



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

Processo nº 10980.014130/2006-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-001.097 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2014
Matéria omissão de receitas
Recorrente PETROLINO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE.

As diferenças de estoque apuradas em levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, quando não ilididas pelo contribuinte, presumem-se advindas de receitas omitidas.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica autoriza presumir que as respectivas operações foram realizadas com recursos desviados da tributação.

OMISSÃO DE RECEITAS. HIPÓTESES DISTINTAS DE PRESUNÇÃO LEGAL. CONCOMITÂNCIA.

Por se referirem a hipóteses distintas de presunção legal relativa, a de omissão de receitas caracterizada por pagamentos não contabilizados é aplicável concomitantemente com a de depósitos bancários cuja origem dos créditos deixou de ser comprovada.

OMISSÃO DE RECEITAS. ORIGEM DE RECURSOS DESCONHECIDA. PIS E COFINS. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. ALÍQUOTA ZERO. NÃO APLICAÇÃO.

A presunção legal de omissão de receitas não permite verificar se a origem dos recursos decorreu exclusivamente da revenda de gasolina e álcool para

fins carburantes de modo a afastar a tributação de PIS e Cofins em razão da isenção legal, sob a forma de alíquota zero, concedida na revenda desses esses produtos, especialmente quando o estabelecimento comercializa outros produtos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Por maioria de votos, em afastar a apreciação ex-officio da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, vencido o Conselheiro Plínio Rodrigues Lima, que entendeu arguida pela Recorrente essa matéria. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta, que foi substituída pelo Conselheiro Marcelo Baeta Ippolito.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Plínio Rodrigues Lima, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário do contribuinte em face de decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente a sua impugnação. Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 498/507), a exigência resulta das seguintes infrações:

001 – Omissão de Receita Operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários: omissão de receitas, presumida em vista da existência de alguns depósitos bancários feitos no Banco BCN S/A e não contabilizados na escrituração da contribuinte, nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2001, e janeiro e abril de 2002. Enquadramento legal: artigo 24 da Lei nº 9.249/1995; artigo 42 da Lei nº 9.430/1996; e artigos 249, II, 251 e parágrafo único, 279, 282, 287, e 288, do RIR/1999;

002 – Omissão de Receita Operacional caracterizada por diferenças apuradas em inventário final: referente a diferenças de estoque detectadas pelo Fisco estadual, fato que gerou duas autuações relativas ao ICMS (autos de processos administrativos estaduais, fls. 174 e ss e fls.191 e ss.). Enquadramento legal: artigo 24 da Lei nº 9.249/1995; artigo 41 da Lei nº 9.430/1996; e artigos 249, II, 251 e parágrafo único, 261, 274, 279, 286, 288, e 289, do RIR/1999;

003 – Omissão de Receita Operacional caracterizada pela não contabilização de custos: refere-se à apuração, a partir dos autos do processo administrativo estadual nº 6287849-5, da existência de notas fiscais de saída emitidas por Petrosul Distrib. Transport. e Comércio de Combustíveis Ltda. (fls. 123 a 1 129) e, nos autos do processo administrativo estadual nº 2 6335457-0, de uma nota fiscal da Delta Distribuidora de Petróleo Ltda. (fls. 1 221), além de notas fiscais obtidas através de circularização com as empresas Mercoil Distribuidora de Petróleo Ltda., Terra Distribuidora de Petróleo Ltda., FIC Distribuidora de Petróleo Ltda., Pelikano Distribuído de Petróleo Ltda. e Storage Petróleo Ltda, todas tendo como destinatária a empresa Petrolino Comércio de Combustíveis Ltda., que não as contabilizou. Enquadramento legal: art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 41 da Lei nº 9.430/96; e arts. 247, 248, 249, II, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279, 281, 286, 299, e 290, do RIR/1999;

004 – Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado – Cotas de Depreciação não Dedutíveis, por falta de comprovação. Enquadramento legal; arts. 249, I, 251 e parágrafo único, 299, 305, 307, 310 e 313, do RIR/1999;

005 – Insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, pelo confronto dos dados escriturados com os declarados e recolhimentos efetuados. Enquadramento legal: art. 841, I, III e IV, do RIR/1999.

Em decorrência das três infrações referentes a omissão de receita foram lavrados autos de infração de CSLL, PIS e Cofins, com os respectivos enquadramentos legais.

Também foi autuada a falta de recolhimento da CSLL, com fulcro no artigo 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 19 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; e art.6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições.

Na impugnação, a interessada alegou, em síntese:

- a decadência dos períodos de apuração compreendidos entre os meses de janeiro a novembro de 2001, com base no artigo 150, § 4º, do CTN;
- quanto a omissão de receitas presumidas com base nos depósitos bancários, que existem indícios em sentido contrário que apontam para uma grande probabilidade de que a presunção legal não deva ser aplicada ao caso concreto;
- que, em função do regime de competência, somente depois de lançados os pagamentos na conta Caixa e transitarem, quando for o caso, pela conta Duplicatas a Receber e suas sub-contas é que os valores correspondentes aos depósitos bancários são apropriados e lançados nas respectivas contas e que o valor diário de receitas cobre todos os depósitos não contabilizados e todos os outros lançamentos contábeis. Com isso, o §1º, do art. 42 da Lei nº 9.430/96, ao determinar o regime de caixa para a presunção de omissão de receitas estará, necessariamente alterando a sistemática de apuração dos tributos envolvidos;
- que houve erro na imputação fiscal quanto à omissão de receitas presumida com base na diferença de estoques, comenta que, de posse das leituras feitas nas bombas de gasolina nos dias 30/09/2001 e 04/10/2001, considerando o estoque inicial e final, foi verificada uma diferença de combustível que não estaria amparada pela documentação fiscal correspondente, o que foi considerado, no Auto de Infração, como fato que se subsume à hipótese legal de presunção de omissão de receita contida no art. 41, da Lei nº 9.430/96, e no Termo de Verificação Fiscal foi considerado como infração tipificada pelo art. 40 da mesma Lei;
- que, nesse caso, não foi utilizado o valor de venda das mercadorias, mas sim o de compra, além do que não foi sequer mencionado qual seria o preço de venda médio a ser adotado.
- que mesmo a presunção de omissão de receita não afasta a necessidade de se deduzir das receitas as despesas incorridas para fins de apuração do lucro, considerado base cálculo do IRPJ e da CSLL;
- que, quanto à omissão de receitas presumida com base em mercadorias adquiridas e não contabilizadas a base legal utilizada para a autuação é o art. 40, da Lei nº 9.430/96, apesar de no Auto de Infração ter constado, também, o art. 41 da mesma lei;
- que foi apropriado somente o valor das compras como omissão de receitas, mas não levado em consideração as despesas correspondentes, o que distorce o critério material da hipótese de incidência tributária;
- que existem fortes indícios que contaminam a presunção de que a empresa tenha sido a efetiva destinatária dos produtos, já que as vendas que lhe fez a Petrosul Distribuidora, Transportes e Comércio de Combustíveis Ltda., relacionadas às fls. 502, cujas cópias estão às fls. 123/129, são todas de aquisição de óleo diesel, produto não comercializado pela empresa.
- que a mercadoria referida na Nota Fiscal nº 031669, da Delta Distribuidora de Petróleo Ltda, foi apreendida pela Delegacia de Estelionato e Desvio de Cargas, quando

estava em trânsito da distribuidora para o seu posto, não podendo subsistir a suposição de que teria havido pagamento de uma mercadoria que nunca chegou ao destino;

- que a simples emissão de documentos em nome de um destinatário não significa que este tenha adquirido efetivamente, já que é comum os casos de transportadoras que consomem uma quantidade muito grande de combustível encomendarem diretamente das distribuidoras os produtos para abastecerem seus veículos. Nesses casos, a distribuidora, por ser proibida a venda direta, se vale da emissão de notas fiscais para quaisquer destinatários que não o que realmente encomendou os produtos;

- que não podem ser utilizadas várias presunções cumulativas para uma única infração de omissão de receitas, utilizando-se de três dispositivos legais para o ano-calendário de 2001 e dois para o ano-calendário de 2002, quando deveria ter sido aplicada somente uma presunção e, ainda assim, a mais favorável a contribuinte (art.112 do CTN);

- que teve pouco tempo para refazer a contabilidade;

- que os lançamentos referentes à contribuição para o PIS e a Cofins devem ser cancelados, pois, desde 01/07/2000 a alíquota incidente sobre a base de cálculo desses tributos é zero.

A decisão de primeira instância acatou parcialmente a preliminar de decadência, relativa ao PIS e a Cofins, com fatos geradores ocorridos até 30/11/2001, e no mérito julgou parcialmente procedente os lançamentos, para manter integralmente as exigências do IRPJ e da CSLL, nos valores principais de R\$ 53.882,70 e R\$ 28.126,78, respectivamente, e parcialmente procedentes os lançamentos do PIS, R\$ 1.013,71, e da Cofins, R\$ 4.678,69, além da multa de ofício de dos juros, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não se tratando das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incabível falar em nulidade do lançamento fiscal.

CONTRADITÓRIO E DIREITO DE DEFESA

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE.

As diferenças de estoque apuradas em levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, quando não ilididas pelo contribuinte, presumem-se advindas de receitas omitidas.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica autoriza presumir que as respectivas operações foram realizadas com recursos desviados da tributação.

OMISSÃO DE RECEITAS. HIPÓTESES DISTINTAS DE PRESUNÇÃO LEGAL. CONCOMITÂNCIA.

Por se referirem a hipóteses distintas de presunção legal relativa, a de omissão de receitas caracterizada por pagamentos não contabilizados é aplicável concomitantemente com a de depósitos bancários cuja origem dos créditos deixou de ser comprovada, posto que a interessada não provou que os valores sacados da conta bancária teriam sido utilizados nos pagamentos não contabilizados.

OMISSÃO DE RECEITA. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. ALÍQUOTA ZERO.

O auto de infração do PIS e da Cofins lavrados em decorrência do auto principal de IRPJ, em razão da presunção legal de omissão de receitas, deve ser mantido uma vez que não é possível determinar se a receita originou-se exclusivamente da venda de combustíveis.

Inconformado, o contribuinte, cientificado em 13/11/2009 (fl.780), apresentou recurso voluntário ao CARF em 15/12/2009 (fl.781 e ss.), repisando, basicamente, as razões da impugnação, com exceção da alegação de decadência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

I - Omissão de receita por depósito não declarado (presunção)

Como relatado, a fiscalização apurou omissão de receitas, por presunção, em vista da existência de alguns depósitos bancários feitos no Banco BCN S/A e não contabilizados na escrituração da contribuinte, nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2001, e janeiro e abril de 2002.

A recorrente sustenta que existem indícios em sentido contrário que apontam para uma grande probabilidade de que a presunção legal não deva ser aplicada a este caso concreto, em função da sistemática de contabilização adotada em que não há registro individualizado de cada pagamento, “*pois a dinâmica do posto e os controles existentes nesse ramo de atividade possibilitam tal procedimento*”. Alega que “*não existe a possibilidade de o registro na contabilidade de o registro na contabilidade referente a um depósito relativo a cartão de crédito ou de débito, dinheiro ou cheque ser feito diretamente na conta bancos. Esses recursos transitam necessariamente pela conta Caixa e, quando for o caso, pela conta Duplicatas a Receber antes de ser alocada na conta Bancos.*”

Aduz, ainda, que, mesmo que não tenham sido registrados os depósitos na conta Banco BBV as receitas correspondentes necessariamente foram contabilizadas, só que entraram pela conta Caixa e lá ficaram sem que fossem registradas como depósito quando da entrada em conta-corrente, tendo ocorrido apenas um equívoco, sem nenhuma consequência tributária e que não haveria sentido em omitir os depósitos somente de um dos bancos com os quais trabalha e, ainda, em alguns meses próximos e, ainda, que os montantes registrados como receita são muito superiores às quantias tidas como omitidas. Sustenta também que a base de cálculo utilizada na autuação está distorcida por não considerar os depósitos alocados nos meses de competência. Sem razão.

A presunção legal de omissão da tributação sobre os valores movimentados em contas bancárias sem registro contábil, salvo prova em contrário, decorre do art.42 da Lei nº 9.430/96:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não ~~houverem sido computados~~ na base de cálculo dos impostos e

contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

Consoante o conceito de renda previsto no art. 43 do CTN, o depósito efetivado em conta bancária não escriturada, por si só, não constitui fato gerador do imposto de renda, mas representa o indício. A caracterização da omissão decorre da falta de esclarecimentos da origem dos numerários creditados e seu oferecimento à tributação, como se extrai do art. 42 retro.

A recorrente foi devidamente intimada a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que originaram os depósitos efetuados na conta corrente do banco BCN S/A, não registrados nos Livros Diário e Razão, conforme “PLANILHA ANEXA AO TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 005” (fl.13).

O que a defesa chama de “*equivoco sem consequência tributária*” (a falta de contabilização dos depósitos bancários efetuados no Banco BCN em determinados períodos), alegando que “*se quisesse, realmente, omitir as receitas teria deixado de registrar os depósitos em outros períodos e em outros bancos*”, é exatamente o que a lei chama de “*omissão presumida de receitas*”, devidamente apurada nos autos.

Em função da previsão legal relativa, ao contribuinte compete o ônus de provar que não ocorreu a omissão apontada. A mera alegação, desacompanhada de provas, de que os montantes registrados como receita são muito superiores às quantias tidas como omitidas não afasta a presunção legal, ainda mais em se considerando que a própria recorrente reconhece que “*em virtude do lapso de tempo entre o pagamento em cartão e o depósito feito pela administradora (cartão de crédito = D + 30 e cartão de débito = D + 2 ou 3), a correlação não pode ser feita diretamente*”.

Ou seja, a apuração das receitas da recorrente no período fiscalizado, embora curto, é procedimento complexo e a recorrente perdeu a oportunidade de comprovar que tais valores teriam sido tributados previamente, mediante a apresentação de seus documentos e registros contábeis e fiscais.

Por isso, mantém-se a decisão recorrida neste ponto.

II- Omissão de receita por Diferença de estoques

O segundo item do relatório fiscal refere-se a diferenças de estoque detectadas pelo Fisco estadual, fato que gerou duas autuações relativas ao ICMS e ensejou a fiscalização federal. Consoante o Termo de Verificação Fiscal (fls. 498-507):

Constam nos processos administrativos fiscais nº 6279362-7 e 6278892-5 da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná (fls. 174 a 216), autos de infração decorrentes de diferença de estoque (combustível vendido sem documentação de origem – omissão de compras).

No item 07 do auto de infração nº 6279362-7 (fls. 175) consta que o contribuinte “deixou de emitir documento fiscal em relação a mercadoria, em regime de substituição tributária concomitante ou subsequente. O sujeito passivo, acima identificado, adquiriu 53.024 litros de gasolina tipo C, no período entre 30/09/2001 e 04/10/2001, sem documentação fiscal de aquisição e, portanto, sem identificação da origem, conforme se comprova pelos demonstrativos e documentos anexos, constituindo-se, assim, em venda sem emissão de nota fiscal na sequência”.

Consta às fls. 175 um Demonstrativo de levantamento físico efetuado conforme leitura do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) e apuração de estoques para o produto gasolina tipo C, ...

...

No item 07 do auto de infração nº 6278892-5 (fls. 192) consta que o contribuinte “deixou de emitir documento fiscal em relação a mercadoria, em regime de substituição tributária concomitante ou subsequente. O sujeito passivo, acima identificado, adquiriu 6.146 litros de gasolina dita aditivada, no período entre 30/09/2001 e 04/10/2001, conforme se comprova pelo demonstrativos e documentos anexos, sem identificação da origem, conforme e, portanto, sem documentação fiscal de aquisição, constituindo-se, assim, em venda sem emissão de nota fiscal”.

Consta às fls. 193 um Demonstrativo de levantamento físico efetuado conforme leitura do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) e apuração de estoques para o produto gasolina dita aditivada, ...

...

Através do “Termo de Intimação Fiscal nº 011” com ciência em 27/10/06 (fls. 31 e 32), intimamos o contribuinte a, no prazo de cinco dias úteis:

...

2) Comprovar a origem dos recursos utilizados para aquisição do combustível identificado nos processos administrativos fiscais nos processos administrativos fiscais acima referidos como sem documentação fiscal de aquisição (53.024 litros de gasolina tipo “C” e 6.146 litros de gasolina dita “aditivada”).

...

Analisando o Livro de Movimentação de Combustíveis apresentado pelo contribuinte, verificamos que no período de 30/09/2001 a 04/10/2001 somente estão registradas notas fiscais de entrada em 04/10/2001, ambas emitidas pela DELTA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA (fls. 93 a 102 e 103 a 111): a NF nº 30960 de Gasolina C Aditivada, com valor unitário de R\$ 1,38, e a NF nº 30.861 de Gasolina tipo “C”, com valor unitário de R\$ 1,37 (fls. 91 a 92). Considerando que somente foi efetuada uma aquisição para cada um dos tipos de combustível indicado, conclui-se que o preço médio de compra para o período coincide com os valores unitários constantes nas notas fiscais indicadas.

A descrição da infração no âmbito estadual no primeiro processo foi no sentido de que a empresa deixou de emitir documento fiscal em relação a mercadoria, em regime de substituição tributária concomitante ou subsequente. O sujeito passivo, adquiriu 53.024 litros de gasolina tipo C, no período entre 30/09/2001 04/10/2001, sem documentação fiscal de aquisição, e, portanto, sem identificação da origem, constituindo-se em venda sem emissão de nota fiscal. O segundo auto de infração tem semelhante descrição, porém se trata de gasolina aditivada e a quantidade seria de 6.146 litros.

De pose das leituras feitas nas bombas de gasolina (comum e aditivada) nos dias 30.09.2001 e 04.10.2001, considerando o estoque inicial e final calculado, a autoridade fiscal apurou uma diferença de combustível que não estaria amparada pela documentação fiscal correspondente. A partir disso, multiplicou a diferença apurada pelos valores unitários de compra que a recorrente fez perante da Delta Distribuidora de Petróleo Ltda. em data próxima à da apuração desses fatos.

Em sua defesa, a recorrente aduz que a determinação da receita omitida pela presunção contida no art. 41 da Lei nº 9.430/96 consiste na utilização do volume da diferença do estoque para multiplicá-lo pelo valor de venda da mercadoria, já que a venda do estoque não contabilizado gera receita determinada pelo valor de venda e não de compra. Nesse caso, a presunção de omissão de receita não afastaria a necessidade de se deduzir das receitas as despesas incorridas.

Veja-se que o art. 41 da Lei nº 9.430/96 dispõe:

Art.41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

*§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.*

*§2º **Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades 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.***

§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. (destacou-se)

Equivoca-se a recorrente ao sustentar que a venda do estoque não contabilizado gera receita determinada pelo valor de venda e não de compra, visto que a legislação pauta a apuração do montante omitido pelo valor médio das compras ou das vendas, conforme seja apurada omissão de compras ou omissão de vendas, como determina o art.41, §2º, da Lei nº 9.430/96, acima transcrito. Assim, o lançamento, para o caso de omissão de

compras, deve ser efetuado pela diferença entre o custo médio apurado nas aquisições, como corretamente procedeu a autoridade fiscal autuante.

Transcreve-se e adota-se, como fundamento parcial desta decisão, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99, o trecho do voto da DRJ com o qual se concorda:

Como se verifica do exposto, o autuante seguiu corretamente o dispositivo anteriormente transcrito, considerando-se tratar de empresa comercial, e apurando as diferenças entre as somas das quantidades dos produtos em estoque no início do período, e a soma das quantidades de produtos vendidos com as quantidades de produtos em estoque final conforme contagem de estoque às 10:20 hora de 04/01/2001, levando, ainda em consideração a leitura da bomba de combustível em 30/09/2001 e 04/10/2001, não havendo aquisição no período, apurando a omissão de compras.

A recorrente ainda pede a dedução das despesas/custos de compras, mas sua solicitação não encontra respaldo na legislação nem na jurisprudência do CARF, que tem majoritariamente rechaçado essa tese. Em se tratando de presunção de omissão de receitas, é de se considerar o que foi previsto pela legislação como forma de apuração do montante tributável, o que não permite a dedução de custos.

A justificativa pode ser extraída da jurisprudência compilada por Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi (2011, p.678):

A jurisprudência pacífica do 1.º CC manda tributar a totalidade do valor da compra não contabilizada por entender que se não foi comprovada a origem dos recursos utilizados no pagamento da compra não contabilizada, houve omissão de receita anterior. Isso significa que está se tributando receita anteriormente omitida no mesmo valor que serviu para pagar a compra não contabilizada. Não fosse assim, não haveria lucro tributável na compra não escriturada de bem do ativo imobilizado ainda em seu poder no momento da fiscalização.

Nesse sentido, adota-se a fundamentação constante da decisão recorrida:

Em relação a esta questão, também não tem razão o contribuinte, que parte da falsa premissa de que a tributação decorre da receita omitida pela comercialização das mercadorias cuja entrada não foi contabilizada. Em verdade, a receita que se tem como omitida, e que presumivelmente foi utilizada para pagar as compras não contabilizadas, foi auferida em período anterior, ou seja, não está ela vinculada à operação que daria ensejo à consideração do custo.

Deve-se acrescentar que se trata de uma presunção erigida em lei, na qual o legislador não incluiu a subtração de qualquer valor a título de custos. Portanto, a base de cálculo apurada e que foi tributada não merece qualquer reparo.

No recurso voluntário, como se viu, a recorrente não logrou desconstituir a acusação fiscal, devendo ser mantida a autuação neste ponto.

III- Omissão de receita com base em mercadorias adquiridas e não contabilizadas

Quanto à omissão de receitas presumida com base em mercadorias adquiridas e não contabilizadas, nos termos do art. 281, II do RIR/99 (falta de escrituração de pagamentos efetuados), alega que, em momento algum o Auditor Fiscal da Receita Federal comprovou o efetivo pagamento das notas fiscais que coletou e que constatou não estarem escrituradas, deixando de provar os fatos que foram tipificados e assumidos pela lei como indiciários de omissão de receita. Alega que ele teria comprovado somente a existência de notas fiscais, mas não demonstrou a saídas do numerário, apesar de dispor dos extratos bancários da empresa. Contesta, ainda, a inclusão de vendas de óleo diesel efetuadas pela Petrosul Distrib. Transport. e Comercio de Combustíveis Ltda, já que não comercializa esse produto. E, em relação à Nota Fiscal nº 031669, da Delta Distribuidora de Petróleo Ltda., alega que o produto nunca chegou a ingressar no tanque da recorrente. Sustenta que a simples emissão de documentos em nome de um destinatário não significa que este a tenha adquirido efetivamente e que aqui também não foram levadas em consideração as despesas correspondentes às receitas omitidas.

Do item 3 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 500/507) extrai-se que o fato que ensejou a autuação foi a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela impugnante, na compra de mercadorias, cujos valores pagos teriam sido informados em ação fiscal pelos próprios fornecedores. Concluiu o autuante que a não comprovação da origem dos recursos utilizados para pagamento das referidas compras é considerado omissão de receitas, consoante o art. 281, II do RIR/99, que dispõe sobre a falta de escrituração de pagamentos efetuados, tendo como base legal o art. 40 da Lei nº 9.430/96:

Art.281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40): [...]

II- a falta de escrituração de pagamentos efetuados; [...]

A referência equivocada ao art. 41 da Lei nº 9.430/96 como enquadramento legal do auto de infração não altera a acusação fiscal que se enquadra, de fato, no art. 40 da mesma lei. A jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e do CARF é pacífica no sentido de que eventual equívoco no enquadramento legal do auto de infração não acarreta nulidade quando a descrição dos fatos identifica, com precisão, a irregularidade de que é acusado o contribuinte, não prejudicando o exercício do seu direito de defesa, como é o caso dos autos.

A recorrente sustenta que a autoridade fiscal não comprovou os pagamentos não escriturados. Equivoca-se, contudo, pois houve a circularização junto aos fornecedores da recorrente, que comprovaram o recebimento das compras, como se vê do seguinte trecho do relatório fiscal:

Através de circularização efetuada junto a fornecedores de combustíveis do contribuinte fiscalizado, recebemos cópias de notas fiscais não registradas nos livros Diário e Razão (fls.44 a 81 e 304 a 312)

Com base nestas notas, intimamos o contribuinte a comprovar, no prazo de 05 (cinco) dias úteis, a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das compras efetuadas junto aos

seguintes fornecedores (Termo de Intimação Fiscal nº 014 às fls.35 e 36):

1) FTC DISTRIBUIDORA DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDAI CNPJ 01.349.764/0008-26, conforme planilha abaixo cópia das notas fiscais às fls.64 a 69);

2) PELIKANO DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, CNPJ 00.828.887/0001-00, conforme nota fiscal nº5795, emitida em 09/07/2001 no valor de R\$ 21.750,00 (fls. 03).

3) STORAGE PETROLEO LTDA, CNPJ 01.927.984/0001-13, conforme nota fiscal nº 95782, emitida em 22/04/2002, no valor de R\$ 4.395,00 (fls.81).

Constam às fls.44 a 46 o Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo e o Termo de Intimação Fiscal encaminhado à PELIKANO DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA.

A resposta da PELIKANO consta às fls. 47 a 58, juntamente com cópia dos livros diário e razão evidenciando que o pagamento foi efetuado à vista, com registro na conta caixa (conta 1 1 01 010 0001 —8 constante do plano de contas).

Constam às fls. 59 a 61 o Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo e o Termo de Intimação Fiscal encaminhado A FIC DISTRIBUIDORA DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA. A resposta da FIC consta às fls.62 a 76 juntamente com cópia do RECIBO DE BAIXA— CONTAS A RECEBER das notas fiscais ali elencadas, evidenciando que foi compra à vista.

Constam às fls. 77 a 79 o Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo e o Termo de Intimação Fiscal encaminhado à STORAGE PETROLEO LTDA.

Diante disso, concluiu a autoridade fiscal que “O contribuinte não comprovou a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das referidas compras.” Como se viu, através de circularização com os fornecedores, evidenciou-se a quitação pelo pagamento, ao contrário do que sustenta a recorrente.

Em relação à alegação de impossibilidade de concomitância de presunções de omissão de receita não tem razão a recorrente. No caso, trata-se de hipóteses distintas de presunção legal de omissão de receitas. A omissão de receitas caracterizada por pagamentos não contabilizados e a omissão de compras são aplicáveis concomitante com a de depósitos bancários cuja origem dos créditos deixou de ser comprovada. Assim, deve ser mantida a omissão apurada.

Da depreciação

Quanto à glosa de valores utilizados na depreciação de Bens do Ativo Imobilizado – Cotas de Depreciação não Dedutíveis, alega que juntou aos autos o registro contábil dos bens que sofreram a glosa em sua depreciação, e que trata de bens adquiridos da empresa Fox Distribuidora Ltda.

A decisão recorrida mencionou que nenhum documento foi juntado, afrontando o disposto no art. 15 do Decreto nº 70.235/72, que determina que a impugnação seja instruída com os documentos em que se fundamentar.

No recurso voluntário, a recorrente limita-se a repetir os termos da impugnação, sem fazer prova do alegado, motivo pelo qual mantém-se a glosa das despesas de depreciação.

Da insuficiência de recolhimento de IRPJ

Sobre a insuficiência de recolhimentos de IRPJ, alega que o prazo de dois meses foi exíguo para refazer a contabilidade, tendo ocorrido o cerceamento do direito de defesa, pelo que esse item do lançamento deve ser considerado nulo.

Ora, é dever do contribuinte manter à disposição da fiscalização todos os livros e documentos contábeis e fiscais devidamente escriturados, nos termos da legislação de regência. Os registros contábeis somente fazem prova a favor do contribuinte se estiverem devidamente formalizados.

A decisão recorrida bem considerou que inexistia nulidade no caso concreto, haja vista que, durante o procedimento fiscal, foi dada oportunidade para a recorrente apresentar os elementos de prova que justificassem o seu procedimento, o que não ocorreu.

Assim, deve ser mantido este item da autuação.

Do PIS e da COFINS

A recorrente alega que estão sujeitos à alíquota zero para o tipo de atividade por ela exercida (posto de gasolina), nos termos do art. 42 da Medida Provisória nº 2.037-25/2000, atual art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

De fato, no período de apuração da infração, a incidência das mencionadas contribuições foi reduzida à zero em relação às vendas de derivados de petróleo e de álcool etílico hidratado para fins carburantes, nos termos do art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que tinha a seguinte redação:

Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

I- gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;

II- álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina, auferida por distribuidores;

III- álcool para fins carburantes, auferida pelos comerciantes varejistas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses de venda de produtos importados, que se sujeita ao disposto no art. 6º da Lei nº 9.718, de 1998.

Sobre o tema, a decisão recorrida registrou que, no caso em exame, “as autuações relativas ao PIS e à COFINS foram decorrentes do lançamento principal de IRPJ, lavrado em razão da omissão de receitas constatada em procedimento fiscal por força de presunção legal, não há como determinar quais as mercadorias que deram causa à receita omitida e, destas, quais estariam enquadradas nas hipóteses de tributação do PIS e da Cofins

à Alíquota “zero”. Destarte, deve-se manter a autuação destas contribuições”. Neste ponto, concorda-se com a decisão recorrida.

Sequer pode prosperar o argumento da recorrente em relação à presunção de omissão baseada nos depósitos bancários, no sentido de que *“apesar de não possuir relação direta com a receita isenta de PIS e de COFINS, deve assim ser considerada, em vista de que a atividade da maior impacto financeiro e, de fato, a venda de gasolina e álcool para fins carburantes. Conforme é possível verificar da contabilidade e das receitas declaradas, o volume de outras receitas é insignificante perto das receitas advindas do comércio de combustíveis”*.

A omissão baseada em depósitos bancários, assim como todas as omissões presumidas pelo legislador, embora eventualmente sejam baseadas em compras ou estoque de produtos relacionados com a alíquota zero (gasolina e álcool para fins carburantes), como no caso concreto, não permite que se distinga a origem dos recursos omitidos, mesmo que o volume de outras receitas seja insignificante perto das receitas advindas do comércio de combustíveis.

É de se lembrar que a omissão das receitas necessárias para efetuar o depósito bancário ou mesmo a aquisição do estoque de produtos de alíquota zero ocorrera em momento anterior. Ademais, como a recorrente realizava o comércio de diversos produtos no período, não é possível determinar a qual venda se refere a omissão detectada pela autoridade fiscal.

Assim, a incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas omitidas não pode ser afastada, devendo ser mantida a autuação.

Matéria não arguida

Quanto ao ponto levantado por um dos conselheiros durante a sessão de julgamento, por considerar que o presente litígio alcançava a questão da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, as razões da impossibilidade do colegiado se manifestar sobre a questão no caso concreto são as mesmas detalhadas no voto vencedor do acórdão nº 1202-001.022, de 10/09/2013.

DISPOSITIVO

Em razão do exposto, nega-se provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner