

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

**Processo nº** 11618.003564/2002-32  
**Recurso nº** 157.867 De Ofício  
**Acórdão nº** 1101-00.0159 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de julho de 2009  
**Matéria** IPRJ E OUTROS - Ex(s): 2001 a 2003  
**Recorrente** 3ª TURMA/DRJ.RECIFE/PE  
**Interessado** CESTAS BRASIL COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

Ementa: IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - PAGAMENTO NÃO ESCRITURADO – Conforme o art. 281, II, do RIR/99, caracteriza omissão de receitas a falta de escrituração de pagamentos efetuados. A omissão de receitas é caracterizada pela falta de escrituração do pagamento, sendo irrelevante, no caso, se o pagamento foi utilizado para a aquisição de mercadorias. Se a Contribuinte apresentou, para o ano calendário fiscalizado, tempestiva Declaração de Ajuste Anual, tem-se que o recurso não contabilizado utilizado no pagamento representa uma sobra de anterior operação, devendo ser integralmente tributado, não sendo exigível a apropriação de custos, salvo se o contribuinte comprovar que os custos a ele associados não foram anteriormente contabilizados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para restabelecer a tributação dos anos-calendário de 2000 e 2001, tão somente quanto à infração 2 (omissão de receitas por pagamentos estranhos à contabilidade). Ausente momentânea e justificadamente, o conselheiro João Carlos Lima Junior, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

  
ANTÔNIO PRAGA – Presidente

  
ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO - Relator

EDITADO EM: 06 NOV 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Carlos de Lima Junior, Aloysio José Percínio da Silva, José Ricardo da Silva, José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), Alexandre Andrade da Fonte filho (Vice-Presidente) e Antonio Praga (Presidente da turma).



## Relatório

Cuida-se de ofício interposto contra a decisão da DRJ em Recife/PE, de fls. 469/481, que julgou procedentes, em parte, os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS de fls. 05/34, dos quais a contribuinte tomou ciência em 15/10/2002.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 6.053.482,24, já incluídos juros e multa de ofício de 75%. O lançamento tem origem na omissão de receitas caracterizada por (1) diferenças de estoque, no ano-calendário 2002; e (2) pagamentos realizados com recursos estranhos à contabilidade, nos anos-calendário 2000 a 2002.

Segundo a descrição dos fatos, a contribuinte encerrou as suas atividades comerciais em julho de 2002, no curso da fiscalização. Intimado, em 07/08/2002, a apresentar o seu estoque físico de mercadorias, através de seu contador, este afirmou não possuir as chaves do galpão. Após nova intimação, a contribuinte entregou Certidão emitida pela 4ª Delegacia Distrital da Capital, onde é relatada ocorrência de arrombamento, seguido de saque do armazém, ocorrido em 29/06/2002. A contribuinte foi intimada a apresentar relatório com as mercadorias saqueadas. No entanto, apesar da prorrogação concedida, a contribuinte não atendeu à solicitação da Fiscalização. Assim, por constar, em 31/12/2001, estoque de R\$ 8.474.513,27 (Livro Diário), compras no período de janeiro a junho de 2002 de R\$ 7.601.490,14 (GIMs) e vendas na ordem de R\$ 7.063.132,14 (GIMs) para o mesmo período, e subtraindo-se o valor de R\$ 500.000,00 (declarado de forma global) referente ao saque, tem-se a diferença de estoque de R\$ 8.512.871,27, que foi objeto do lançamento.

Quanto aos pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade, segundo a descrição dos fatos, a infração decorre da falta de contabilização de pagamentos relativos à aquisição de mercadorias, apurada através de intimação de fornecedores.

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 409/413. Em suas razões, a contribuinte suscitou a nulidade do lançamento, por ausência de fundamentação legal.

Afirmou que, ainda que a empresa houvesse vendido as mercadorias em estoque, sem a emissão de nota fiscal, o valor correspondente deveria ser adicionado ao lucro real, conforme determina o art. 249 do RIR/99, cabendo a exclusão do custo da mercadoria supostamente vendida. No entanto, o fiscal aplicou os alíquotas de 15% (IRPJ) e 8% (CSLL) diretamente sobre o montante das vendas omitidas, sem respaldo em lei e baseado em meros indícios.

Acrescentou que, no ano-calendário 2002, a contribuinte apresentava prejuízo fiscal em torno de R\$ 600.000,00.

A DRJ julgou procedente em parte o lançamento, às fls. 469/481. Em suas razões, afastou a preliminar de nulidade suscitada pela contribuinte, ante a inexistência de qualquer vício no auto de infração, bem como diante da inocorrência das hipóteses previstas taxativamente no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.



2

No mérito, em relação à infração (1), julgou improcedentes os lançamentos de IRPJ e CSLL. Em suas razões, afirmou que, em relação à divergência de estoques, a fiscalização não observou o art. 9.249/95, que determina que o lançamento respeitará o regime de tributação adotado pelo contribuinte. A aplicação da alíquota do IRPJ e da CSLL diretamente sobre a receita considerada omitida, sem considerar o seu custo, configura erro na apuração da base de cálculo.

Em relação à infração (2), ainda em relação ao IRPJ e CSLL, a receita omitida teria resultado da falta de contabilização de pagamentos para a aquisição de mercadorias. Entendeu a DRJ, igualmente, que deveria a fiscalização ter imputado os respectivos custos associados, o que não ocorreu, restando violado o art. 24 da Lei nº 9.249/95, caracterizando o erro na construção do lançamento.

Com relação ao PIS e COFINS (lançamentos reflexos), afirmou, em relação à infração (1), que a fiscalização não individualizou o procedimento por espécie (contagem física e contábil de mercadorias) nem indicou se no estoque havia somente um tipo de produto. A fiscalização deveria comparar os valores do estoque inicial, das compras e dos custos das mercadorias vendidas, e não das vendas. Ademais, a fiscalização deveria multiplicar o valor da diferença encontrada pelo valor médio das vendas, o que não ocorreu, contrariando o disposto no art. 41 da Lei nº 9.430/96.

Com relação à omissão de receitas caracterizada por pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade, objeto da infração (2), julgou procedentes os lançamentos, sob o fundamento de que o auto baseia-se em presunção legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova.

Por fim, com relação à multa aplicada, afirmou estar em consonância com o art. 44 da Lei nº 9.430/96, fugindo à competência administrativa a análise da validade das normas regularmente inseridas no ordenamento jurídico, competência esta atribuída em caráter privativo ao poder judiciário.

A contribuinte, intimada da decisão proferida pela DRJ, através do Edital nº 07, de 9/01/2007, conforme faz prova o documento de fls. 492, não interpôs recurso voluntário.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

O Recurso de Ofício preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Com relação à infração (1), referente à omissão de receitas com base em diferenças de estoque, o art. 286 do Decreto nº 3.000/99 determina o seguinte:

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

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

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

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

Da análise do dispositivo acima, considera-se receita omitida o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidade de mercadorias pelos respectivos preços médios de venda em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.

No presente caso, a receita omitida foi apurada da seguinte maneira: (mercadorias em estoque + compras no período) – (mercadorias saqueadas + mercadorias vendidas), sem, contudo, considerar o preço médio de venda, conforme determina a legislação.

Sobre a atividade do lançamento, o art. 142 do CTN determina que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade



cabível. Eventuais equívocos na apuração da matéria tributável acarretam a nulidade material do lançamento, devendo ser cancelada a exigência fiscal nele consubstanciada.

Assim, tendo em vista o erro na apuração da receita omitida com base em diferenças de estoques, sem a consideração do preço médio de venda, como determina a legislação, deve ser cancelado o lançamento correspondente, com fundamento no art. 142 do CTN.

Com relação à infração (2), referente a pagamentos realizados com recursos estranhos à contabilidade, o lançamento foi realizado com base no art. 281, II, do RIR/99, que estabelece presunção legal de omissão de receitas quando constatada a falta de escrituração de pagamentos, nos seguintes termos:

*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):*

*I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;*

*II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;*

*III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.*

Observe-se que a motivação do lançamento não é a aquisição de mercadorias e sua destinação, mas a omissão do contribuinte em registrar o pagamento em si, em sua contabilidade, independentemente da destinação do recurso. A omissão de receitas é caracterizada pela falta de escrituração do pagamento, de forma não vinculada à aquisição de mercadorias.

Neste caso, assim, diferentemente do que ocorreu em relação à infração (1), entendo que não procede a alegação de que os custos das mercadorias teriam que ser apurados no lançamento. O recurso não contabilizado utilizado no pagamento já representa uma sobra de anterior operação, devendo ser integralmente tributado, salvo se o contribuinte comprovar que os custos a ele associados não foram anteriormente contabilizados. Destaque-se que, nos anos-calendário 2000 e 2001, o contribuinte apresentou sua Declaração de Ajuste Anual, em que se presume, salvo prova em contrário do contribuinte, já estarem apropriados os seus custos. Desse modo, entendo que devem ser restabelecidos os lançamentos de IRPJ e CSLL, objeto da infração (2), correspondentes aos anos 2000 e 2001. Quanto ao ano 2002, como o contribuinte não apresentou Declaração, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida, uma vez que, neste caso, deveriam ter sido apropriados, pela fiscalização, os correspondentes custos.

Isto posto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício, para restabelecer os lançamentos de IRPJ e CSLL, dos anos-calendário de 2000 e 2001, tão somente quanto à infração (2), tendo por objeto a omissão de receitas por pagamentos estranhos à contabilidade, mantendo-se a decisão recorrida em todos os demais termos.

  
ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO - Relator

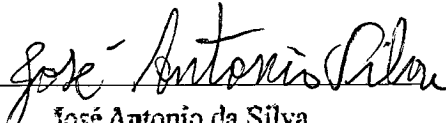


Processo nr. 11618.003564/2002-32  
Acórdão nr. 1101-00.159

## TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º. do art. 81, anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nr. nº. 256, de 22 de junho de 2009 (D.O.U. de 23.06.2009), intime-se o(a) Senhor(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto ao CARF, a tomar ciência do Acórdão nr. **1101-00.159**

Brasília - DF, em

  
José Antonio da Silva  
Chefe de Equipe da Primeira Câmara da 1ª Seção do  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - MF

Ciente, com a observação abaixo:

- } Apenas com ciência
- } Com Recurso Especial
- } Com Embargos de Declaração

Procurador(a) da Fazenda Nacional