cerceamento de defesa, julgar procedentes as exigências de IRPJ e decorrentes (CSLL, PIS e COFINS), bem como julgar procedentes a exigência de juros de mora calculados com base na SELIC, e declarar sua incompetência para apreciar matéria relativa à ilegalidade ou inconstitucionalidade de legislação tributária.

A contribuinte foi notificada da decisão em 20 de maio de 2009, e inconformada apresentou Recurso Voluntário a este Conselho em 17 de junho daquele ano.

Em sede de Recurso Voluntário a contribuinte reitera a exposição fática já exposta neste relatório, alegando que a simples descrição dos fatos demonstraria, de plano, que as exigências são inoportunas e desprovidas de respaldo legal ou jurídico, devendo ser julgadas improcedentes.

No mérito, novamente sustenta ter havido adoção de equivocado critério jurídico e fundamentação legal para o lançamento. Alega que fora invocado como enquadramento legal para respaldar os lançamentos o artigo 24 da Lei nº 9.249/95, combinado com os artigos 249, II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280 e 288, todos do RIR/99.

De tal sorte, a atenta leitura dos citados dispositivos evidenciaria que estes não prestariam para respaldar qualquer exigência fiscal, apoiados nos fatos lá descritos, por cuidarem de tipificação estranha à estes.

Aponta que:

12. O artigo 251, Parágrafo único do RIR/99, cuida, tão-somente, de o dever do Contribuinte escriturar todas as suas operações com observância das leis comerciais e fiscais. Portanto, sua aplicação se restringe aos casos em que o Fisco demonstra e comprova, com elementos concretos, que o Contribuinte deixou de escriturar alguma operação que resultasse em prejuízo ao Erário.

13. Os artigos 278, 279 e 280 do mesmo Regulamento tratam da definição de Lucro Bruto, Receita Bruta e Receita Líquida, e sua aplicação, obviamente, fica limitada às hipóteses em que o Fisco apura, mediante prova incontestada, erros e falhas cometidos pelo

Contribuinte na apuração e contabilização dessas contas de resultado.

14. O artigo 249, inciso II, do RIR/99, por seu turno, cuida da adição de resultados, rendimentos e receitas, não incluídos no Lucro Líquido, para a determinação do Lucro Real. Logicamente, a aplicação desses dispositivos pressupõe comprovação efetiva por parte do Fisco da ocorrência de omissão de rendimentos ou receitas.

15. No que pertine ao artigo 24 da Lei no 9.249/95, consolidado no artigo 288, inciso II, do RIR/99, versa, apenas, sobre o regime de tributação de eventual Omissão de Receitas.

Entende ter restado claro que os lançamentos se pautaram em mera presunção de omissão de receitas, por falta ou insuficiência de escrituração/contabilização, o que, deveria resultar, segundo seu entendimento, em arbitramento de seus lucros, por falta de escrituração das compras e vendas dos combustíveis. Não teria a autoridade fiscal assim agido para impor à contribuinte uma carga tributária mais onerosa, posto que se houvesse o arbitramento de lucros, os tributos a serem exigidos incidiriam sobre 1,92% da base apurada.

Ressalta que o arbitramento não constitui penalidade e que somente deve ser adotado em casos extremos de imprestabilidade da escrituração, quando esta não presta amparo a tributação com base no lucro real. Destaca ainda que não está invocando o arbitramento como elemento de defesa, pois tem consciência de que escriturou todas operações realizadas.

Outro tópico levantado pela recorrente é a suposta incorreção na eleição da base de cálculo, em que a autoridade fiscal teria majorado a base cálculo dos lançamentos, fundado em mera presunção de omissão de receitas, desconsiderando o valor das compras dos produtos comercializados, que constituiria custo necessário.

Sustenta que a atuação do auditor fiscal afrontou a legislação de regência e a dominante jurisprudência do CARF e da CSRF, que orienta no sentido de que, em se tratando de revenda de combustíveis, eventual tributação de omissão de receitas deve incidir tão somente sobre o lucro da operação. Se socorre de jurisprudência desde Conselho que dariam suporte a seus argumentos.

Alega que em se tratando de revenda de combustíveis, caberia ao Fisco levar em conta, quando do lançamento, o efetivo lucro da atividade, ou seja, a diferença entre o preço de venda e compra do produto, sob pena de exigir imposto sem causa.

Destarte, a fiscalização teria se equivocado na eleição da base de cálculo, fazendo incidir sobre o total da receita, tida por omitida, quando o correto seria fazer incidir apenas sobre o lucro das operações de revenda de combustíveis.

Não havendo, assim, suporte a esta apuração na escrita da contribuinte, caberia ao Fisco arbitrar seus lucros, fazendo incidir os tributos sobre 1,92% da receita tida por omitida, consoante a legislação de regência para a atividade.

Diante disto, entendendo ter sido o lançamento efetuado com base em presunção não autorizada por lei, pretende ver o lançamento julgado improcedente, reformando-se a decisão proferida pela autoridade julgadora *a quo*.

Sustenta ainda que, de acordo com a legislação, a base de cálculo do IRPJ é determinada após a dedução da CSLL, o que no presente caso não teria sido observado pela autoridade fiscal, o que teria resultado em tributação dupla, cabendo, em caso de manutenção do lançamento, a revisão deste item.

Desta forma, requer que sendo mantido o lançamento, seja procedida a exclusão da base de cálculo do IRPJ da CSLL lançada de ofício e a incidência de eventual tributação de omissão de receitas tão somente sobre o lucro da operação.

Reitera em sede de recurso voluntário as argumentações trazidas na impugnação acerca da prova emprestada, ou seja, a utilização de Mapa-resumo ECF, posto que tal documento se destina ao Fisco estadual.

Aduz que a quantificação da base de cálculo partiu através dos valores obtidos através dos mapas denominados Redução “Z”, utilizados para a apuração do ICMS, valor que não se confundem com o conceito de receita para fins de apuração do IRPJ. Novamente se socorre de jurisprudência do CARF e da CSRF que dariam suporte a suas alegações.

Reitera que não houve aprofundamento por parte da autoridade fiscal em buscar outros meios para a correta análise fática, se escorando em presunção, não prevista em Lei, de considerar que a contribuinte omitiu receitas por simples apuração dos valores obtidos dos mapas de Redução “Z”.

No tocante ao item denominado “quebra de estoques”, a contribuinte alega que apesar de ter demonstrado e comprovado a integralidade dos elementos solicitados durante a ação fiscal, a fiscalização teria rejeitado a maior parte dos esclarecimentos prestados, tendo procedido a autuação a pretexto de que a contribuinte cometera subavaliação de estoque final de bens de revenda e redução incorreta do lucro real.

Sustenta que a autoridade fiscal deixou de considerar a quebra de estoque que, no comércio de combustíveis, é inquestionável, se constituindo de verdadeiro custo para a Contribuinte, nos termos do inciso I do artigo 291 do RIR/99.

Afirma ser inquestionável a quebra de estoques no comércio de combustíveis, restando apurar-se o percentual normal da quebra. Sendo que o Primeiro Conselho teria decidido que se admite, na apuração de vendas de combustíveis, a quebra de estoque até o limite de 0,6%.

A dedução da quebra de estoques de combustíveis seria pacífica na jurisprudência, bem como em consultas realizadas ao Fisco, consoante colaciona em sua peça recursal.

Desta feita, tendo o lançamento sido formalizado em moldes rechaçados pela Lei, doutrina e jurisprudência, requer seja declarada a improcedência dos lançamentos.

Quanto a tributação reflexa, reitera os argumentos apontados em sede de impugnação, qual seja, quanto a CSLL que não subsistindo o lançamento do IRPJ, não deve prosperar o lançamento quanto a CSLL.

No tocante ao PIS e a COFINS também seguiriam a sorte do IRPJ, porém, são também insustentáveis, ainda que o IRPJ fosse procedente, posto que em se tratando de comerciante varejista de combustíveis, a capitulação adotada fora equivocada, diante do sistemática de substituição tributária, consoante o artigo 4º da Lei Complementar nº 70/91 e artigo 6º da Lei nº 9.715/98.

Teriam, portanto, sido tomadas, como fundamentos materiais, das exigências de PIS e COFINS, pretensas omissões de receitas, o que, por se tratar a contribuinte de comerciante varejista de combustíveis, não se poderia ser utilizado para efeitos de incidência, posto que tais contribuições são exigidas dos distribuidores sob a condição de substitutos. Sua exigência redundaria em conflito com as disposições legais, configurando-se bi-tributação.

Sustenta ainda a ilegalidade da presunção comum como prova, diante do fato do auto de infração ter sido lavrado por mera presunção, deixando-se de observar o artigo 112 do CTN. Teria a autoridade fiscal tentado, por meio de presunção, inverter o ônus da prova, diante de dúvidas acerca de efetiva existência de ato infracional, posto não haverem provas incontestes da prática dos ilícitos.

Reitera os argumentos trazidos em impugnação acerca do descabimento da representação fiscal para fins penais e do arrolamento de bens e direitos, diante da inexistência de evidente intuito de fraude, o que se caracterizaria pela não aplicação de multa qualificada.

Assim, não haveria fundamento para representação fiscal para fins penais e tão pouco para o arrolamento de bens e direitos, por não ter sido comprovado o evidente intuito de fraude exigido em lei para a adoção desses procedimentos.

Por fim, reitera também seus argumentos impugnatórios a aplicação da taxa SELIC na correção de débitos tributários, diante de sua falta de previsão legal, inadequação entre a natureza da taxa criada e regulamentada pelo Banco Central e o campo tributário, sua inconstitucionalidade material e flagrante inconstitucionalidade formal.

Por derradeiro, enfatiza que suas atividades são reguladas por legislação específica (comercial e civil), que o direito tributário não derroga, consoante os artigos 109 e 110 do CTN.

Ao final requer seja a decisão de primeira instância reformada, e cancelados os lançamentos, por terem sido processados sem qualquer fundamentação fática e legal que possa respaldá-los e, em razão de o procedimento da contribuinte estar amparado na legislação fiscal vigente à época dos fatos autuados.

Protesta, por fim, pela juntada de novas provas, demonstrativos e outros elementos hábeis a demonstrar a comprovação das alegações.

E, prevalecendo o lançamento, seja excluída a taxa SELIC exigida a título de juros de mora, diante de decisão proferida pelo STJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Orlando José Gonçalves Bueno

O Recurso preenche todos os requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe analisar a referência, ainda que genérica, feita pela Recorrente quanto ao cerceamento ao seu direito de defesa no item 53 de seu Recurso Voluntário.

Entende a recorrente não ter havido “aprofundamento nas investigações de molde a caracterizar a matéria tributável”, e ainda não existirem no Termo de Verificação Fiscal, elementos suficientes a cientificá-la do inteiro teor do ilícito imputado, havendo demonstrações sucintas que caracterizariam “Cerceamento do Direito de Defesa e por consequência a nulidade da autuação”.

Tal alegação quanto ao cerceamento do direito de defesa não prospera. Isto porque não há na autuação qualquer elemento estranho à Recorrente, pois como bem se vê, tem por fundamento toda a documentação entregue pela própria Recorrente.

Verificou-se, de forma documental a omissão do registro de vendas através de cupons fiscais ECF, tendo a Recorrente recebido, por meio de intimação pessoal, cópias de tudo o que foi produzido durante o procedimento de fiscalização.

Não obstante, não há qualquer insurgência individualizada, clara, quanto a ponto em que teve cerceado, ou ao menos, reduzido, seu direito de defesa, não passando a alegação de genérica referência, feita no corpo do recurso.

Assim, supera-se a preliminar argüida, rejeitando-a para se prosseguir à análise de mérito.

Quanto ao suposto equívoco no critério jurídico e fundamentação legal adotados para o lançamento, a Recorrente aponta como presunção de omissão de receitas fato documentalmente demonstrado, qual seja, a existência de vendas documentadas através de cupons fiscais ECF não escrituradas.

Neste tópico questiona: “Se o Fisco atribuiu à Recorrente a titularidade das vendas e dos recursos delas provenientes, porque não arbitrou os seus lucros, por falta de escrituração das compras e vendas dos combustíveis?” E responde que não houve arbitramento pois este seria mais vantajoso a ela.

De certo que o arbitramento de lucros, procedido de ofício, é medida extrema, adotada quando as demais formas de tributação não puderem ser adotadas, o que não se verifica no caso dos autos.

Neste ponto merece ser reconhecido o trabalho realizado quando da **fiscalização, procedendo-se a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de forma**

suplementar, uma vez verificada, de forma material, por meio documental, a omissão do registro de vendas realizadas pela Recorrente, e a conseqüente omissão de receitas, procedendo-se sua tributação através da opção realizada pelo lucro real trimestral.

Noutro ponto, qual seja, a suposta eleição incorreta da base de cálculo, novamente a Recorrente se insurge em face de pretensa presunção de omissão de registro de receitas. Reitere-se, não há presunção de omissão, a omissão restou demonstrada documentalmente.

Contudo, aponta que a autoridade fiscal deveria ter reconhecido os correspondentes custos, referentes às saídas omitidas.

Destaque-se que em nenhum momento, seja quando do procedimento fiscal, seja em sede de impugnação, ou ainda neste Recurso Voluntário, a contribuinte trouxe elementos de prova com o objetivo de demonstrar a existência destes custos. Reitere-se não houve a demonstração dos custos a serem reconhecidos.

Houvesse qualquer demonstração destes custos, de certo seriam considerados quando dos competentes procedimentos de ofício. Como bem demonstrado, a autoridade fiscal verificou a existência de vendas totais, referentes a determinados dias, que não foram registradas. Nada foi apontado quanto a existência de possíveis compras não registradas, nem pela Recorrente, nem pelo auditor fiscal.

Como resta transparente das razões de recurso, a contribuinte pretende ver o lançamento de ofício realizado através de arbitramento, o que não convém ao caso.

Em que pese a vasta jurisprudência colacionada pela Recorrente, não se aplicam ao caso, posto a inexistência de comprovação de custos não escriturados ou falta de registro de compras.

No caso em tela, o que há é falta de registro de parte dos documentos fiscais referentes às vendas realizadas, ou seja, omissão documentalmente comprovada.

Quanto a exclusão da base de cálculo do IRPJ da CSLL lançada de ofício, como bem assentado pela autoridade julgadora *a quo*, existe vedação legal para tal dedução, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.316/96, bem como §6º do artigo 344 do RIR/99.

Adiante, pretende a Recorrente que seja reconhecido o uso de prova emprestada, qual seja, os Mapas Resumo de ECF, fornecidos pela própria Recorrente durante o procedimento fiscal.

Não há que se falar em prova emprestada, posto que não houve a utilização de prova produzida em outro procedimento de fiscalização, e tão pouco uso de conclusões a que eventual procedimento de fiscalização tenha chegado.

O que houve foi a utilização por parte do Fisco Federal de documentos fiscais produzidos pela Recorrente, que registram a realização de vendas efetuadas, e seu confronto com a escrituração realizada. Não há prova emprestada como pretende a Recorrente, pois não houve, como bem se vê, o transporte da prova de um processo para outro, mas sim a apresentação por parte da Recorrente de seus documentos fiscais.

No ponto referente à quebra de estoques, trazidos apenas em sede de Recurso Voluntário, não cabe a este colegiado se manifestar, diante da preclusão ocorrida, posto não haver manifestação da Recorrente neste sentido em sede impugnação, o que afastou da autoridade julgadora *a quo*, a possibilidade de se manifestar acerca do tema. Eventual manifestação quanto a este tópico configuraria supressão de instância.

Neste sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
ANO-CALENDÁRIO: 2000 PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO
IMPUGNADA. A TEOR DO QUE DISPÕE O ARTIGO 17, DO DECRETO
N 70.235, DE 1972, NA REDAÇÃO QUE LHE FOI DADA PELA LEI Nº
9.532, DE 1997, A MATÉRIA QUE NÃO TENHA SIDO
EXPRESSAMENTE CONTESTADA, CONSIDERAR- SE-Á NÃO
IMPUGNADA, TORNANDO-SE PRECLUSA. (CARF 1º Seção / 1 a.
Turma Especial / ACÓRDÃO 1801-00.172 em 08/12/2009) (Grifei)

Já no tocante a tributação reflexa, certo é que a sorte do lançamento decorrente segue a do principal, e no presente caso, mantido o lançamento do IRPJ, deve-se manter o da CSLL.

Em relação ao PIS e a COFINS, também não há que se modificar o lançamento.

De fato as vendas no varejo de combustíveis estão sujeitas ao regime de substituição tributária, mas como se verifica no presente caso, só houve lançamento de tais contribuições sobre os valores de vendas omitidas de “outros produtos”, ou seja, não houve incidência de tais contribuições sobre a venda omitida de combustíveis. Não havendo qualquer reparo a ser feito.

Quanto a suposto ilegalidade da presunção como prova, não merece guarida o argumento da Recorrente, isto porque houve a demonstração documental da existência material de omissão de receitas, qual seja, a falta de escrituração de vendas realizadas em determinados dias dos anos-CALENDÁRIOS de 2004 e 2005.

No tocante ao descabimento da representação fiscal para fins penais e do arrolamento de bens e direitos, não cabe a este conselho se manifestar, posto que sua competência é para julgar o litígio administrativo, não se incluído as questões relativas ao arrolamento de bens e direitos e tão pouco da representação fiscal para fins penais.

Por fim, quanto a aplicação da Taxa SELIC, não cabe a este colegiado se manifestar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de sua aplicação.

Porém, no tocante a SELIC, a matéria já é objeto de Súmula, *verbis*:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Processo nº 10909.002762/2007-55
Acórdão n.º **1202-00.562**

S1-C2T2
Fl. 15

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno