



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13510.000080/2005-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.096 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2019
Recorrente VALENÇA DA BAHIA MARICULTURA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

PERÍCIA. NÃO CABIMENTO.

O pedido de realização de perícia é uma faculdade do Julgador, sendo cabível apenas quando o Colegiado entender que os elementos constantes dos autos não são suficientes para o desfecho da lide, o que não ocorre nesse caso concreto.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa a formulação de cobrança com base em omissão de receitas constatada a partir da apuração de diferença de estoque, notadamente quando o contribuinte demonstra conhecer os motivos da imputação e o direito ao contraditório se encontra plenamente assegurado.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

OMISSÃO DE RECEITAS EM FACE DE DIFERENÇAS DE ESTOQUES. LEGITIMIDADE.

A diferença a maior no estoque de mercadorias, apurada pela confrontação do levantamento quantitativo e o respectivo registro contábil, caracteriza, nos termos da lei, hipótese de omissão de receitas, sujeitando-se à tributação.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

A multa de ofício de 75% está prevista em lei, razão pela qual deve ser exigida.

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC.

De acordo com a 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de lançamentos reflexos, aplica-se a decisão prolatada no lançamento matriz, de IRPJ, às exigências reflexas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Santos Guedes (Suplente Convocada) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração (fls. 05/33) que exigem IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), referentes aos anos calendários de 2000, 2001 e 2002, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros Selic, em razão da presunção legal de omissão de receitas caracterizada em face da apuração de diferenças de estoque.

De acordo com o relato da fiscalização:

As análises das informações de compras, vendas e estoques da empresa fiscalizada, nos permitiu concluir que houve omissão de receitas da venda de mercadorias abaixo descritas e demonstrada em planilha anexa.

A omissão foi baseada em levantamento quantitativo por espécie de acordo com o art. 41 da Lei nº 9.430/96, base legal do art. 286 do Decreto 3.000/99.

Ano-calendário 2000 (de 1º de janeiro a 31 de dezembro).

O contribuinte omitiu R\$ 30.365,24 de receitas de vendas de Cauda de Lagosta, equivalente a 579,39 Kg.

Ano-calendário 2001 (de 1º de janeiro a 31 de dezembro).

O valor da omissão de Cauda de Lagosta foi de R\$ 52.037,95.

Ano-calendário 2002.

Neste ano identificamos omissões de receitas na matriz e na filial.

Na matriz houve omissão de receitas na ordem de R\$ 49.022,16 do produto Cauda de Lagosta (de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2002).

Na filial de número 0005-25 e inscrição estadual 49.176.283 houve omissão de receitas da vendas de Camarão em Cauda, no total de R\$ 486.586,56 (de 18 a 31 de dezembro de 2002).

A metodologia da análise consistiu na soma do estoque inicial do período com as entradas escrituradas, formando o total disponível.

Deste valor foi deduzido o estoque final do período para identificarmos as saídas reais do produto.

Confrontamos as saídas reais com as saídas com notas fiscais, a diferença representou saídas sem notas, ou seja, omitidas.

Os valores total das omissões foram os resultantes da multiplicação das saídas omitidas versus os preços unitários médios dos produtos.

Os preços unitários médios foram estabelecidos por média ponderada dos preços.

O contribuinte declarou o IRPJ e a CSSL nos três anos-calendário pelo lucro real anual, portanto, os valores das omissões foram tributados em 31 de dezembro.

A contribuinte apresentou impugnação a cada um dos Autos de Infração (fls. 58/90). Alega, em resumo, que a autuação seria nula, que houve cerceamento do direito de defesa, que houve indevida adoção de arbitramento, que há erros na apuração da base de cálculo e que o caso demanda perícia.

As impugnações foram julgadas improcedentes por meio de decisão proferida pela 10ª Turma da DRJ/SDR (fls. 97/108), cuja ementa recebeu a seguinte redação:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. REQUISITOS. Indeferem-se os pedidos de perícia e diligência quando feitos de forma genérica, em desacordo com os requisitos da legislação pertinente ou quando forem prescindíveis para o deslinde da questão.

PROVAS. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas os autos.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA NO ESTOQUE FINAL DE MERCADORIAS. Caracteriza-se omissão de receitas a diferença encontrada confrontando-se as entradas e saídas de mercadorias no período, apuradas por levantamento quantitativo de estoques, mormente quando o contribuinte deixa de apresentar qualquer elemento de prova que pudesse ilidir tal constatação.

ALEGAÇÕES. ÔNUS DA PROVA. Consideram-se sem efeito as alegações contestando a existência de crédito tributário regularmente constituído, se desacompanhadas de prova, eis que o ônus da prova compete ou cabe a quem alega o fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito.

Contribuição para o PIS. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS. LANÇAMENTOS. MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS. IRPJ. DECORRÊNCIA. Em se tratando de lançamentos decorrentes dos mesmos pressupostos fáticos dos que

serviram de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição para o PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e ao COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre eles.

Cientificada da decisão de primeira instância em 02/12/2008 (fls. 112), a empresa, em 02/01/2009, interpôs recurso voluntário (fls. 113/145), onde basicamente reitera os argumentos de defesa, sustenta a inconstitucionalidade da taxa Selic, que a multa de ofício seria confiscatória e que teria havido afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Perícia

De plano, em relação à perícia, que sequer foi feita em conformidade com o Decreto 70.235/72, vale assinalar que esta só se mostra cabível quando for essencial para a compreensão dos fatos e provas. Quando ausentes estes requisitos, caso dessa situação em particular, na qual os elementos dos autos já são suficientes para a resolução da controvérsia, o pedido deve ser indeferido na linha do que dispõe o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72¹.

Nulidade

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, dispõem os artigos 10º e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, que:

“**Artigo 10** - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

¹ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

“Artigo 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal nos lançamentos ocasionada pela inobservância do disposto no art. 10º acima, bem como não se faz presente nenhuma das nulidades previstas no art. 59.

Os Autos de Infração foram emitidos com observância de seus requisitos essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional abaixo transcrito.

Artigo 142 - 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Tal como determinado nesse dispositivo legal, os lançamentos têm como motivação a caracterização de omissão de receita fundamentada no artigo 286 do RIR/1999, *verbis*:

"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). "

Nesses termos, a fiscalização, após proceder ao levantamento quantitativo por espécie no estoque da Recorrente, apurou omissão de receitas em face da diferença positiva em relação ao que foi escriturado.

Mais precisamente, a metodologia da análise seguiu a norma legal, tendo por base a soma do estoque inicial do período com as entradas. Desse valor foi abatido o estoque final do

período, identificando-se, assim, as saídas efetivas de cada produto auditado, conforme planilhas anexadas aos Autos.

Em seguida houve o confronto o valor das saídas efetivas com o montante constante das notas fiscais emitidas, diferença esta que, aos olhos da presunção legal em questão, realmente representa receitas omitidas, isto é, que deixaram de ter sido oferecidas à tributação.

No exercício, então, de sua atividade plenamente vinculada, a fiscalização cumpriu seu dever de, após identificar diferenças de estoque na matriz e uma das filiais, constituir o crédito tributário correlato por presunção legal.

A motivação e base legal constantes dos Autos de Infração, ademais, são suficientes para fundamentar a aplicação da presunção legal em questão, bem como permitem o pleno conhecimento da lide e o exercício da ampla defesa.

Afasto, portanto, a ocorrência de nulidade ou cerceamento de direito de defesa.

Mérito

Conforme visto, e ao contrário do que advoga o contribuinte, não houve cobrança de tributos pelo método do arbitramento, mas sim tributação em face de hipótese de presunção legal de omissão de receitas.

Com razão a DRJ quando assim se manifesta:

Assim, ao contrário do alegado, o procedimento adotado pela fiscalização quando da verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte relativa ao IRPJ, é diverso do arbitramento, onde fora constatada a omissão de receitas através do levantamento quantitativo por espécie, conforme demonstrativos anexos (fls. 35 a 54), em consonância com o dispositivo legal anteriormente transcrito, cuja metodologia utilizada está exposta na descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração (fl. 11), [...]

Não obstante o anteriormente alegado, constata-se nos levantamentos efetuados pelo autuante, em relação a determinado produto, devidamente identificado e descrito, que foram discriminadas as respectivas notas fiscais de entrada e saída, com os correspondentes números identificadores, datas de emissão e quantidades, dispostas por ano-calendário, conforme período de apuração adotado pela autuada (lucro real anual), não havendo, ao contrário do suscitado, lançamentos em duplicidade.

No tocante ao suposto equívoco referente à quantidade inicial (estoque inicial) do produto objeto do levantamento em relação ao valor escriturado no Livro de Inventário, bem como a possível ausência de registro de notas fiscais, apesar de alegado pelo impugnante, Registre-se que é princípio basilar no direito pátrio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito conforme se depreende do artigo 16, caput, III, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do artigo 333, do Código de Processo Civil, verbis:

[...]

Em nenhum momento o impugnante agregou elementos probantes que pudessem elidir o levantamento efetuado pelo fisco, ficando assim confirmada a omissão de receitas.

[...]

Com relação ao preço médio utilizado pelo autuante no cálculo do valor das omissões de receitas detectadas no curso da ação fiscal, apesar de argüido pelo contribuinte como equívoco na mensuração do “quantum debeatur”, de forma a resultar em exigência

ilíquida e incerta, verifica-se no caso concreto que tais valores foram estabelecidos pelos preços médios de venda dos produtos selecionados pela fiscalização, praticados no período de apuração das irregularidades, no presente caso, anual, não se cogitando qualquer erro no seu cálculo, visto que a autuada adotou a sistemática de apuração do lucro real anual nos períodos fiscalizados. Ressalte-se que a metodologia de apuração da omissão de receita com a utilização do preço médio de venda dos produtos está prevista no art. 41 da Lei 9.430/1996.

Os fatos apurados foram enquadrados corretamente na hipótese legal de omissão de receitas caracterizada pela diferença de estoques, afinal a fiscalização conseguiu comprovar a existência de divergências entre o estoque físico e o estoque declarado, situação esta submetida à presunção legal do art. 286 do RIR/99.

As presunções, como se sabe, são meios de prova previstos no artigo 212, IV, do Código Civil (aprovado pela Lei nº 10.406/2002) e, desde que previstas em lei, podem ser utilizadas no direito tributário. Tal expediente acaba por exercer papel auxiliador na busca de riqueza (capacidade contributiva) do contribuinte, coibindo práticas e desestimulando condutas que possam implicar abusos ou sonegação.

O efeito prático da presunção, pois, consiste em inverter o ônus da prova. Dessa forma, a regra geral - a de que caberia ao fisco o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito, e ao contribuinte o de provar o fato impeditivo, modificativo ou extintivo daquele direito - é invertida.

Nesses casos de omissão de receita presumida pelo Legislador, então, cabe ao fisco demonstrar a existência do fato definido na lei como necessário e suficiente à subsunção da presunção, transferindo ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não ocorreu.

Trazendo essas considerações à situação concreta, restou demonstrado que a fiscalização comprovou que houve diferença de estoque reveladora de omissão de receita. Já a Recorrente se esquivou do seu ônus de fazer prova em contrário da presunção.

Não há, nos autos, prova hábil trazida que seja capaz de demonstrar a regularidade do estoque da Recorrente, que limitou-se a questionar os lançamentos com base em razões de nulidade, cerceamento de defesa e outros genéricos, mas nunca foi “direto ao ponto”, contornando o cerne da questão acerca da comprovação da regularidade quanto à escrituração do seu estoque.

O recurso voluntário apenas reitera suas razões de impugnação sem acrescentar a ela uma única prova, desconsiderando por completo a decisão de piso que registrou expressamente a falha do Recorrente no que diz respeito à questão probatória contra a diferença apurada.

Dessa forma, tendo em vista o descumprimento do ônus do contribuinte de afastar a presunção legal que milita em seu desfavor, correta a imputação de omissão de receitas em face da Recorrente.

Inconstitucionalidade

Atinente aos princípios constitucionais supostamente violados, notadamente o do não confisco, proporcionalidade e razoabilidade, cumpre observar que a apreciação de

argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Multa de 75%

Dispõe o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96 que:

“**Artigo 44** - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.”

Como se nota, a multa de ofício de 75% tem base em lei, razão pela qual foi corretamente exigida pela autoridade fiscal autuante.

Juros Selic

No tocante à aplicação de juros SELIC no âmbito tributário, a matéria também já encontra-se sumulada no CARF, nos seguintes termos

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.)

Conclusão

Pelo exposto, NEGO PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli