



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

Processo n° 13807.015450/99-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1802-002.501 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria DCOMP
Recorrente SOBRAL INVICTA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

As perícias requeridas não constituem direito subjetivo formal da parte. O deferimento daquelas se insere no âmbito da formação do juízo de convencimento do julgador, pautado pela suficiência ou não de elementos nos autos.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE APURADA POR MEIO DE CONTAGEM FÍSICA.

Presunção legal de omissão de receitas detectada e apurada pelo valor resultante da multiplicação das diferenças, positivas e negativas (omissão de vendas e omissão de compras, respectivamente), entre as quantidades de mercadorias escrituradas em livros fiscais e/ou informadas nas declarações, acrescidas das compras e deduzidas das vendas ulteriores contabilizadas, e as apuradas em contagem física efetuada pelo autuante, pelos respectivos preços médios de venda ou de compra. Ausência de contraprova da recorrente. Omissão de receitas caracterizada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar e no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Correa - Presidente.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 09/03/2015 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 09/03/2015 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 16/03/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA

Impresso em 16/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 13807.015450/99-77
Acórdão n.º **1802-002.501**

S1-TE02
Fl. 3

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, Henrique Heiji Erbano, José de Oliveira Ferraz Correa e Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), que por unanimidade de votos julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela contribuinte.

Para descrever os fatos, por economia processual, transcrevo o relatório constante do acórdão 16-23.127, *in verbis*:

“Contra a empresa em epígrafe foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade (COFINS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), de fls. 573 a 592, em razão de omissão de receitas, caracterizada pela apuração de diferenças em levantamento de estoque de mercadorias importadas e de produtos acabados, conforme descrito nos Termos de Verificação nº 01 e 02 (fls. 168 a 171 e 569 a 572).

Foram apontados como infringidos os seguintes dispositivos legais:

(...)

O Termo de Verificação nº 01 (fls. 168 a 171) narra os procedimentos utilizados na ação fiscal no que tange ao levantamento de estoque das mercadorias importadas por todos os estabelecimentos da empresa fiscalizada.

Informa que foi apurada a diferença entre a soma das quantidades de mercadorias em estoque no início do período mais a soma das mercadorias adquiridas ou recebidas em devolução, e as registradas como saída na escrituração do contribuinte comparando-se o resultado com o estoque final inventariado.

Observa que foi elaborado o mapa "Controle de Estoque das Mercadorias Importadas" (fls. 162 a 167), que demonstra a reconstituição do estoque final de mercadorias importadas no ano-calendário de 1995, evidenciando a existência de diferenças em relação ao estoque final inventariado, caracterizando-se a omissão de vendas quando o estoque final calculado é maior que o registrado pelo contribuinte comparando-se o resultado de compras quando o estoque final calculado é menor que o inventariado.

O Termo de Verificação nº 02 (fls. 569 a 572) relata os procedimentos adotados pela Fiscalização no levantamento de estoque de produtos fabricados acabados, relativamente ao estabelecimento São Paulo (Cajuru), onde, à época, não havia mais produção, mas sim uma loja através da qual se dava a saída de produtos fabricados pelos outros estabelecimentos da empresa.

Ressalta que foram escolhidos para o trabalho apenas alguns grupos de produtos que se referiam a produtos acabados finais e não componentes, tendo sido selecionados os grupos 01, 02, 03, 04, 05, 07 e 08. Informa que foram elaborados relatórios de levantamento das entradas e saídas de produtos fabricados do estabelecimento de São Paulo, bem como as posições iniciais e finais de seus estoques, submetidos a validação do contribuinte.

Após tratamento das inconsistências apontadas pela empresa, passou-se à apuração das diferenças entre a soma das quantidades de mercadorias em estoque no início do período mais a soma das mercadorias adquiridas ou recebidas em devolução, e as registradas como saídas, na escrituração do contribuinte, e comparando-se o resultado com o estoque final inventariado. O mapa "Controle de Estoque dos Produtos Acabados - Estabelecimento São Paulo" (fls. 566 e 567) registra a reconstituição do estoque final de produtos acabados, demonstrando a apuração da diferença em relação ao estoque final inventariado.

A Fiscalização destaca que só foi tributada a omissão de vendas, ou seja, a diferença positiva entre o estoque final calculado e o registrado, uma vez que as entradas no estabelecimento São Paulo são decorrentes de transferências e não de compras.

Cientificada do lançamento em 22/12/1999, a interessada apresentou em 21/01/2001 a impugnação de fls. 598 a 616, por intermédio de procuradores. Alega a atuada o que segue, em síntese:

- a Fiscalização adotou uma postura cômoda e com fins meramente arrecadatórios, uma vez que não se preocupou em buscar as origens das diferenças de estoque apuradas;

- é um absurdo presumir que a diferença de estoque encontrada pela Fiscalização, de menos de 0,2% do movimento anual da impugnante, seja caracterizada como omissão de receitas;

- as supostas diferenças de estoque apuradas correspondem a quebras/perdas, vendas de sucatas de produtos que saíram de linha em 1995, vendas em

consignação, transferência para assistência técnica, etc.;

- a margem de quebra/perda dos produtos industrializados e comercializados pela impugnante é bastante grande, devido à sua extrema fragilidade;

- ocorreram inúmeros ingressos de mercadorias tão somente para conserto, bem como saídas em substituição ao consumidor final, os quais foram considerados pela Fiscalização como efetivas entradas e/ou saídas do estabelecimento da impugnante;

- o alegado é evidenciado através das notas fiscais anexadas a título de exemplo (fls. 687 a 691);

- a Fiscalização também não considerou que a impugnante foi obrigada a sucatear diversos produtos que saíram de linha no ano de 1995, conforme se depreende das notas fiscais anexas (fls. 650 a 686);

- a Fiscalização deixou, ainda, de considerar que a empresa realizou inúmeras remessas em consignação, cuja baixa no estoque somente pode ocorrer quando forem faturadas as vendas efetivas;

- junta à impugnação, exemplificativamente, algumas notas fiscais de remessa em consignação (fls. 634 a 649);

- é sabido que inúmeros produtos eram furtados pelos próprios funcionários da impugnante, a exemplo dos fatos narrados no processo crime cuja cópia é juntada à impugnação (fls. 626 a 633);

- tais fatos por si demonstram que é muito razoável que a diferença apurada pela Fiscalização seja oriunda de tais acontecimentos;

- requer a realização de diligência em seu estabelecimento para através da análise de seus registros fiscais e de outros documentos necessários à comprovação das suas alegações, constatar os vícios constantes no auto de infração;

- não foram computadas pela Fiscalização as devoluções de mercadorias realizadas no ano de 1995;

- a impugnante passa a enumerar outros equívocos que entende estarem presentes nos mapas anexos ao auto de infração (item "44" da impugnação, fls 606 e 607), comprometendo-se a demonstra-los quando da realização da diligência (anexa planilhas denominadas "Controle de Estoque - Rubbermaid", fls. 692 a 696);

- a Fiscalização considerou indevidamente como preço atribuído às mercadorias o preço máximo de venda,

uma vez que tais valores não refletem o real valor praticado no mercado pela impugnante;

- anexa relatórios de apuração do preço médio de venda dos produtos, bem como notas fiscais comprovando os reais preços praticados (fls. 697 a 825);

- é fundamental para a validade do lançamento tributário a determinação certa, absoluta e única da matéria tributável, portanto, as irregularidades contidas no auto de infração ensejam sua nulidade;

- os dispositivos legais citados no lançamento não se prestam embasar a autuação, eis que não estabelecem qualquer previsão legal no sentido caracterizar como omissão de receitas a constatação de diferenças apuradas em estoque;

- tal hipótese de omissão de receitas somente passou a vigorar no ordenamento jurídico com o advento da Lei nº 9.430/1996, consoante atesta o parágrafo 3º do seu artigo 41;

- a fundamentação aduzida no tocante a pretensão relativa ao IRPJ é extensiva aos autos de infração de CSLL, PIS, COFINS e IRRF, lavrados por via reflexa;

- o auto de infração relativo ao IRRF foi lavrado com base na presunção de que os valores que teriam reduzido indevidamente o lucro líquido da impugnante foram distribuídos aos seus acionistas;

- todavia, a tributação do IRRF somente pode ser admitida caso, a distribuição do lucro arbitrado realmente ocorra, sob pena de tributação de valores não disponíveis tanto jurídica quanto economicamente para o sócio, em afronta ao artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Por fim, a impugnante requer o cancelamento da exigência fiscal na sua totalidade e reitera o pedido de realização de diligências.

Pelo despacho de fls. 854 e 855, desta Terceira Turma de Julgamento, foram solicitados à Delegacia de Fiscalização de São Paulo esclarecimentos quanto a diversos questionamentos apresentados pelo contribuinte. A fiscalização ofereceu a Informação Fiscal de fls. 858 a 864, cientificada a empresa (fl 865), que apresentou a manifestação de fls. 870 a 880, onde argui, preliminarmente, que o autuante poderia solicitar documentos/informações complementares, mas se ateuve a elementos constantes dos autos, o que teria prejudicado o resultado da diligência. Na sequência, a contribuinte tece considerações quanto

aos esclarecimentos prestados pelo autuante. Ao final, reitera o pedido de cancelamento integral dos lançamentos. Alternativamente, requer nova baixa dos autos em diligência.”

Em sua decisão, a DRJ em São Paulo (SP) por unanimidade de votos, houve por bem não reconhecer integralmente o pleito do contribuinte, conforme ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1995

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não se acata a arguição de nulidade se o lançamento foi efetuado por agente competente, com a observância dos requisitos exigido pela legislação tributária.

ÔNUS DA PROVA.

Demonstrado nos autos que o lançamento teve por base elementos da escrituração fornecidos pela própria contribuinte, incumbe esta instruir a impugnação com as provas das inconsistências que considera existirem no trabalho fiscal.

DILIGÊNCIA. NECESSIDADE. FALTA DE COMPROVAÇÃO

Não evidenciada a necessidade de realização de diligência no estabelecimento da empresa, porquanto os elementos juntados à impugnação não são hábeis a demonstrar e nem ao menos contituem indício de prova da ocorrência de erros no lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Ano-calendário: 1995

OMISSÃO DE RECEITA. DIFERENÇA DE ESTOQUE.

Caracteriza omissão de receita a diferença apurada em levantamento quantitativo de estoque, em confronto com o registrado na contabilidade.

APURAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL. PREÇO MÉDIO DE VENDA.

Por não se poder precisar o momento da ocorrência da omissão de venda, deve ser utilizado o preço médio para quantificar a omissão. Demonstrado pela contribuinte que o preço utilizado pelo Fisco na

determinação receita omitida excede o preço médio deve ser reproduzido o valor tributável.

DECORRÊNCIA.

A decisão relativa ao lançamento principal se aplica, no que couber às exigências de CSLL, PIS, COFINS e IRRF, posto que fundamentados nos mesmos elementos de prova.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1995

OMISSÃO DE RECEITA. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

A legislação tributária estabelece a presunção de que os recursos omitidos foram automaticamente recebidos pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual. Não cabe à autoridade administrativa conhecer de questões relativas à constitucionalidade legalidade de normas, por se tratar de atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Inconformada com a improcedência da impugnação, a Recorrente pleiteia pela reforma do julgado, alegando preliminarmente o cerceamento do direito de defesa e no mérito a inoccorrência de omissão de receita e a não incidência do IRRF .

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos na legislação ora em vigor, portanto dele tomo conhecimento.

Nessa etapa do processo o cerne da lide passa a se resumir na alegação pela Recorrente de que teve seu direito de defesa cerceado em virtude do não deferimento de nova diligência para comprovação dos fatos por ela suscitados, bem como na suposta inexistência de receitas omitidas, com a conseqüente não incidência do IRRF.

Inicialmente a preliminar de cerceamento do direito de defesa embasado no não deferimento de nova perícia não pode prosperar.

A Recorrente foram dadas inúmeras oportunidades de juntar as provas que pretendia produzir, inclusive com a realização de diligência e manifestação sobre o resultado apurado, contudo a Recorrente se limitou a fazer alegações.

Além disso, o não deferimento de diligência não pode ser invocado como cerceamento de direito de defesa. A diligência serve para a formação da convicção da(s) autoridade(s) julgadora(s), sendo sua indicação uma mera sugestão pelas partes. O **jugador** deve ter livre convicção quanto as provas apresentadas e fatos alegados. O processo deve seguir o princípio da verdade material, princípio este que determina que a **autoridade julgadora** deverá buscar a realidade dos fatos, e, se necessário for, determinar a realização de diligência para formar a sua convicção.

Nesse sentido estipula o Processo Administrativo Fiscal (PAF):

“Decreto nº 70.235/72:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Contendo os autos todos os elementos necessários para solução da lide, torna-se desnecessária a realização da diligência e perícia/auditação requerida.

O presente caso, considerando todo o tempo passado sem a juntada das provas alegadas, entendo que não seria o caso de nova diligência, de modo que na forma do Decreto nº 70.235/72, art. 16, § 1º considero o pedido de diligência como não formulado, por deixar de atender os requisitos do inciso IV do mesmo artigo.

A omissão de receitas foi apurada com base em levantamento quantitativo por espécie, com a aplicação da presunção legal de receitas omitidas prevista no art. 41 da Lei 9.430/96:

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.

Evidente que o procedimento levado a efeito pelo autuante, de levantamento quantitativo por espécie, na forma descrita no primeiro parágrafo deste tópico conduz ao mesmo resultado do procedimento pré-figurado no art. 41 da Lei 9.430/96. Mais do que isso, a rigor, o autuante precipitou o mesmo procedimento previsto no citado art. 41, simplesmente encadeado de forma sintética, que mantém integral respeito à prescrição legal.

A mesma ordem de evidência se instala no levantamento efetuado pelo autuante, para sua constatação de omissão de vendas (diferença positiva de que trata o art. 41, § 1º) e se aplicaria a omissão de compras (diferença negativa aludida no art. 41, § 1º, porquanto a apuração e o levantamento físico se derem por espécie de mercadoria.

Outrossim, a fiscalização apurou omissão de vendas (diferença positiva entre o registro de inventário ajustado e a contagem física) de cada uma das mercadorias.

As diferenças apuradas foram valoradas com base nos últimos preços médios de venda ou de compra.

Contra o detalhado procedimento empolgado pelo autuante, como emerge dos autos, a recorrente nada arguiu nem trouxe documentação alguma a infirmar a pretensão fiscal, a não ser planilha sem documentação suporte e o pedido de perícia, já apreciado em preliminar.

Outrossim, diante das evidências carreadas pelo autuante, com diligente aplicação da norma legal de presunção de omissão de receitas do art. 41 da Lei 9.430/96, e do exposto no penúltimo parágrafo do tópico anterior, nego provimento ao recurso sobre a irresignação quanto à pretensão exacional de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre tais fatos econômicos de relevância jurídica.

Relativamente ao IRRF, a Recorrente afirma que não houve comprovação da distribuição dos lucros aos sócios e, portanto, não se verificou disponibilidade econômica ou jurídica de renda, a justificar a incidência da exação.

Isso também não pode prosperar eis que o lançamento do IRRF fundamentava-se no disposto no artigo 44 da Lei nº 8.541/1992, com a edição dada pela Lei nº 9.064/1995, *in verbis*:

"Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica. (Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida. (Redação dada pela Lei nº 9.064, de 1995)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios. (Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)".

Assim, a legislação tributária estabelece a presunção de que os recursos omitidos foram automaticamente recebidos pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual.

Ressalte-se aqui, que não cabe à autoridade administrativa conhecer de arguições de ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas, por ser tal atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário. Nesse particular, ao julgador administrativo não cabe afastar a lei, sendo essa matéria já sumulada nesse Conselho:

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

Isto posto, não há qualquer reparo a fazer na decisão da DRJ.

Por todo o exposto voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito em NEGAR provimento ao recurso apresentado.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão

Processo nº 13807.015450/99-77
Acórdão n.º **1802-002.501**

S1-TE02
Fl. 13

CÓPIA