



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

**Processo n°** 18471.000751/2005-68  
**Recurso n°** 500.916 Voluntário  
**Acórdão n°** **1401-00.468 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2011  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** Tele Rio Eletrodomésticos Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000

**OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇAS DE ESTOQUES.**

Constatadas diferenças a maior ou a menos no estoque de mercadorias em relação ao estoque inventariado, presume-se ter a pessoa jurídica, respectivamente, comprado ou vendido mercadorias sem a correspondente contabilização, afigurando-se correta a imputação fiscal de omissão de receitas, não infirmada por prova cabal produzida em sentido contrário.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2000

**PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS.**

Considera-se não formulado o pedido de perícia nos casos em que o Recorrente não expõe os motivos que a justifiquem, não formula quesitos nem indica seu perito.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.**

Aplica-se às exigências reflexas o que foi decidido em relação à exigência matriz, tendo em vista a íntima relação de causa e efeitos existente entre elas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade, considerar não formulado o pedido de perícia e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Viviane Vidal Wagner- Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Maurício Pereira Faro, Viviani Aparecida Bacchmi e Karem Jureidini Dias.

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 672-674):

*Trata o presente processo dos autos de infração de imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ, contribuição para o programa de integração social - PIS, contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins e contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, lavrados pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização do Rio de Janeiro — Defic/RJO, nos quais são exigidos da interessada os valores a seguir, acrescidos de multa de ofício de 75% e de juros de mora, relativamente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000, além de multa de ofício e juros de mora exigidos isoladamente.*

- IRPJ (fls. 58/65), de R\$ 119.737,25; multa isolada de R\$ 388.805,85; juros de mora isolados de R\$ 17.003,77;
- PIS (fls. 66/69), de R\$ 3.113,16;
- CSLL (fls.70/73), de R\$ 43.105,41; e
- Cofins (fls. 74/77), de R\$ 14.368,47.

*De acordo com o relatório de descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 60 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 57, o lançamento se deveu às seguintes infrações:*

*I — omissão de receita, no valor de R\$ 478.949,00, evidenciada por:*

*- omissão de compras de R\$ 384.005,00, conforme "quadro resumo das diferenças de estoque apuradas" de fl. 78, elaborado com base em arquivos magnéticos fornecidos pela interessada, a partir dos quais se apurou estoque final menor do que o declarado;*

*- omissão de vendas de R\$ 94.944,00, conforme "quadro resumo das diferenças de estoque apuradas" de fl. 79, elaborado com base em arquivos magnéticos fornecidos pela interessada, a partir dos quais se apurou estoque final maior do que o declarado;*

2 — inobservância do regime de escrituração, relativamente ao valor de R\$ 2.073.631,32, apurada com base em arquivo magnético fornecido pela interessada, em que se verificou que o preço único declarado seria menor que o preço único apurado, caracterizando postergação do imposto, considerando que a interessada apurou lucro real no período subsequente (1º trimestre de 2001).

A base legal do lançamento do IRPJ se encontra relacionada às fls. 60; do PIS, às fls. 67; da CSLL, às fls. 71; e da Cofins, às fls. 78.

Às fls. 78/79, o autuante juntou demonstrativos das diferenças de estoque relativos à omissão de compras e de vendas; às fls. 80/88, elaborou demonstrativo da subavaliação de estoque final.

Cientificada dos lançamentos em 24/05/2005 (fls. 57; 66; 70; 74), a interessada apresentou em 21/06/2005, na pessoa de seu representante legal (fls. 107), impugnações de fls. 100/102 (CSLL); 118/120 (PIS) ; 136/138 (Cofins) e 154/174 (IRPJ), em que remete a esta última as razões de defesa. Junta documentação constante dos anexos de I a VII.

A interessada tece o que chama de "ponderações de Direito" e diz que não houve sentimento de fraudem legis a respeito da ilicitude que lhe foi imposta, nem tipicidade em sua conduta; que o auto de infração seria nulo por inobservância ao art. 221 do Decreto-lei nº 5/1975, quanto às formalidades do lançamento; que o autuado tem direito de saber o motivo de tal ato, em atenção ao art. 5º, LV, da Constituição, e agir em contrário significa ofender o Estado de Direito e o princípio da legalidade.

No que se refere à omissão de compras e vendas, diz que o autuante estaria lhe imputando compras e vendas sem notas fiscais, inclusive de diferentes produtos entre si, como se os contribuintes cometessem a ingenuidade de vender com notas fiscais produtos comprados sem notas fiscais e deixassem de emitir notas fiscais para produtos comprados com notas fiscais. Alega que não haveria provas documentais de tais fatos. Infere que o autuante se baseou em levantamentos elaborados na Repartição Fiscal, com base em presunções montadas em arquivos magnéticos, os quais contêm falhas humanas, as quais não trazem prejuízo ao fisco.

A interessada dá como exemplo a seguinte situação: o cliente compra e recebe refrigerador na cor branca, descrito corretamente no pedido, mas que está com código errado de refrigerador azul, o que gera uma nota fiscal de refrigerador azul e uma baixa nesse estoque, que não aconteceu, podendo, até mesmo, nem haver estoque desse tipo de mercadoria.

Por outro lado, continua a interessada, como a Fiscalização não comparece ao estabelecimento para acompanhar os fatos, não examina documentos e não informa ao contribuinte quais os critérios utilizados, culminando, assim, em cerceamento do direito de defesa.

*Assim, entende a interessada que quase todas as diferenças se originaram de falhas humanas quando da emissão de pedidos, de equívocos de vendedores no manuseio de códigos, e que tais falhas só são passíveis de correção quando efetuadas mediante documentos fiscais de acerto de notas fiscais, emitidos com base em contagem física dos estoques. Diz ainda que tais falhas humanas chegam a gerar provisórios saldos negativos no estoque, os quais, por não poderem ser corrigidos aleatoriamente nem inventariados em conjunto, resultam em estoques físicos finais em valores superiores aos normais e conseqüente redução nas apropriações dos custos.*

*Além disso, continua a interessada, o autuante não identificou a que inventário se refere nos quadros de fls. 78/79, tendo em vista que há 29 inscrições estaduais que geram inventários, e impossibilitou e cerceou seu direito de defesa.*

*Destaca ainda que não se pode vender mercadoria sem nota fiscal em razão da garantia.*

*Com relação ao item 3 do Termo de Verificação (antecipação de custos ou despesas), diz que houve cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que o autuante nem se deu ao trabalho de indicar de onde teria fabricado os custos apurados e quais os motivos de sua aplicação no custeio do saldo de inventário final do ano de 2000.*

*A interessada toma como exemplo a mercadoria de código SP1.005.041, com diferença apurada de R\$ 1.034.148,40 (fl. 80), em razão do custo apurado pelo autuante de R\$ 403,06. Diz que junta o razonete do ano de 2000 (doc 1, vide anexo I), onde comprovaria a evolução compulsória do custo médio (e outro não há nem poderá haver, face o sistema de custeio médio utilizado ser totalmente lícito), visto não ser permitido adotar, simultaneamente, mais que um sistema de custeio. Informa que, quando ocorreram novas entradas, os preços unitários (total da nota fiscal dividido pelas quantidades adquiridas) integraram o custo médio do produto (doc.2, vide anexo II). Para completar o parâmetro, diz apresentar notas fiscais de saída em 12/2000 (doc 3, vide anexo III), que comprovaria o preço de venda na ordem de R\$ 465,00.*

*Com relação ao demonstrativo de fls. 80/88, composto de 9 páginas e que totaliza R\$ 2.073.631,32, diz a interessada que a primeira delas soma R\$ 1.813.109,17 e representa 87,5% do total. Portanto, com relação ao quadro de fls. 80, a interessada informa que identificou o mês em que se verificou a última entrada por compra e juntou cópias dos razonetes do mês e das notas fiscais dos fornecedores (docs. 4 e 5, vide anexos IV e V).*

*Conclui a interessada que considera demonstrada a exatidão do sistema de custo médio por ela utilizado.*

*Isto posto, ela diz que se chegaria a inquestionável conclusão de que a exigência fiscal não poderia prosperar, vez que a mesma estaria requerendo tributo sem o devido respaldo legal, sendo que a peça impositiva estaria em total descompasso com a realidade factual e jurídica.*

*Requer perícia contábil, para garantir seu direito de defesa e pede a improcedência dos lançamentos.*

*Na sessão de 14/08/2008, a 9ª Turma da DRJ/RJO I resolveu converter o julgamento em diligência, tendo eu sido designado para elaborar a conseqüente Resolução.*

*Em 21/08/2008, por meio da Resolução nº 225/2008 de fls. 215/219, apresentei os seguintes quesitos a serem respondidos por auditor fiscal designado pela Delegacia de Fiscalização do Rio de Janeiro:*

*"1) Informe se a correspondência de fl. 49 foi a única resposta da Interessada às intimações efetuadas pelo Auditor Fiscal Autuante (Termo de Início de Fiscalização de fl. 48, Intimações de fls. 50, 51, 52, 53, 54, 55 e 56);*

*2) Caso negativa a resposta ao Quesito nº 1, traga para os autos as demais respostas;*

*3) Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal de fl. 57, o QUADRO RESUMO DAS DIFERENÇAS DE ESTOQUE APURADAS — OMISSÃO DE COMPRAS, de fl. 78, e o QUADRO RESUMO DAS DIFERENÇAS DE ESTOQUE APURADAS — OMISSÃO DE VENDAS, de fl. 79, foram elaborados a partir dos arquivos magnéticos cedidos pela Interessada. Traga para os autos relatórios desses arquivos magnéticos, e explique qual é o conteúdo dos mesmos, isto é, de que Livros da Interessada eles foram retirados ou, se não o foram dos Livros, identifique a sua origem. Correlacione os dados dos referidos arquivos magnéticos a pelo menos uma das linhas dos referidos Quadros de fls. 78 e 79, bem como deixe claro os cálculos efetuados pelo Autuante;*

*4) Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal de fl. 57, o QUADRO DEMONSTRATIVO DA SUB-AVALIAÇÃO DE ESTOQUE FINAL de fls. 80/88 foi elaborado a partir de arquivos magnéticos cedidos pela Interessada. Traga para os autos relatórios desses arquivos magnéticos, e explique qual é o conteúdo dos mesmos. Correlacione os dados dos referidos arquivos magnéticos a pelo menos uma das linhas do referido Quadro de fls. 80/88, bem como deixe claro os cálculos efetuados pelo Autuante.*

*5) Traga para os autos qualquer elemento ou informação eventualmente não contemplada nos quesitos apresentados, mas que no seu entender contribua para que se possa estar mais próximo da verdade material;"*

*Em 12/11/2008, o Auditor Fiscal responsável pela realização da diligência, que é o mesmo que lavrou os autos de infração, apresentou o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 360/362, a seguir apresentado, em síntese:*

*- que, inicialmente, esclarece que este Relatório foi elaborado a partir do arquivo magnético relativo ao ano de 2000 cedido pela*

*Interessada em 22/09/2008, conforme correspondência de fl. 223 (um único CD com as notas fiscais de vendas das 27 filiais, bem como os arquivos digitais de que tratam a IN 86/2001, o qual foi anexado aos autos na contracapa do volume II),*

*- que, conforme resposta da Interessada de fl. 224, a correspondência de fl. 49 foi realmente a única resposta da Interessada às diversas intimações efetuadas pelo Auditor-Fiscal Autuante;*

*- que, com relação ao Quadro Resumo das Diferenças de Estoque Apuradas — Omissão de Compras (fl. 78), anexou aos autos as planilhas de fls. 347/350 referentes ao item "COD.DKI.019.002 — REFRIGERADOR DUPLEX 440 L.G.E., que comprovam as Entradas (201 unidades) e as Saídas (218 unidades) do período, extraídas do arquivo "it432nfi" e "mt432nfi" (base de dados dos itens das notas-fiscais), sendo que o Estoque Inicial (42 unidades) e o Estoque Final Declarado (29 unidades) foram extraídos dos Livros de Registro de Inventário de todas as filiais, conforme cópias dos próprios livros (fls. 226/346) fornecidas pela Diligenciada (fl. 225) e o Preço Unitário (R\$ 801,00) representa o preço praticado pela transferência entre filiais, com o código 599, bem como corresponde também ao menor preço de saída, conforme demonstra a consulta de fl. 351, extraída do arquivo "mt432nfi". Assim sendo, para este item tem-se:*

*Estoque Inicial: 42*

*Entradas: 201*

*Saídas: 218*

*Estoque Final Apurado: 25(42 + 201 — 218)*

*Estoque Final Declarado: 29*

*Diferença: -4*

*Preço Unitário: R\$ 801,00*

*Valor Tributável: R\$ 3.204,00 (801,00 x4)*

*- que, com relação ao Quadro Resumo das Diferenças de Estoque Apuradas — Omissão de Vendas (fl. 79), anexou aos autos as planilhas de fls. 352/356 referentes ao item "CÓD.PY3.005.047 — GAME POKEMON SILVER PLAYTRONIC"., que comprovam as Entradas (329 unidades) e as Saídas (287 unidades) do período, extraídas do arquivo já citado no item anterior, sendo que o Estoque Inicial (zero) e o Estoque Final Declarado (zero) podem ser comprovados pela planilha de fl. 79, extraída do arquivo magnético utilizado no curso da ação fiscal, e o Preço Unitário (R\$ 74,00) representa o único preço de venda do produto no período, como se depreende da planilha de fl. 356, obtida após consulta ao arquivo "mt432nfi". Assim sendo, para este item tem-se:*

*Estoque Inicial: Zero*

*Entradas: 329*

Saídas: 287

Estoque Final Apurado: 42 (0 + 329 — 287)

Estoque Final Declarado: Zero

Diferença: 42

Preço Unitário: R\$ 74,00

Valor Tributável: R\$ 3.108,00 (74,00 x42)

- que, com relação ao Quadro Resumo da Sub-Avaliação de Estoque Final (fls. 80/88), anexou aos autos as planilhas de fls. 357/358 referentes ao item "CÓD.SP1.005.041 — COND. 7500 INOWARE SPRINGER", que comprovam a Quantidade em estoque (9.184 unidades), o Valor Declarado (R\$ 2.667.554,64) e o PU Declarado (R\$ 290,46), elementos extraídos dos Livros de Registro de Inventário de todos os estabelecimentos e planilha de fl. 357, obtida a partir do arquivo magnético cedido pela Diligenciada, sendo que o PU Apurado (R\$ 403,06) corresponde ao maior preço de compra do produto, referente à Nota Fiscal nº 14.776, de 24/04/2000, como se pode deduzir da planilha de fl. 358 (obtida de pesquisa na base de dados de notas-fiscais de entradas e saídas, intitulada de "mov2000", composta de 972.476 registros), que consolida todas as aquisições do período, sob a rubrica "ENTRADA NORMAL COMPRA" e "ENTRADA DIVERSA (OUTRA ENTRADA)". Assim sendo, para este item tem-se:

Quantidade em estoque: 9.184

Valor Declarado: R\$ 2.667.554,64

PU Declarado: R\$ 290,46 (2.667.554,64/9.184)

PU Apurado: R\$ 403,06

Valor Total Apurado: R\$ 3.701.703,04 (9.184 x R\$ 403,06)

Diferença: R\$ 1.034.148,40 (3.701.703,04 — 2.667.554,64)

Em 12/11/2008, a Interessada foi cientificada do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal de fl. 359, bem como do Relatório de Diligência Fiscal de fls. 360/362, sendo-lhe concedido o prazo de 30 (trinta) dias para, se quisesse, aditar razões de defesa.

A Interessada preferiu não aditar razões de defesa.

A 9ª Turma da DRJ Rio de Janeiro I, por unanimidade, julgou procedentes em parte os lançamentos, por meio do Acórdão DRJ nº 12-24.427, de 29/05/2009, assim ementado (v. fls 363):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2000*

*DIFERENÇA DE ESTOQUES.*

*Constatada diferença a maior ou a menor no estoque de mercadorias em relação ao estoque inventariado, presume-se ter a pessoa jurídica vendido ou comprado mercadorias sem a correspondente contabilização, afigurando-se correta a imputação fiscal de omissão de receitas, não infirmada por prova cabal produzida em sentido contrário.*

*SUB-AVALIAÇÃO DE ESTOQUE. INOCORRÊNCIA. POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO. MULTA E JUROS ISOLADOS. LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.*

*Afasta-se a acusação de postergação do imposto, se ela tem por base suposta sub-avaliação de estoque, a qual se prova não ocorrida, e, em conseqüência, são improcedentes os lançamentos de multa isolada e juros isolados decorrentes.*

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano-calendário: 2000*

*LANÇAMENTOS DECORRENTES DO DE IRPJ: PIS, CSLL, COFINS.*

*Ressalvados os casos especiais, os lançamentos decorrentes colhem a sorte daquele que lhe deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Cientificada do Acórdão em 20/07/2009 (fls. 381, v.), a contribuinte interpôs em 14/08/2009 os recursos voluntários de fls. 383-410, limitando-se a reiterar as alegações apresentadas na fase de impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Analisando-se a peça recursal, verifica-se que a mesma é simples cópia da peça impugnatória, a qual já foi devida e detalhadamente analisada pelo colegiado julgador *a quo*.

Resulta muito claro que a Recorrente sequer se deu ao trabalho de analisar o Acórdão de 1ª instância, tanto é que repete em seu recurso as alegações relativas à parcela do lançamento relativa à suposta “*inobservância do regime de escrituração*”. Ocorre que tal parcela do lançamento já foi definitivamente cancelada pela decisão recorrida.

Todas as demais alegações da recorrente já foram devidamente analisadas e refutadas pelo Acórdão recorrido, o qual merece ser mantido, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Por uma questão formal, irei analisar brevemente as alegações recursais, na mesma sequência em que foram analisadas na decisão recorrida.

### **Preliminar de nulidade**

Sobre o tema, assim se pronunciou, com muita propriedade, o colegiado julgador *a quo* (fls. 371-372):

*Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, verbis:*

*Art. 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.*

*Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.*

*[...]*

*Prova da inexistência de prejuízo ao direito de defesa da Interessada é sua defesa, na qual rebateu cada uma das acusações, demonstrando ter plena compreensão e entendimento das infrações apontadas.*

*Assim sendo, voto pelo afastamento desta Preliminar.*

Adotando integralmente as razões contidas no Acórdão de 1ª instância, retrotranscritas, voto pela rejeição da presente preliminar de nulidade.

### **Requerimento de perícia contábil**

Ao final de sua peça recursal, a contribuinte requereu a realização de perícia visando garantir o seu direito de defesa.

Tal pedido, já apresentado na fase impugnatória, foi considerado não formulado pela instância decisória *a quo*, pelas bem expostas razões de fls. 372-373, *verbis* (grifado):

*Tratando-se de pedido de perícia, vejamos o que dispõem os artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal:*

*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**, observado o disposto no art. 28, in line. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).*

*Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado também o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)*

*No caso em exame, considero desnecessária a perícia proposta pela Interessada, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.*

*Com efeito, a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.*

*Além disso, o artigo 16, IV, do já mencionado Decreto nº 70.235/1972, estabelece que "a impugnação mencionará as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.", o qual não foi obedecido pela Interessada, uma vez que não formulou quesitos e não indicou o seu perito. O § 1º deste artigo 16, IV, determina que "considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16."*

*Assim sendo, considero não formulado o pedido de perícia da Interessada.*

*É de se registrar, como já relatado, que o julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 225/2008, de 21/08/2008, para que auditor-fiscal respondesse aos quesitos nela formulados. Terminada a diligência, a Interessada foi cientificada de seu resultado, tendo sido aberto prazo para que ela, se quisesse, apresentasse aditamento às suas razões de defesa, o que ela preferiu não fazer.*

*Posto isto, voto pelo indeferimento do pedido de perícia contábil.*

De fato, a análise da peça recursal revela que o pedido de perícia ensaiado pela Recorrente deixou de atender aos requisitos previstos no art. 16, IV do Decreto nº 70.235/72. Por esta razão, considero não formulado o aludido pedido de perícia.

E mesmo que o citado pedido de perícia houvesse sido regularmente formulado, o mesmo mereceria ser indeferido, por desnecessário, com fundamento no art. 18 do citado Decreto.

### **Sub-avaliação de estoque final (postergação de receita).**

As alegações da Recorrente em relação a este tema não serão analisadas, uma vez que a decisão recorrida considerou improcedente esta parcela do lançamento.

Uma vez que o valor do crédito tributário exonerado ficou abaixo do limite de alçada das DRJs, não houve recurso de ofício, razão pela qual a decisão exoneratória tornou-se definitiva na esfera administrativa.

A inclusão destes argumentos na peça recursal demonstra que a interessada efetivamente absteve-se de ler/analisar o teor da decisão recorrida, limitando-se a copiar o inteiro teor da peça impugnatória, atribuindo-lhe o nome de recurso voluntário.

### **Omissão de receitas apuradas com base em diferenças de estoques**

Considerando que a interessada é uma empresa comercial, a autoridade autuante, para cada item comercializado, partiu da quantidade do estoque inicial, adicionou as entradas, diminuiu as saídas para obter o quantitativo de estoque final apurado.

A seguir, a autoridade autuante comparou o estoque final apurado com o quantitativo de estoque final inventariado (declarado). Nos casos em que se constatou diferenças (positivas ou negativas), presumiu a ocorrência de omissão de vendas, com fundamento no art. 286 do RIR 99:

*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).*

Cabe frisar que a presunção de omissão de receitas, baseada em diferenças de estoques, constitui-se numa presunção relativa, ou seja, uma espécie de presunção que admite prova em contrário.

Na fase impugnatória, a contribuinte levantou algumas dúvidas sobre o procedimento de verificação das diferenças de estoques.

O colegiado julgador *a quo* determinou a realização de diligência, que comprovou a exatidão dos procedimentos adotados pelo Fisco, que correlacionou os dados das notas fiscais emitidas pela interessada (vendas), com as notas fiscais emitidas pelos seus fornecedores (compras) e com os valores escriturados dos estoques de mercadorias. Esta

comprovação foi realizada para alguns itens do estoque, apenas com o objetivo de comprovar a origem dos dados constantes da autuação.

Intimada a se pronunciar sobre o resultado dessa diligência, a contribuinte optou por silenciar-se.

Em sua peça recursal, a contribuinte simplesmente repete os argumentos de defesa, apresentados na fase impunatória.

Trata-se de um conjunto de hipóteses capazes de explicar as diferenças de estoques apuradas, geralmente baseadas na ocorrência de falhas humanas na escrituração de compras e vendas de mercadorias.

Algumas das hipóteses levantadas pela Recorrente são até factíveis, no entanto são totalmente desprovidas de provas, conforme bem apontado pela decisão recorrida.

Conforme anteriormente mencionado, em se tratando de presunção legal de omissão de receitas, ocorre uma inversão do ônus da prova.

Ao Fisco competia tão somente comprovar a ocorrência dos fatos – diferença de estoques - que ensejavam a presunção de omissão de receitas. Tal prova foi realizada a contento, o que resultou confirmado pelo resultado da diligência determinada pela instância julgadora *a quo*.

À contribuinte, competia comprovar – e não simplesmente alegar – que as diferenças de estoques constatadas podiam ter outras explicações, distintas da omissão de receitas. A Recorrente, contudo, não se desincumbiu a contento desse ônus, limitando-se a apresentar um conjunto de alegações inteiramente desprovido de provas.

Transcrevo a seguir o trecho da decisão recorrida, que analisou com a devida profundidade as alegações de defesa apresentadas pela contribuinte, trazendo inclusive alguns julgados deste Conselho (fls. 376-377).

*Não obstante serem plausíveis as alegações da Interessada, elas são genéricas e se aplicam em relação ao próprio dispositivo legal que dá sustentação à presunção. A meu ver, para que a Interessada pudesse infirmar a presunção legal feita pelo Auditor Fiscal Autuante, era preciso que ela analisasse, para cada item, a diferença encontrada, e provasse que ela se deveu a causa diversa da presumida com base na Lei. Como isto não ocorreu, deve ser mantida a presunção de omissão de compra ou venda, conforme o caso, e, em consequência, a omissão de receita.*

*No mesmo sentido, trago à colação algumas decisões do Conselho de Contribuintes:*

*DIFERENÇA DE ESTOQUES - Constatada diferença a maior no estoque de mercadorias em relação ao estoque inventariado, presume-se ter a pessoa jurídica vendido mercadorias sem a correspondente contabilização, afigurando-se correta a imputação fiscal de omissão de receitas, não infirmada por prova cabal produzida em sentido contrário. 1º Conselho de Contribuintes. 5ª Câmara / ACÓRDÃO 105-14.136 em 12/06/2003. Publicado no DOU em: 14.08.2003.*

*DIFERENÇA DE ESTOQUE - O cotejo entre o registro de inventário e o saldo apurado em movimentação de estoque, em caso de diferença a maior no registro de inventário, importa em omissão de compras de mercadorias não alienada, indicando omissão de receita. 1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara / ACÓRDÃO 108-07.358 em 16/04/2003. Publicado no DOU em: 22.05.2003.*

*DIFERENÇA NAS VENDAS APURADA PELO ESTOQUE - A diferença apurada nas vendas por meio de levantamento, das quantidades do estoque inicial constante no livro de inventário adicionada as compras e deduzidas das quantidades registradas no inventário final, quando não corresponderem às vendas realizadas, caracteriza omissão de receita. 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-06371 em 22.08.2001. Publicado no D.O.0 em: 08.11.2001.*

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade, considerar não formulado o pedido de perícia e negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator