



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

Processo n° 12571.720048/2013-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.101 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2014
Matéria Auto de Infração
Recorrente MIGUEL SALLUM & FILHOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

ARBITRAMENTO. RECEITA BRUTA. OMISSÕES.

É cabível a apuração, nos termos da legislação do Imposto sobre a Renda, das omissões de compras e de vendas pelas diferenças entre as quantidades e os custos médios de entrada (para compras) e as quantidades e os preços médios praticados no período (para vendas).

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante a oferta de provas hábeis e idôneas. A ausência de tal providência valida o lançamento regularmente efetuado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS E CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se ao PIS, à COFINS e à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO – Presidente

(documento assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araujo, Marcelo Cuba Neto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, no valor total de R\$ 6.181.754,97, incluídos multa de ofício de 150% e juros de mora calculados até janeiro de 2013.

Os fatos que ensejaram as autuações foram bem relatados pela decisão de 1ª instância, conforme reproduzido a seguir:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos, foram apuradas as seguintes infrações:

1) Omissão de receitas, nos anos-calendário de 2008 e 2009, caracterizada pela ocorrência de diferença de estoques.

2) Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, tendo em vista que a contribuinte optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido (RIR/1999, art 530, IV).

3) Demais receitas e ganhos de capital adicionados à base de cálculo arbitrada do imposto de renda.

Foram lavrados os autos de infração exigindo os seguintes valores:

TRIBUTOS	VALOR DO TRIBUTOS R\$	VALOR DOS JUROS DE MORA R\$	VALOR DA MULTA R\$	VALOR TOTAL R\$
IRPJ	1.659.313,01	659.754,94	1.244.484,75	3.563.552,70
CSLL	157.154,22	51.739,32	117.865,67	326.759,21
COFINS	883.169,91	337.830,51	662.377,45	1.883.377,87
PIS	191.353,48	73.196,61	143.515,10	408.065,19

As infrações se encontram detalhadas no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 39.056 a 39.069, inclusive a metodologia utilizada nos levantamentos; e as planilhas de levantamento quantitativo que embasam o lançamento se encontram reproduzidas às fls. 33.825 a 37.482.

Notificada da autuação, a contribuinte ingressou com a impugnação de fls.39.149 a 39.153, subscrita pela sócia Sandra Mara Sallum (fls. 39.154 a 39.163), alegando:

- Os levantamentos fiscais que quantificaram as “omissões de compras e omissões de vendas” contêm equívocos geradores de sua nulidade. Em primeiro lugar, os levantamentos referidos não consideraram como estoque inicial em 2008 as quantidades de mercadorias decorrentes dos autos de infração no Processo nº 12571.720398/2012-51.

- As quantidades apontadas no referido processo, obrigatoriamente deverão ser consideradas no estoque inicial de 2008, sob pena de dupla tributação.

- Além desse equívoco numérico o Termo de Verificação Fiscal, em seu item III (fl. 9/14), aponta os critérios de valoração das diferenças, quais sejam:

a) Omissão de Compras: o segundo critério é totalmente inaplicável, pois arbitramento de 70% do preço de venda, nos termos do inciso II do artigo 296 do RIR/99, é procedimento aplicável unicamente para avaliação de estoques finais, jamais para determinação de valor relativo à omissão de compras;

b) Omissão de Vendas; o arbitramento de 70% do custo médio do período nos termos do inciso II do artigo 296, do RIR/99, não se aplica para determinar o valor de omissão de vendas, pois este critério é aplicável unicamente para avaliação de estoques finais.

- Com apoio nos levantamentos de estoque, a autoridade fiscal adicionou às receitas valores pertinentes à “Receita Bruta Omitida” (fls. 13/14 do Termo de Verificação Fiscal) e em decorrência, obteve a “Receita Total”.

- A “Receita Bruta Omitida” foi apurada mediante reconstituição dos estoques nos quatro trimestres de 2008 e 2009.

- O quadro apontado nas fls. 7/14, parte final do Termo de Verificação Fiscal, evidencia que os estoques finais dos quatro

trimestres de 2008 e dos quatro trimestres de 2009 foram obtidos mediante "Reconstituição Estoque".

- Portanto, a "Receita Bruta Omitida" decorre de PRESUNÇÃO, quantificada mediante procedimentos material e formalmente equivocados, como antes demonstrado.

- Em vista de tributação de receita presumida e com evidentes vicissitudes, nulos são os autos de infração contestados.

- A autoridade fiscal somou a receita bruta conhecida com outros valores, obtidos mediante raciocínio presuntivo e dados como RECEITA BRUTA OMITIDA. Vê-se assim, mistura ilegal de critérios aplicáveis ao lucro real em caso de tributação com base ao LUCRO ARBITRADO.

- A determinação de RECEITA OMITIDA com fundamento em levantamento de estoques, segundo autoriza o artigo 286 do RIR/1999, é aplicável exclusivamente quando a tributação adotada é o LUCRO REAL.

- Não é correto adicionar à receita bruta conhecida valores pertinentes a RECEITA BRUTA OMITIDA, quantificada mediante raciocínio presuntivo.

- Se a receita bruta conhecida e tributada espontaneamente pelo contribuinte não estiver corretamente determinada, cabe à autoridade fiscal calcular os tributos devidos pela sistemática do LUCRO ARBITRADO e com respeito às regras legais aplicáveis à hipótese, veiculadas tanto no artigo 16, da Lei nº 9.249/1995 (quando conhecida a receita bruta), quanto pelo artigo 51, da Lei nº 8.981/1995 (quando não conhecida a receita bruta).

Em sessão de 24 de outubro de 2013, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação.

As ementas a seguir sintetizam o teor da decisão exarada naquela instância de julgamento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITAS.

A apuração de omissão de receitas em empresas comerciais, mediante levantamento específico de mercadorias, tem previsão legal.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para a contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ARBITRAMENTO, RECEITA BRUTA.

Constitui base de cálculo do arbitramento do resultado a receita bruta conhecida, ou seja, a receita bruta declarada adicionada da receita omitida apurada em procedimento fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Intimada da decisão, a empresa interpôs Recurso Voluntário, no qual reiterou os fundamentos da impugnação.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

Em primeiro lugar, cumpre destacar que parte dos lançamentos autuados não foi sequer impugnada em 1ª instância (IRPJ e “demais receitas e ganhos de capital adicionados à base de cálculo arbitrada do imposto de renda”), de tal sorte que tais matérias também não serão apreciadas neste Recurso, até porque as peças de defesa são basicamente iguais.

Portanto, os temas que merecem ser analisados neste voto dizem respeito a dois pontos, conforme formulados no Recurso Voluntário e discutidos a seguir.

a) Equívocos nos levantamentos

Aduz a Recorrente que os levantamentos não levaram em consideração, como estoque inicial de 2008, as quantidades de mercadorias decorrentes dos Autos de Infração do Processo n. 12571-720.398/2012-51.

Entretanto, como bem destacado pela decisão recorrida, os demonstrativos de levantamento quantitativo de estoques para o período sob fiscalização parecem realmente indicar como estoque inicial de 2008 as mesmas quantidades apontadas como estoque final dos demonstrativos daquele processo (fls. 14.974 a 15.357).

Isso porque, do que se pode inferir da leitura dos autos, naquele processo a interessada foi autuada em relação ao ano-calendário de 2007, por força de fatos e argumentos semelhantes àqueles aqui debatidos.

Ademais, caberia à interessada trazer aos autos informações, dados e planilhas que pudessem comprovar (ou, ao menos, indicar) quais seriam, no seu entendimento, os casos em que houve equívoco, até porque são milhares os produtos e lançamentos em questão.

A fiscalização, por seu turno, elaborou diversas planilhas e demonstrativos, além de fazer constar do Termo de Verificação Fiscal os fundamentos adotados para a composição dos estoques:

- Os esclarecimentos não estão suportados em documentação comprobatória hábil e/ou demonstrativos suficientes para afastar os dados dos Livros Registro de Inventário de 2007, 2008 e 2009, fls. 510-14.728.

- Mesmo ajustando os estoques de algumas mercadorias em 31/12/2007 (estoque final), como deseja a fiscalizada, inclusive alguns saldos provenientes de 31/12/2006 (estoque inicial), a divergência não seria sanada, conforme foi constatado no demonstrativo DIFERENÇAS DE ESTOQUES 2008 E 2009, fls. 37.821-39.053. O exemplo mais adequado que reflete a situação é do o cobertor curto, pois o ajuste em questão, se implementado fosse, cobriria uma inconsistência, mas faria surgir outras.

- Em contraponto aos possíveis erros alegados pela pessoa jurídica, a fiscalização detectou transferências entre os estabelecimentos da empresa que afastam a tese da fiscalizada. Ora, pois se houvesse erro da empresa no inventário (o estoque seria menor que o inventariado), como poderiam ocorrer transferências que, materialmente seriam impossíveis sem a efetividade das respectivas quantidades disponíveis no estoque inventariado?

- As transferências constam dos arquivos Sintegra, apresentadas pela pessoa jurídica.

- Além disso, a análise dos estoques de 2008 e 2009, conforme o demonstrativo já mencionado, revela que a pessoa jurídica pretendia transferir as diferenças de estoques de 2007 para os anos de 2008 e 2009, pois houve opção pelo lucro presumido

nestes anos, o que resultaria em redução significativa no lançamento de ofício. No entanto, da análise da documentação apresentada, e à luz da legislação aplicável, tal alteração ou retificação não é possível.

Existem, portanto, argumentos e documentos sólidos apresentados pelo Fisco. Contudo, nota-se que tanto na impugnação quanto no presente recurso não foi anexado qualquer documento que pudesse subsidiar as alegações da Recorrente, razão pela qual não vislumbro como possam prosperar.

A Recorrente alega que houve equívoco na utilização do critério para a avaliação dos estoques, visto que não poderiam ser calculados na proporção de 70% do maior preço de venda no período, conforme estabelece o artigo 296, inciso II, do Decreto n. 3.000/99:

Art. 296. Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições dos §§ 1º e 2º do art. 294, os estoques deverão ser avaliados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, §3º):

I- os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o inciso II;

II- os dos produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

Entretanto, percebe-se, da leitura do Termo de Verificação Fiscal, que tanto as omissões de compras como as de vendas foram apuradas pelas diferenças entre as quantidades e os custos médios de entrada (para compras) e as quantidades e os preços médios do período, sendo que apenas na falta destes adotou-se o critério de 70% previsto no Regulamento do Imposto de Renda.

Os procedimentos fiscais encontram suporte no artigo 41 da Lei n. 9.430/96:

Levantamento Quantitativo por Espécie

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.

Sobre o tema, assim se manifestou a autoridade lançadora, ao contrapor o argumento de “exorbitância dos valores”, formulado pela interessada:

- *Exorbitante ou não, os valores dos custos e preços médios foram calculados pela fiscalização com base nos elementos comprobatórios fornecidos pela pessoa jurídica e, portanto, não havendo prova que afaste de forma inequívoca tais valores, a fiscalização deve necessariamente utilizar os dados dos custos e preços médios, conforme a norma mencionada.*

- *No caso de ausência de compras ou vendas nos arquivos Sintegra e de inventários, num primeiro momento, os custos e preços foram arbitrados, nos termos do inciso II do art. 296 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999), conforme demonstrado nos anexos das Intimações n. 588 e 596/2012, fls. 14756-15957 e 15958-32925.*

- *Destaque-se que, na impugnação contra o lançamento formalizado referente ao ano-calendário 2007, processo administrativo fiscal n. 12571.720398/2012-51, a pessoa jurídica rechaça de forma veemente o arbitramento do custo e do preço, fls. 33.431-33.436.*

- *Assim, exorbitante ou não, a fiscalização, na apuração final, manteve os valores dos custos e preços médios apurados com base nos elementos fornecidos pela fiscalizada, bem como excluiu os valores de omissões de compras e de vendas que havia sido calculado e valorados pelos custos e preços arbitrados (inciso II do art. 296 do RIR/1999).*

Agiu, pois, a fiscalização dentro dos parâmetros legais.

Como não há qualquer prova ou documento capaz de rebater os procedimentos, entendo que, quanto a este tópico, não merecem reparos a atuação nem tampouco a decisão recorrida.

b) Adição de receita presumida

A Recorrente aduz que a “receita bruta omitida” decorreu de presunção, dado que os estoques finais dos quatro trimestres de 2008 e 2009 foram obtidos por “reconstituição”.

Novamente não traz qualquer demonstrativo ou documento capaz de ilidir a suposta “presunção”.

Ocorre que o fundamento para a autuação dos estoques foi o artigo 41 da Lei n. 9.430/96, que estabelece, inclusive, os critérios para a sua apuração. Como visto, a autoridade fiscal procedeu aos levantamentos com base em informações do contribuinte, em estrita obediência aos critérios legais.

Não se trata, portanto, de mera presunção, sem qualquer amparo normativo. Ao revés, o retrocitado dispositivo tem o condão de inverter o ônus da prova, de tal sorte que caberia à Recorrente demonstrar, de forma cabal e inequívoca, que os critérios não poderiam ser aplicados ao caso sob análise. Não basta o argumento nem a simples negativa, pois a lei exige, sobretudo, provas.

Como bem destacado na decisão recorrida:

O autuante, para cada item comercializado, partiu da quantidade do estoque inicial, adicionou as entradas, diminuiu as saídas e chegou ao quantitativo de estoque final apurado. Comparou este com o quantitativo de estoque final inventariado (declarado) e, nos casos em que ocorreu diferença, presumiu a ocorrência de omissão de vendas (quantidade de estoque final apurado maior do que o declarado) ou de omissão de compras (quantidade de estoque final apurado menor do que o declarado).

Caberia à contribuinte comprovar que a diferença no estoque final é proveniente, por exemplo, de perdas, furto, etc., e não de receitas omitidas.

Assim, não assiste razão à Recorrente.

Por derradeiro, questiona-se a possibilidade de adicionar a receita omitida à base de cálculo na modalidade de lucro arbitrado, visto que entende a interessada que o artigo 24 da Lei n. 9.249/95 (e seus correspondentes no Regulamento do Imposto de Renda) estariam revogados pelo artigo 27 da Lei n. 9.430/96.

Vejamos os dispositivos:

Lei n. 9.249/95

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

Regulamento do Imposto de Renda

Art.532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, §11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I). (grifamos)

(...)

Art.537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24). (grifamos)

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, §1º).(grifamos)

Sobre o tema, a questão me parece de simples solução, pois o próprio Decreto n. 3.000/99 faz remissão expressa aos artigos dos dois diplomas jurídicos, em particular quanto ao disposto no artigo 27, I, da Lei n. 9.430/96.

Ora, se a própria norma reconhece a possibilidade de coexistência entre os dispositivos no ordenamento, entendo que não cabe ao julgador administrativo rechaçar tal possibilidade, sobretudo ante a inteligência de matéria sumulada neste Conselho:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGOLHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator