



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

Processo nº 13603.724120/2012-09
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1201-001.215 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2015
Matéria Auto de Infração
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado POLAR REFRIGERAÇÃO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS TRIBUTÁVEIS.

Cabe à fiscalização demonstrar, em homenagem ao princípio da legalidade, os fatos e fundamentos que ensejaram a tributação por omissão de receita. A prova indiciária, a cargo do fisco, é essencial para a validade da autuação. A existência de lançamentos contábeis equivocados, ainda que não corrigidos, não permite tributação direta, sendo necessária a comprovação dos correspondentes reflexos no resultado da empresa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se de tributação reflexa, a ausência de matéria tributável para o imposto de renda prejudica a cobrança da CSLL, PIS e COFINS, pela natural relação de causa e efeito entre as figuras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencida a Conselheira Ester Marques, que votou pela conversão do julgamento em diligência para melhor esclarecimento dos fatos.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado e Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, por suposta omissão de receitas, que foram afastados na decisão de primeira instância, razão pela qual houve Recurso de Ofício, por força do limite de alçada.

A matéria em discussão foi assim relatada pela Delegacia de Julgamento de Florianópolis:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração o qual lhe exige a importância de R\$ 1.849.022,25, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, correspondente a fatos geradores trimestrais no ano calendário de 2010, acrescido de multa de ofício de 75% ou de 150%, conforme a natureza da infração, e juros de mora à época do pagamento.

Segundo consta na Descrição dos Fatos do lançamento de IRPJ, a exigência do imposto decorreu de várias infrações, a saber:

01. OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

OMISSÃO DE RECEITAS

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado</i>	<i>Multa (%)</i>
05/01/2010	459.522,05	150
05/01/2010	959.522,05	150

02. OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS

Omissão de receita caracterizada pela realização de pagamentos a fornecedores e financiadores à margem da contabilidade (Contas Caixa ou Bancos), conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado</i>	<i>Multa (%)</i>
31/03/2010	153.731,08	150

Processo nº 13603.724120/2012-09
Acórdão n.º 1201-001.215

S1-C2T1
Fl. 4

30/04/2010	153.389,36	150
31/12/2010	448.252,55	150
31/12/2010	551.011,34	150
31/12/2010	331.849,17	150
31/12/2010	325.000,00	150

Enquadramento Legal: arts.[...]281, inciso II...do RIR/99

03. OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL DIFERENÇA DE ESTOQUE

Omissão de receita operacional caracterizada por diferenças apuradas em inventário final elaborado pelo Sujeito Passivo, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado</i>	<i>Multa (%)</i>
05/01/2010	459.522,05	150
05/01/2010	381.500,00	150
05/01/2010	339.206,35	150
30/04/2010	440.943,15	150
30/04/2010	152.427,76	150
31/12/2010	448.252,55	150
31/12/2010	551.011,34	150
31/12/2010	331.849,17	150
31/12/2010	325.000,00	150

Enquadramento Legal: arts.[...]286...do RIR/99

04. ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL CSLL DO PERÍODO

Valor de Contribuição sobre o Lucro Líquido não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro real, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado</i>	<i>Multa (%)</i>
31/03/2010	247.770,32	150
30/06/2010	67.208,43	150
31/12/2010	298.100,35	150

Enquadramento Legal: arts.[...]344, §6º, do RIR/99

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 03/01/2016 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA
Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

05. ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Adicional do Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurado a menor pela empresa, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado</i>	<i>Multa (%)</i>
31/03/2010	5.132,56	75
30/06/2010	5.542,73	75
30/06/2010	0,00	150
31/12/2010	6.000,01	75

Em decorrência do lançamento de IRPJ, naquilo que aplicável, foram ainda lavrados os Autos de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e de Contribuição para o Programa de Integração Social PIS, nas importâncias de R\$ 613.079,09, R\$ 517.711,24 e de R\$ 112.397,83, respectivamente, acrescidas da multa de ofício de 150% e de juros de mora à época do pagamento.

Do Termo de Verificação Fiscal tem-se os detalhes da autuação, que originou de exame de lançamentos contábeis que revelaram-se incorretos e, segundo entendimento da autoridade, teve reflexo tributário.

Como se tratam de vários lançamentos contábeis, iremos descrevê-los e comentá-los por ocasião do Voto.

A interessada apresentou uma impugnação para cada lançamento, de idêntico teor, de forma que se resume apenas uma e naquilo que for de argumentação geral, sendo que as pertinentes, individualmente, aos lançamentos contábeis, quando houver, serão descritas e apreciadas no Voto.

2. DO AUTO DE INFRAÇÃO

- que, além de apresentar vários documentos solicitados em intimação, prestou esclarecimentos relacionados a vários lançamentos contábeis questionados pela Fiscalização;

- em linhas gerais, sustenta a autoridade administrativa a existência de operações realizadas à margem de sua escrituração contábil (subfaturamento), o que gerou a omissão de receitas tributáveis; nas palavras da RFB, “a fiscalizada subverteu a lógica contábil para ocultar operações de vendas a margem da contabilidade oficial e fazer desaparecer obrigações,

bens e direitos, cujos aspectos tributários serão analisados caso a caso... ”;

- o lançamento, portanto, se fundamenta em presunção de omissão de receitas: a partir de equívocos e inconsistências em lançamentos contábeis não justificados, presume a fiscalização a realização de operações à margem da contabilidade, cuja respectiva não teria sido oferecida à tributação.

2. DO DIREITO

2.1. Nulidade por motivação deficiente do lançamento que o Termo de Verificação Fiscal apenas aponta os equívocos contábeis e, sem maiores explicações, infere deles a omissão de receitas, ainda que os equívocos não tenham influência sobre as contas de resultado; em razão disso, há nulidade do lançamento por ausência de motivação clara.

2.2. Nulidade do lançamento por se basear em presunção simples, não prevista na legislação

- que o princípio da legalidade demanda a correspondência entre o fato e a norma tributária para que possa se instaurar a obrigação tributária, correspondência que só pode ser afirmada com a prova da ocorrência do fato;

- por tais razões, é tarefa da legislação tributária estabelecer as presunções que podem ser utilizadas pela fiscalização curando para que haja uma relação de pertinência, conexão e probabilidade entre o fato conhecido e o fato presumido;

- se conclui que no direito tributário somente são possíveis as presunções legais e não as presunções simples, fundadas em mero raciocínio do aplicador da norma sem regramento normativo (presunções hominis);

- no presente caso, o lançamento não demonstra em momento algum quais normas autorizam a presunção de omissão de receitas a partir dos fatos tidos como provados diretamente pela fiscalização, até porque inexistem tais normas;

- a presunção levada a cabo pela fiscalização é fruto do raciocínio subjetivo e pessoal da autoridade administrativa, sem qualquer vinculação à dispositivos da legislação tributária que a autorizem;

- na ausência de presunção legal de omissão de receitas sobre os erros contábeis afirmados no lançamento, servem tais erros apenas de indícios, o que não desonera a fiscalização da prova direta das supostas operações que, a seu juízo, teriam ocorrido à margem da contabilidade (menciona neste sentido o art.142 do CTN).

2.3. Nulidade do lançamento por erro de direito: aplicação errônea da tributação sobre o lucro real

- que a fiscalização afirmou em diversas passagens que a Impugnante não apresentou a documentação que daria suporte aos lançamentos contábeis;

- diante de tais afirmações, não caberia à fiscalização aplicar às receitas omitidas as normas do lucro real trimestral, pois os fatos que embasam o lançamento (imprestabilidade da contabilidade e ausência de documentação comprobatória) constituem hipótese de aplicação das normas relativas ao regime do lucro arbitrado (transcreve o art. 47 da Lei 8.981/95 e art. 530 do RIR/99);

- que ao deixar de aplicar as normas pertinentes ao lucro arbitrado e escolher as normas pertinentes ao lucro real, a autoridade administrativa incorreu em evidente erro de direito, vício insanável;

2.4. Subsidiariamente: inexistência de receitas omitidas. Equívocos e inconsistência do auto de infração

- Neste tópico, a Impugnante acrescenta argumentos específicos para alguns lançamentos contábeis, que reconhece que foram equivocadamente efetuados pela empresa de contabilidade encarregada à época da escrituração, mas cujo erro não pode ter a consequência tributária atribuída pela Fiscalização, por falta de ou inadequada fundamentação legal. Serão comentados por ocasião do Voto.

2.6. Subsidiariamente: invalidade da aplicação da multa qualificada de 150%. Incompatibilidade da multa qualificada com lançamentos baseados em presunção de omissão de receita. Necessidade de prova direta da conduta ilícita e dolo em seu cometimento.

- Neste tópico a Impugnante contesta a multa aplicada, onde traz seus argumentos, que basicamente coincidem com aqueles já descritos em preliminar, ou seja, não há prova direta de infração, e ainda se tributa por pura presunção de omissão de receitas a partir de erros contábeis, não havendo a existência de dolo. Nas palavras da Impugnante:

- No presente caso, a fiscalização se absteve de comprovar a realização dessas operações, limitando-se a aferir a presunção de omissão de receitas. Não foi identificado nenhum fornecedor que tenha recebido pagamentos a margem da contabilidade, nem mesmo nenhum cliente que tenha porventura pago à impugnante valores superiores aos que constaram de sua documentação contábil e fiscal. Não foi identificado o modus operandi dessas supostas práticas, nem o momento, local e meio de suas realizações e respectivos pagamentos. Apenas presumiu-se sua ocorrência a partir de erros contábeis para inferir a existência de receitas omitidas. Sendo assim inexistente prova direta da conduta ilícita e do dolo no seu cometimento, o que inviabiliza a aplicação da multa agravada.

Em sessão de 13 de dezembro de 2013, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento de Florianópolis decidiu, por unanimidade, julgar procedente a impugnação, exonerando o crédito tributário autuado.

As ementas a seguir reproduzem o entendimento exarado naquela instância:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

Presunção Legal. Omissão de Receita. Ausência de pressupostos básicos.

Nas presunções legais, o Fisco não precisa provar a omissão de receitas, mas é imprescindível que a ocorrência do fato indiciário esteja provado de forma a não permitir incertezas, ou seja, só se pode declarar provado o ilícito quando o fato que induz à presunção mostra-se com uma contundência tal, que se torna absolutamente irrazoável concluir por qualquer outro resultado.

Lançamento contábil. Equívoco. Omissão de Receita material não comprovada.

Lançamentos contábeis equivocados e não estornados, para se constituírem em fatos geradores de tributos/contribuições, deve ficar provado que houve reflexo no resultado tributável da empresa, o que não ocorreu no caso dos autos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário:

2010 CSLL. PIS. COFINS.

Lançamentos Decorrentes da Fiscalização do IRPJ. Efeitos.

Cancelada a matéria tributável apurada no lançamento do IRPJ e sendo a mesma que deu causa aos lançamentos das contribuições sociais, de se cancelar também o lançamento destas, face à íntima relação de causa e efeito entre o lançamento de IRPJ (principal) e os ditos decorrentes.

Da decisão houve recurso de ofício, por força do limite de alçada. Inexiste, no processo, qualquer manifestação posterior da interessada ou da Fazenda Nacional.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 23/

12/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 03/01/2016 por MARCELO CUBA NETTO,

Assinado digitalmente em 23/12/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA

Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

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

A matéria objeto de tributação é composta de diversos lançamentos, que foram individualmente analisados pela decisão recorrida, conforme sequência apresentada a seguir.

O primeiro lançamento decorreu de omissão de receitas, assim consideradas pela autoridade fiscal em razão de aquisição de imóvel, com financiamento da CEF, que teria sido registrado na contabilidade de forma equivocada e com valores indevidos, nos seguintes termos:

Intimada a apresentar explicações acerca deste lançamento na contabilidade, escriturado em 05/01/2010, a Fiscalizada informou que tratou-se de uma aquisição de imóvel com financiamento da CEF, em 2009, não contabilizada à época pela empresa responsável pela contabilidade e que o lançamento a crédito foi indevido nesta conta, pois deveria ser na conta Financiamentos Obtidos. A Fiscalização confirma a existência do empréstimo na importância de R\$ 1.280.000,00, mas esclarece que o imóvel custou R\$ 1.600.000,00, logo, deduz que a diferença de R\$ 320.000,00 foi paga com recursos próprios e que não teria a Fiscalizada apresentado justificativas para o registro de um valor diferente, no caso de R\$ 959.522,05, não tendo apresentado “nenhum documento que comprova a correção do lançamento efetuado.”

(...)

Discordando de tal conclusão, a Impugnante alegou, dentre outras coisas, que se tributação houvesse, apenas para argumentar, seria da diferença de R\$ 320.000,00, mas que não seria o caso, uma vez que a autoridade autuante não teria feito um exame acurado na conta Caixa e até mesmos nos extratos bancários, o que evidenciaria a existência dos recursos próprios necessários. Ainda, que o fato do financiamento não cobrir o valor do imóvel não pode daí se concluir por omissão de receitas, que “preferiu o fiscal basear-se em meros indícios, através de presunção não prevista em lei, não se desincumbido de seu inafastável dever de provar os fatos invocados na autuação.”

A autuação foi afastada pela DRJ sob o argumento de que a fiscalização deveria se concentrar na verificação da origem dos recursos próprios, conforme consta do contrato de Compra e Venda celebrado com financiamento da CEF. Todavia, teria o fisco efetuado o lançamento por mera presunção, que seria inaplicável à espécie e careceria de previsão legal.

Conquanto a fiscalização tenha detectado que o lançamento fora realizado a destempo, pois a operação imobiliária ocorreu em maio de 2009 e a escrituração (incorreta) foi

lavrada em janeiro de 2010 (conforme Termo de Verificação, fls. 61 e ss.), a simples ausência de informação sobre a origem da diferença parece-me incapaz de ensejar a sua tributação.

Deveria a autoridade fiscal investigar, a partir da conta Clientes (utilizada no lançamento questionado e que tem como contrapartida receitas), a existência ou não de recursos para a operação e em qual medida isso afetaria o resultado da empresa.

A mera presunção de omissão, na espécie, realmente não possui amparo legal, razão pela qual entendo correta a posição da DRJ.

Outro lançamento equivocado e objeto de tributação diz respeito a matérias primas, cujo valor de R\$ 459.522,05 teria como contrapartida a conta "clientes diversos".

A empresa, depois de intimada, informou que houve erro contábil, posto que o correto seria debitar a conta "fornecedores diversos", de forma a adequar o lançamento ao livro de Registro de Inventário do exercício de 2009.

A fiscalização, por seu turno, concluiu que:

DA MATÉRIA PRIMA

[...]Na seara da contabilidade, verificada a divergência entre o estoque físico e o contábil, deve-se regularizá-la mediante o registro a débito ou a crédito na conta "Matéria Prima", caso sejam apurados faltas ou sobras, respectivamente.

Em caso de faltas, para efeito da legislação do imposto de renda, somente serão dedutíveis como despesas ou prejuízos por desfalques, apropriação indébita e furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial (art. 364 do RIR/99).

[...]Analisando o lançamento acima, verificou-se que houve divergência entre os estoques físico e o contábil. Mais especificamente faltas, que ensejariam o procedimento descrito na legislação do imposto de renda.

A ausência dos procedimentos descritos na legislação contábil e fiscal e a apresentação de elementos comprobatórios permite inferir que tais faltas decorreram da venda de mercadorias à margem da contabilidade.

É importante frisar que a fiscalizada não apresentou os documentos que lhe permitiriam a dedução fiscal das faltas apuradas, como, por exemplo, os elementos do inquérito instaurado.

DOS CLIENTES

[...] Apesar de o sujeito passivo ter informado que o lançamento contábil débito na conta Clientes está incorreto, verificamos que não foram estornados os seus efeitos contábeis e fiscais. Ocorreu um aumento nos direitos da fiscalizada sem que fossem tributados.

Assim sendo, conclui-se que houve venda de mercadorias que não transitaram pelo resultado da Polar, especificamente na conta de Receitas. O crédito na conta Clientes revela o recebimento de tais valores sem transitarem pela conta Caixa, uma vez que foram efetuadas vendas de mercadorias a margem da contabilidade formal do sujeito passivo.

Por outro lado, houve o desaparecimento de estoque em igual montante, sem que fosse oferecido à tributação, conforme foi detalhado na análise da conta matéria Prima acima.

Na peça impugnatória, a empresa reitera que se tratou de erro contábil e que teve dificuldades na elaboração da defesa, pois a fiscalização afirma, ao mesmo tempo, que houve omissão de receita e, por outro lado, que não houve a apresentação de documentos que demonstrassem as faltas apuradas, nos seguintes termos:

Independentemente da hipótese a ser considerada, não é possível, pela leitura do Termo de Verificação Fiscal, identificar qual teria sido a infração apontada pela fiscalização. Os argumentos constantes da autuação são incompatíveis entre si, o que deve gerar a declaração de sua nulidade.

A decisão recorrida acatou os argumentos da interessada e considerou que houve inconsistência no lançamento fiscal. Ademais, entende que nem seria caso de aplicação do artigo 364 do RIR/99:

E, ainda, não é caso de menção ao art. 364 do RIR/99. Eventuais diferenças de estoque podem surgir de várias causas e podem até denunciar a existência de receitas omitidas, como, por exemplo, quando da existência de divergências entre as quantidades constantes dos registros contábeis e aquelas decorrentes da contagem física, mas que não foi o caso presente. E estas divergências podem ser oriundas de quebras/perdas, desde que observadas as condições dispostas no art. 291 do RIR/99 (afinal a Fiscalizada também fabrica produtos).

O lançamento contábil, apesar de ser em partidas dobradas, tem uma vinculação entre eles, trata-se de apenas um fato. Se o auditor fiscal entende que a contrapartida a crédito refere-se a registro de perda em estoque, como pode o lançamento a débito representar receita? E ainda por cima omitida?

Ainda, a autoridade fiscal tributou esta mesma importância, também como Omissão de Receitas por presunção legal – diferença de estoque, como base legal o art. 286 do RIR/99 (item 003 do Auto de Infração), o que não deixa de ser coerente com seu entendimento contábil/tributário, mas é totalmente equivocado, como já se mostrou agora e veremos novamente adiante.

Entendo correta a posição da delegacia de origem, pois não há como considerar como "omitida" a "receita" decorrente de lançamento efetuado, ainda mais quando se trata de contrapartida a perda de estoques. A autoridade fiscal deveria, no caso, comprovar a natureza de tais receitas, que supostamente entendeu como de vendas não contabilizadas.

O direito tributário clama, sobretudo, por provas, hábeis e aptas a demonstrar a pretensão do Fisco, sendo incabível a presunção sem esteio legal e desprovida da efetiva comprovação da matéria tributável.

Também foram autuados dois lançamentos relativos ao ICMS, que a autoridade fiscal entendeu como presunção de omissão de receitas, nos termos do artigo 281, II, do Regulamento do Imposto de Renda:

Débito: Fornecedores

Crédito: ICMS a Recuperar.....R\$ 153.731,08

Débito: Fornecedores

Crédito: ICMS a Recuperar.....R\$ 153.389,36

Intimada, a empresa informou que houve equívoco na escrituração.

A fiscalização, contudo, entendeu que se tratava de pagamento a fornecedores:

Entretanto não informa sobre a retificação do mesmo e não apresenta a documentação que deu suporte ao referido lançamento. Como houve erro no lançamento contábil, caberia à Fiscalizada promover o seu estorno e a elaboração do lançamento correto. Fato que não foi feito no presente caso.

O único fato contábil registrado foi o desaparecimento de obrigações perante seus fornecedores, de forma mágica, sem pagamento, se considerado o lançamento aqui analisado.

O que de fato ocorreu neste caso foi o pagamento a fornecedores a margem da contabilidade, com recursos que não sofreram tributação.

Por seu turno, alega a empresa que os erros contábeis foram transformados em fatos geradores de tributos:

“[...] O que a autoridade administrativa fez no presente caso foi transformar em receita tributável, aí sim como num passe de mágica, quaisquer diferenças não explicadas no resultado da Impugnante.

É incontroverso que erros não podem ser e não são fatos geradores de tributos. A constatação de um equívoco cometido pelo sujeito passivo pode, no máximo, gerar a suspeita de rendimentos omitidos, o que deve ser suportado por outros meios de prova.

Inexistindo nos autos tais provas, ainda que indiretas, é incontestável que a autoridade administrativa não se desincumbiu de seu dever de provar a ocorrência do fato gerador, o que é causa de sua nulidade.”

O argumento foi acatado pela decisão recorrida (grifos no original):

*Conforme consta no Auto de Infração, o enquadramento legal do lançamento fiscal consiste no **inciso II do art. 281 do RIR/99**, que trata de **presunção legal** de omissão de receita:*

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. [...]

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

III. [...] [DESTAQUEI]

*Este dispositivo procura alcançar importâncias **efetivamente pagas** mas não escrituradas, que não é o caso que aqui se tem. O próprio auditor diz que não houve pagamento e depois afirma que, de fato, houve pagamento a fornecedores com recursos não contabilizados.*

Quais fornecedores? Que documento indica um eventual pagamento? Uma diminuição contábil do saldo da conta Fornecedores não significa, necessariamente, que foi por conta da existência de pagamento, pois podem ter ocorrido outros fatores, tais como devolução de mercadorias, estorno de lançamentos e até mesmo por lançamentos equivocados na conta, como alegou a Impugnante.

Quando se tributa por presunção legal não há margem para ampliações e nem restrições do alcance da norma presuntiva (supra). Se ausente o pressuposto básico determinado na norma – o pagamento – não há que se cogitar de sua tributação com base no referido artigo.

Assim, de se afastar a tributação do jeito que lançada no Auto de Infração.

Conquanto se possa admitir que a fiscalização realmente encontrou problemas na escrituração - o que é incontroverso - e que, em decorrência, possa ter havido recolhimentos a menor por parte do contribuinte, a simples presunção de tais circunstâncias não nos permite afirmar, sem margem para dúvidas, que existe matéria tributável e qual seria o seu montante.

Parece-nos que a autoridade fiscal deveria aprofundar as investigações e trazer aos autos elementos capazes de comprovar as suas conclusões, que podem ser corretas, mas carecem, da forma como apresentadas, de suporte documental.

No mesmo sentido - e por iguais fundamentos - não podem prosperar, como já apontado em primeira instância, os lançamentos baseados nas rubricas envolvendo matérias-primas, que seriam "baixas indevidas de estoque".

A decisão da DRJ asseverou que:

O autuante insiste em destacar que as alegadas perdas devem seguir o comando da legislação fiscal, no que tange a sua dedutibilidade, mas, entretanto, a capitulação legal do lançamento é uma tributação por presunção legal: omissão de receita por falta de escrituração de pagamentos a fornecedores.

A Impugnante reitera tal situação, e com razão, ou se tributa por diferença de estoque/baixa indevida/perdas indedutíveis ou se tributa por omissão de receitas, mas não obstante a confusão apontada, o fato é que, a exemplo dos demais lançamentos fiscais, este também não pode avançar, seja pelos aspectos já comentados, seja por ausência dos pressupostos básicos desta tributação por presunção legal (v. nosso comentário acerca do disposto no inciso II do art. 281 do RIR/99, item supra – E).

Já destacamos aqui, que não é caso de menção ao art. 364 do RIR/99.

Eventuais diferenças de estoque podem surgir de várias causas e podem até denunciar a existência de receitas omitidas, como, por exemplo, quando da existência de divergências entre as quantidades constantes dos registros contábeis e aquelas decorrentes da contagem física, mas que não foi o caso presente. E estas divergências podem ser oriundas de quebras/perdas, desde que observadas as condições dispostas, não naquele dispositivo legal citado, mas sim no art. 291 do RIR/99 (afinal a Fiscalizada também fabrica produtos).

O lançamento contábil, apesar de ser em partidas dobradas, tem uma vinculação entre eles. Se o auditor fiscal entende que a contrapartida a crédito refere-se a registro de custo/perda, como pode o lançamento a débito representar receita? E ainda por cima omitida?

Ainda, a autoridade fiscal tributou estas mesmas importâncias, também como Omissão de receitas por presunção legal – diferença de estoque, como base legal o art. 286 do RIR/99 (item 003 do Auto de Infração), o que não deixa de ser coerente com seu entendimento contábil/tributário, mas é totalmente equivocado, como já se mostrou agora e veremos novamente adiante.

À luz das demais situações apresentadas neste voto, entendo pertinentes os argumentos trazidos pela decisão recorrida. Igual raciocínio se aplica às outras rubricas indicadas pela fiscalização.

Embora seja incontroverso que os lançamentos contábeis continham erros, não se pode, de forma automática, afirmar que ensejaram reflexos tributários provenientes de omissão de receitas, até porque a tributação deve recair sobre o resultado da empresa e não diretamente sobre rubricas que foram escrituradas com erro.

No mesmo sentido, o afastamento da tributação do imposto de renda impacta, como reconhecido pela DRJ, as figuras reflexas, como o adicional de IR, a CSLL, o PIS e a COFINS.

Processo nº 13603.724120/2012-09
Acórdão n.º **1201-001.215**

S1-C2T1
Fl. 15

Como não restou matéria tributável, inexistiu base para os demais tributos e infrações porventura lançadas.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator