



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.732057/2012-42
ACÓRDÃO	1202-002.377 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BIOASSIST COMERCIAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITA DE JUROS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Os juros devem ser reconhecidos sobre o montante dos empréstimos ainda devidos em favor da autuada, não importando se firmado o contrato de empréstimo há mais de 5 anos; tais juros representam rendimentos, resultados positivos que devem compor a base cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

OMISSÃO DE RECEITA DE ALUGUÉIS. ATIVIDADE COM PERCENTUAL PRESUNTIVO DE LUCRO DE 32%.

Os valores provenientes de receita de aluguel de equipamentos têm sua base de cálculo, para o IRPJ e CSLL, calculada à alíquota de 32% (trinta e dois por cento); como a empresa incluiu estas receitas como vendas de mercadorias, calculou e declarou os tributos devidos à alíquota de 8% (oito por cento), sendo devida, portanto, a diferença não tributada, aferida com a aplicação do coeficiente de presunção do lucro de 32%.

OMISSÃO DE RECEITA. DIFERENÇA DE INVENTÁRIO FINAL DE MERCADORIAS. AFERIÇÃO POR AMOSTRAGEM. TRIBUTAÇÃO AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO.

A amostragem se deu apenas para destacar do estoque os produtos com valores mais relevantes. Tal metodologia deixou de avaliar outros produtos – que também poderiam ensejar omissão de receita em desfavor do contribuinte – tratando-se de método de fiscalização não vedado em qualquer norma legal e que não traz prejuízo a autuada.

Esse tipo de omissão de receita, que se baseia justamente nas informações declaradas no Livro de Registro de Inventário, só pode ser detectada no confronto de estoques registrados nos encerramentos dos anos-

calendários, razão pela qual foi imputada ao encerramento do ano-calendário, harmonizando as disposições do art. 24 da Lei n. 9.249/95 com o art. 45 da Lei n. 8.981/95.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009

TRIBUTO REFLEXO.

Aplica-se, para a CSLL, tudo quanto decidido em relação ao IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora

Assinado Digitalmente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por BIOASSIST COMERCIAL LTDA. em face do Acórdão n. 14-97.690 - 1ª Turma da DRJ/POR, que julgou improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e de COFINS.

Transcrevo, Acórdão de Impugnação (fls. 2.261-2.274), o relatório processual:

O presente processo trata de Autos de Infração (fls. 99 a 139), cientificados pessoalmente ao autuado em 10/12/2012, conforme assinaturas nos respectivos documentos, que formalizam a cobrança dos tributos a seguir consolidados:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO:		
Imposto de Renda Pessoa Jurídica.....R\$		1.482.864,94
Programa Integração Social.....R\$		150.636,68
Contribuição p/Financiamento 3. Social.....R\$		695.247,20
Contribuição Social s/Lucro Líquido.....R\$		631.898,51
IRPJ:		
IMPOSTO	Cód.Receita-DARF 2917	Valor 714.238,82
JUROS DE MORA (calculados até 30/11/2012)		Valor 232.947,03
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 535.679,09
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		Total 1.482.864,94
PIS:		
CONTRIBUIÇÃO	Cód.Receita-DARF 2986	Valor 74.374,64
JUROS DE MORA (calculados até 30/11/2012)		Valor 20.481,09
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 55.780,95
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		Total 150.636,68
COFINS:		
CONTRIBUIÇÃO	Cód.Receita-DARF 2960	Valor 343.267,90
JUROS DE MORA (calculados até 30/11/2012)		Valor 94.528,38
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 257.450,92
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		Total 695.247,20
CSLL:		
CONTRIBUIÇÃO	Cód.Receita-DARF 2973	Valor 304.995,77
JUROS DE MORA (calculados até 30/11/2012)		Valor 98.155,94
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 228.746,80
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		Total 631.898,51

Depreende-se do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 88 a 98), que:

4. OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE CARACTERIZADA POR DIFERENÇAS APURADAS EM INVENTÁRIO FINAL DE MERCADORIAS PARA REVENDA.

4.1 Com base nos livros comerciais, fiscais (Livros de Entrada e de Saídas de Mercadorias, Livro de Inventário dos Estoques Final de 2008 e 2009) e com os arquivos Sintegra do ano-calendário de 2009 (Matriz e Filial São Paulo), apresentados pela empresa, foi elaborada pela fiscalização, Planilha do Estoque Final de 2009 e submetida ao contribuinte através de Termo de Intimação, para que este ratificasse ou contestasse os valores levantados na referida planilha, sendo que a contestação deveria ser comprovada através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores.

(...)

4.3 Transcorrido o prazo concedido ao contribuinte através de Termo de Intimação Fiscal, para que este ratificasse ou contestasse os valores levantados na referida planilha, o contribuinte não apresentou nenhuma documentação comprobatória, declarando: "quanto ao item estoque, a empresa teve problemas com o sistema de controle de estoque, não tem como contestar as diferenças encontradas"

5. DIFERENÇA DE RECEITA DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS A TRIBUTAR.

5.1 De acordo com o contrato social de constituição da empresa e suas alterações posteriores, esta tem como finalidade o comércio atacadista de material médico hospitalar, importação de material médico hospitalar e locação de máquinas e equipamentos médicos e hospitalares.

(...)

5.3 Intimada a esclarecer sobre os valores dos alugueis de máquinas e equipamentos médicos e hospitalares, no total de R\$973.532,00 (novecentos e setenta e três mil e quinhentos e trinta e dois reais), escriturado na conta nº 12.106-2, e se esse valor foi devidamente tributado, a empresa esclareceu por escrito:

• "que do valor total de R\$973.532,00, escriturado na conta nº 12.106-2, parte é receita proveniente da locação de máquinas e equipamentos médicos e hospitalares, feita a empresa Cardiobarra Clínicas Ltda, CNPJ nº 28.020.071/0001-75, no valor de R\$533.532,00, e a diferença de R\$440.000,00, refere-se a empréstimo feito a essa empresa, e que o valor do aluguel no total de anual de R\$533.532,00, foi incluído indevidamente na receita bruta de R\$54.687.073,75, declarada na DIPJ/ 2010, anocalendarário de 2009, cuja base de cálculo foi apurada à alíquota de 8% (oito por cento)".

5.4 A empresa no ano-calendário de 2009, apresentou DIPJ/2009, ND

nº0594144, optando pelo Lucro Presumido, com regime de apuração de receitas por competência, com receita bruta total sujeita ao percentual de 8% (oito por cento).

5.5 Tendo em vista que os valores provenientes de receita de aluguel de equipamentos (conta nº 12.106-2), tem sua base de cálculo para o IRPJ e CSLL, calculada à alíquota de 32% (trinta e dois por cento), e a empresa incluiu estas receitas como vendas de mercadorias, e calculou e declarou à alíquota de 8% (oito por cento), esta foi declarada a menor na DIPJ do ano-calendário de 2009, e nas DCTF apresentadas, portanto, estamos procedendo a cobrança das diferenças do IRPJ, CSLL e reflexos de PIS e COFINS, e excluindo do valor aluguel mensal, o valor da base de cálculo já tributado desses impostos e contribuições à alíquota de 8% (oito por cento), conforme abaixo demonstrado:

(...)

6. DEMAIS RECEITAS - OMISSÃO DE RECEITA DE JUROS.

6.1 A empresa acima qualificada, concedeu empréstimos nos anos-calendário de 2002 até 2009, a empresa *Cardiobarra Clínicas Ltda*, CNPJ nº 28.020.071/0001-75, atribuindo a esses empréstimos, juros calculados conforme planilha de empréstimos apresentada pelo contribuinte, de 05% (cinco por cento) ao ano, para o ano de 2002, e de 12% (doze por cento) para os anos de 2003 a 2009. (planilha anexa a este Termo de Verificação e Constatação Fiscal).

6.2 Intimada a apresentar mensalmente os cálculos dos juros de todos esses empréstimos, a empresa apresentou planilha com os cálculos dos juros totalizados no fim de cada ano, referente apenas aos empréstimos efetuados em 2008 e 2009 e arguiu da impossibilidade de efetuar os cálculos mensais.

6.3 Com a não apresentação dos cálculos dos juros mensais, procedemos com base na planilha apresentada pela empresa, os cálculos dos juros mensalmente, para os anos-calendário de 2008 e 2009.

6.4 Uma vez que os empréstimos desde 2002, não foram quitados pela empresa mutuária (*Cardiobarra Clínicas Ltda*), seus valores foram acrescidos na planilha de cálculo dos juros a tributar nos anos de 2008 e 2009, pelos valores originais.

6.5 Para os cálculos dos juros cobrados nos anos-calendário de 2008 e 2009, os empréstimos oriundos do ano de 2002, foram calculados com o percentual de 05% (cinco por cento) ao ano, e os oriundos a partir de 2003 até 2009, com percentual de 12% (doze por cento) ao ano, com base na planilha de empréstimos apresentada pela empresa.

6.6 Uma vez que empresa apresentou DIPJ para os anos-calendário de 2008 e 2009, optando pelo Lucro Presumido, com regime de apuração de receitas por competência, e devidamente intimada não logrou comprovar com documentação hábil e idônea, o oferecimento à tributação dos juros cobrados para os anos-calendário de 2008 e 2009, estamos procedendo a cobrança IRPJ e Contribuições reflexas, incidentes sobre os referidos juros cobrados.

Em 08/01/2013 (fls. 2207), foram apresentadas Impugnações individualizadas para cada tributo: IRPJ, às fls. 2210 a 2215; CSLL, às fls. 2216 a 2221; PIS, às fls. 2222 a 2230; COFINS, às fls. 2231 a 2239. Também foram apresentados os documentos de fls. 2240 a 2251.

Em relação ao IRPJ e à CSLL os argumentos contrários aos lançamentos são os seguintes:

ERRO NA APURAÇÃO DA ALEGADA OMISSÃO DE RECEITA DE JUROS

Ainda do exame do auto de infração ora impugnado percebe que a exigência fiscal leva em consideração os saldos acumulados dos contratos de mútuo, inclusive os vencidos e não pagos desde 2002.

Ou seja, a exigência fiscal contempla valores emprestados pela requerente ao CARDIOBARRA desde 2002. Consequentemente, exige-se o imposto sobre períodos já cobertos pela decadência.

Eis o que dispõe o art. 13, §1º, da Lei nº 9.779/99:

Art. 13. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

§ 1º Considera-se ocorrido o fato gerador do IOF, na hipótese deste artigo, na data da concessão do crédito.

Da expressão literal do dispositivo legal, fica fácil perceber que o legislador definiu a data da concessão do crédito como o fato gerador do imposto.

(...)

o valor emprestado em cada operação é que deve compor a base de cálculo do imposto, sob pena de não fazer qualquer sentido a delimitação do fato gerador por cada operação.

Dai também se conclui que a exigência do IRPJ pelos saldos acumulados é inapropriada e ilegal, salvo se forem expurgados os valores relativos a empréstimos concedidos dentro do período coberto pela decadência.

Em outras palavras, exigir o IRPJ pelo saldo acumulado e não expurgar deste saldo a(s) parcela(s) relativa(s) ao(s) empréstimo(s) concedido nos último cinco anos é fazer do art. 13, §1º, um letra morta!

Desse modo, percebe-se que o lançamento de ofício contém grave equívoco, pois não excluiu da base de cálculo os valores dos empréstimos concedidos entre 2002 e 2007.

Em relação ao períodos posteriores, esclarece a requerente que inexistente qualquer parcela do IRPJ a pagar, razão pela qual não merece prosperar o lançamento de ofício.

ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO PELA ALEGADA OMISSÃO DE RECEITAS DE ALUGUÉIS

acaso exista a alegada diferença de aluguéis, não se pode exigir o IRPJ sobre a totalidade da diferença apurada, apenas subtraindo-se o valor já pela recorrente.

Aliás, a tributação de 100% (cem por cento) da receita omitida configura situação SEM QUALQUER AMPARO LEGAL. Os dispositivos legais que autorizavam esta esdrúxula forma de tributação - arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 - foram expressamente revogados pela Lei nº 9.249/95 (art. 36, IV).

Desta forma, eventual omissão de receita deve ser tributada de acordo com o percentual de tributação previsto para atividade.

Como o próprio fiscal autuante identificou que se trata de receita de locação, caso realmente exista a alegada omissão, a receita deve ser tributada pelo percentual de presunção de 32%.

IMAGINADA DIFERENÇA NO INVENTÁRIO

De acordo com o relato do próprio fiscal autuante em seu Termo de Verificação e Constatação Fiscal, "a empresa apresentou seus livros Diário, Razão, e Registro de Entrada e Saídas de Mercadorias..."

Apesar de ter em mãos todos estes livros comerciais e fiscais, além do Registro de Inventário e os arquivos magnéticos do SINTEGRA, a fiscalização procedeu ao exame dos estoques de mercadorias por amostragem.

Como se vê, o procedimento fiscal é, por si só, precário e falho. Mais ainda: viola o princípio da verdade material.

Constitui questão norteadora de qualquer procedimento de fiscalização, a observância do princípio da verdade material. A apuração da verdade dos fatos que supostamente possam ensejar a exigência de tributos há de ser profunda, extensa e incansável. Somente após o exame de todas as possibilidades é que poderá ser exigido algum tributo, indicando ter o sujeito passivo praticado os diversos aspectos da hipótese de incidência tributária.

De todo modo, o importante é registrar que a alegada diferença não pode ser tributada exclusivamente em dezembro, tal como foi realizado no caso dos autos. Dois motivos são suficientes para se chegar a esta conclusão.

Em primeiro lugar, é totalmente descabida a tributação em dezembro, porque o fiscal autuante teve acesso a todos os livros fiscais e comerciais da requerente, em especial o Livro de Entradas e Saídas de mercadorias. Em outras palavras: caso tenha ocorrido a diferença de estoques, a fiscalização teve à sua disposição todos os meios para identificar em que momento o fato alegado realmente existiu.

Mas não é só.

A tributação da totalidade da alegada receita omitida no mês de dezembro também contraria expressa previsão legal, que impõe à fiscalização o respeito ao regime tributação adota ou eleito pelo sujeito passivo.

Eis o que dispõe o art. 24, da Lei nº 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.

Considerando que a requerente submeteu-se a tributação do IRPJ pelo regime do lucro presumido naquele exercício, caberia à fiscalização não só identificar o momento em que ocorreu a alegada diferença de estoques - à luz dos livros comerciais e fiscais à sua disposição - como também tributar a suposta omissão de receita no trimestre apropriado.

[...]

Intimada do julgamento da DRJ, a autuada interpôs os presentes recursos voluntários, separadamente para cada um dos lançamentos, de IRPJ (fls. 2280-2286) e CSLL (fls. 2287-2293), repisando tudo quanto constou de suas impugnações; pediu, ao final, sejam julgados improcedentes os autos de infração combatidos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Liana Carine Fernandes de Queiroz** (Relatora):

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, inclusive quanto à tempestividade, conheço dos recursos voluntários.

Inicialmente, há de se ressaltar que, **a) embora conste do processo também autos de infração relativos a lançamentos do PIS e da COFINS, e b) que nada conste a respeito da ocorrência de anterior desmembramento processual, bem como c) inexistentes processos apensos ou vinculados ao presente**, há, no recurso voluntário do contribuinte, a informação de que os recursos relacionados aos autos de infração de PIS e de COFINS foram protocolados nos autos de n. 18470.732058/2012-97, referente a tais autuações, de modo que **a insurgência, neste processo, está restrita, nos recursos voluntários interpostos (fls. 2280-2286 e 2287-2293) aos lançamentos de IRPJ e CSLL.**

Passando-se à análise das razões trazidas nos recursos voluntários, podem ser resumidas, em apertada síntese a) erro no lançamento por “omissão de receita de juros”, eis que o prazo decadencial, para tanto, deve-se contar como tendo início na data da concessão dos empréstimos (2002), de modo que haveria ocorrido a decadência para os lançamentos, nos termos do art. 13, § 1º, da Lei n. 9.779/99; b) erro na apuração do imposto relativo à omissão de receitas de aluguéis, eis que, ao invés de se apurar a base de cálculo a partir da incidência do percentual presuntivo de lucro para a atividade, teria tomado a integralidade dos valores auferidos como base para a incidência do IRPJ e da CSLL; e c) a imaginada diferença no inventário inexistiu, eis que as diferenças de estoque foram identificadas e tributadas no ano de 2009.

Tais argumentos – singelamente apresentados nas miúdas razões recursais, que reproduzem *ipsis litteris* tudo quanto constou da impugnação do contribuinte –, foram enfrentados à suficiência no Acórdão recorrido, bastando, a esse julgamento, a reprodução dos fundamentos que nele constam, a par do permissivo no art. 114, § 12, do RICARF:

Em defesa do alegado erro na apuração da omissão de receita de juros, a impugnante apresenta considerações acerca do fato gerador do IOF, destacando que estaria cobrando imposto sobre períodos já cobertos pela decadência, e que “exigir o IRPJ pelo saldo acumulado e não expurgar deste saldo a(s) parcela(s) relativa(s) ao(s) empréstimo(s) concedido nos último cinco anos é fazer do art. 13, §1º, um letra morta”.

Ocorre que cada tributo tem fatos geradores próprios e o IOF não se encontra sob o controle deste processo.

O presente lançamento trata do IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e Cofins) devidos em face das omissões de receitas detectadas. A existência dos empréstimos e respectivos encargos anteriores aos anos de 2008 e 2009 são incontroversos. Da mesma forma se reconhece o não pagamento de tais empréstimos, inclusive corroborado com a escrituração contábil da autuada, conforme se infere da conta nº 12116-6, que traz saldos anteriores de valores devidos a esse título, a teor do exposto na Intimação de fls. 57 e 58. Tudo foi reconhecido pelo contribuinte pela combinação das intimações de fls. 45 a 73, com as respostas de fls. 74 a 80, e demonstrado pela planilha de fls. 464.

Pois bem.

O lançamento está fundamentado nos arts. 521 e 528, do então RIR/99:

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

§ 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

§ 2º Os juros e as multas por rescisão contratual de que tratam, respectivamente, os arts. 347 e 681 serão adicionados à base de

cálculo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 51 e 70, § 3º, inciso III).

§ 3º Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

§ 4º Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 52).

Art. 528. 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. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, 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).

Os juros devem ser reconhecidos sobre o montante de todos os empréstimos ainda devidos em favor da autuada, não importando se concedidos há mais de 5 anos. Tais juros representam rendimentos, resultados positivos que devem compor a base cálculo do tributo ora exigido. Não poderia a autoridade fiscal cobrar o imposto sobre os juros incorridos nas competências anteriores a 2008, por isso adotou os valores dos empréstimos por seus valores originais não quitados, mas considerou os juros incorridos apenas nos anos de 2008 e 2009, respeitando o regime de competência e a forma de tributação eleita pelo contribuinte.

A decadência não se encontra presente, pois o lançamento reporta aos fatos geradores ocorridos nos anos de 2008 e 2009 e o lançamento foi formalizado em 10/12/2012, antes, portanto, do prazo decadencial de 5 anos.

Em face do exposto, **não procedem os argumentos contrários à omissão de receitas de juros.**

Quanto ao suposto erro na apuração da omissão de receitas de alugueis, também não procede o argumento da autuada no sentido de que houve a tributação de 100% (cem por cento) da receita omitida.

A fiscalização considerou como receita omitida o valor reconhecido pela própria autuada, conforme fls. 75, no total anual de R\$ 533.532,00, equivalente aos R\$ 44.461,00 mensais, exatamente a soma dos valores previstos nos contratos de fls. 508 a 519 (R\$ 5.820 + R\$ 29.941 + R\$ 8.700).

Como bem apontado pela autoridade fiscal, os valores provenientes de receita de aluguel de equipamentos tem sua base de cálculo, para o IRPJ e CSLL, calculada à alíquota de 32% (trinta e dois por cento) e a empresa incluiu estas receitas como vendas de mercadorias, calculando e declarando à alíquota de 8% (oito por cento), a menor, portanto.

Depreende-se do TVF, às fls. 90, que foi tributada apenas a diferença, em face da utilização de coeficiente de presunção a menor. Pela análise do Auto de

Infração, em especial às fls. 103, 104 e 107, constata-se que sobre as diferenças foi aplicado o coeficiente de presunção do lucro de 32%, ao contrário do alegado pela impugnante, que imaginou estar sofrendo uma tributação de 100% sobre a diferença de receita omitida.

Também equivoca-se ao defender que “não se pode admitir que o valor da locação seja o mesmo para todos os meses do ano, ignorando por completo o contrato firmado entre as partes”. Ocorre que **o valor considerado pela fiscalização é exatamente a soma dos valores previstos nos contratos, conforme exposto acima.**

Por outro lado, a autuada não apresentou qualquer prova que pudesse infirmar as conclusões da autoridade fiscal, sequer destacou o que estaria sendo ignorado no âmbito do contrato.

Em relação a infração de omissão de receita decorrente das diferenças no inventário, a autuada argumenta que a fiscalização procedeu ao exame dos estoques de mercadorias por amostragem, o que violaria o princípio da verdade material.

No entanto, não houve violação ao princípio da verdade material. Depreende-se do TVF, que a amostragem se deu apenas para destacar do estoque os produtos com valores mais relevantes. Tal metodologia deixou de avaliar outros produtos, que também poderiam ensejar omissão de receita em desfavor do contribuinte, tratando-se de método de fiscalização não vedado em qualquer norma legal e que não traz prejuízo a autuada, ao contrário.

A avaliação de estoque se dá por produtos e não por valores globais, então não há qualquer prejuízo a impugnante. A partir do momento que foram definidos os produtos cujo inventário seria aferido, procedeu-se de forma detalhada na apuração da verdade dos fatos, tudo demonstrado ao contribuinte por intermédio de Termos de Intimação no decorrer da fiscalização, aonde foi possível apresentar eventual documentação pertinente para contrapor os fatos demonstrados, o que não foi feito. Da mesma forma, **na impugnação, nenhum documento afastou os**

quantitativos demonstrados pela autoridade fiscal, que levaram às diferenças apontadas.

O inventário foi levantado adequadamente, apurando estoque inicial, entradas, saídas, chegando-se ao estoque final e correspondentes diferenças entre o apurado e o declarado. Ademais, o CARF possui entendimento que alberga a possibilidade de utilização da amostragem em procedimentos de auditoria, que se alinha ao meu entendimento:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

AUDITORIA POR AMOSTRAGEM. POSSIBILIDADE.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil pode valer-se, na realização de sua atribuição legal, de qualquer método de fiscalização não vedado por norma legal ou administrativa, inclusive da auditoria por amostragem.

(Acórdão nº 3201004.887 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 25 de fevereiro de 2019)

A autuada também se insurge contra tal infração, alegando que a tributação da totalidade da receita omitida no mês de dezembro contraria expressa previsão legal, que impõe à fiscalização o respeito ao regime de tributação eleito pelo sujeito passivo, no caso o lucro presumido, que demandaria tributação no trimestre apropriado. Cita o art. 24, da Lei nº 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.

Ocorre que, para esse tipo de infração, cumpre-nos também registrar o quanto exposto no art. 527 do RIR/99:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Portanto, esse tipo de omissão de receita, que se baseia justamente nas informações declaradas no Livro de Registro de Inventário, a teor do que foi juntado aos autos às fls. 140 a 199, só pode ser detectada no confronto de estoques registrados nos encerramentos dos anos-calendários, razão pela qual foi imputado ao período base de 31/12/2009, no encerramento do ano-calendário correspondente, harmonizando as disposições do art. 24 da Lei 9.249/95 com a Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, consolidada no art. 527 acima citado.

Improcedem, portanto, os argumentos contrários ao lançamento da infração consistente na omissão de receita em face das diferenças em inventário final de mercadorias.

Registro, oportunamente, por fim, que nenhum documento comprobatório foi acrescido ao processo com o recurso voluntário do contribuinte, ou apresentado qualquer outro fato que pudesse infirmar a conclusão de julgamento da DRJ e/ou os lançamentos fiscais.

Ante o exposto, voto pelo conhecimento e desprovimento dos recursos voluntários.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ