



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

Processo nº 18471.000966/2007-41
Recurso nº 500.242 Voluntário
Acórdão nº **1803-00.752 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente VÍTOR HUGO ARTEFATOS DE COURO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO.

Só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração quando for, esse auto, lavrado por pessoa incompetente.

AUDITOR-FISCAL. HABILITAÇÃO PROFISSIONAL DE CONTADOR. DESNECESSIDADE.

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador (Súmula Carf nº 8).

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA

Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Benedicto Celso Benício Júnior, Walter Adolfo Maresch, Marcelo Fonseca Vicentini, Sérgio Rodrigues Mendes e Luciano Inocência dos Santos.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido, na parte ainda objeto de litígio (fls. 547 a 551):

Trata-se do Auto de Infração do IRPJ (fls. 419/422) e dos decorrentes da fiscalização do IRPJ, o do Pis/Pasep (fls. 423/426), o da Cofins (fls. 427/430) e o da CSLL (fls. 431/434), lavrados pela Delegacia de Fiscalização do Rio de Janeiro em 21/08/2007, com ciência da Interessada nesta mesma data, tendo sido apurados os seguintes créditos tributários (valores em reais):

[...].

2. No Auto de Infração do IRPJ (fls. 419/422), é informado que, conforme se descreve no Termo de Constatação Fiscal (fls. 415/418), a infração é relativa a omissão de receita operacional, em 31/12/2003, no valor de R\$ 123.990,10, identificada a partir de diferenças apuradas em inventário final, de acordo com os testes efetuados nos arquivos magnéticos do ano de 2003, apresentados pelo contribuinte, com fulcro no que dispõem o artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, artigo 41 da Lei nº 9.430/1996 e, do RIR/1999, os artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 261, 274, 279, 286, 288 e 289.

3. No Termo de Constatação Fiscal (fls. 415/418), a Auditora Fiscal Autuante assim descreve os fatos, em síntese:

- que a Interessada tem como atividade principal a fabricação de malas, bolsas, valises e outros artefatos para viagem e que sua tributação de IRPJ no ano-calendário de 2003 foi pelo lucro real;

- que parte das mercadorias produzidas pela Interessada é vendida para terceiros e que o restante é transferido para suas filiais varejistas, as quais efetuam as vendas para o consumidor final por meio de coupon fiscal, o que dificulta qualquer trabalho de aferição de venda, razão pela qual, na auditoria de controle de produção e movimentação de produtos de fabricação própria (produção, transferência e venda), os testes foram efetuados nos arquivos magnéticos apresentados pela Interessada;

- que, no levantamento no estoque de Produtos Finais de Bolsas, no total de 3.699 itens testados, foram encontradas diferenças acima de zero em 644 itens, sendo que, destes itens, só considerou as diferenças acima de R\$ 1.000,00 e com valor unitário maior que R\$ 200,00, o que implicou considerar somente as diferenças em 44 itens, cujo valor é de R\$ 123.990,10, o qual se encontra devidamente demonstrado no “Demonstrativo Anual de Valoração Total de Omissão de Entradas/Saídas” (fls. 98/99), anexo este que faz parte do presente Termo;

- que os exames dos arquivos magnéticos geraram os seguintes demonstrativos:

AN.1 (fls. 94/95): “Demonstrativo Anual de Reconstituição do Livro Registro de Inventário”, com diferenças de estoque acima de R\$ 1.000,00;

AN.2 (fls. 96/97): “Demonstrativo Anual de Diferença de Estoque”, dos itens com diferença acima de R\$ 1.000,00;

AN.3 (fls. 98/99): “Demonstração Anual de Valoração Total da Omissão de Entradas/Saídas”, para os itens que apresentaram diferenças acima de R\$ 1.000,00;

AN.4 (fls. 100/304): “Demonstrativo Analítico Diário de Movimentação de Mercadorias”, para os produtos com diferenças acima de R\$ 1.000,00 que apresentam diferenças negativas de estoque na movimentação diária;

AN.5 (fls. 305/331): “Demonstrativo Diário de Valoração de Omissão de Entradas”, para os itens que apresentam diferenças negativas de estoque na sua movimentação diária;

AN.6 (fls. 332/333): “Demonstrativo do Preço Médio Anual de Compras/Entradas”, que serviu para valoração das diferenças anuais de estoque negativas constantes do Demonstrativo 3; e

AN.7 (fls. 334/335): “Demonstrativo do Preço Médio Anual de Vendas”, que serviu para a valoração das diferenças de estoque positivas — omissão de saídas/vendas constantes do Demonstrativo 3;

- que é oportuno salientar que as diferenças de estoques apuradas ao longo do trabalho de fiscalização, iniciado em 14 de março de 2006, foram ajustadas através de várias retificações nos arquivos magnéticos, sendo que a análise final que apurou as diferenças acima apontadas se baseou na versão entregue pela fiscalizada em junho de 2007; e

- que, considerando que o estabelecimento industrial apresentou os arquivos magnéticos e que teve todos os estágios de retificação dos mesmos aceitos pela fiscalização e que o contribuinte, intimado a prestar esclarecimentos quanto à diferença na última versão do arquivo, não o fez de forma convincente, inclusive com documentação que desse respaldo às diferenças apontadas, é de se concluir que a diferença apurada de estoque de bolsas fabricadas no ano de 2003, na ordem de R\$ 123.990,10, gerou a lavratura de auto de infração por omissão de receita de venda.

4. Inconformada, a interessada apresentou, em 20/09/2007, Impugnações aos autos de infração do IRPJ (fls. 440/450), Pis (fls. 464/474), Cofins (fls. 488/498) e CSSL (fls. 512/523), todas de igual teor, alegando, em síntese, para ao final pedir:

[...];

Da Preliminar de Nulidade da Autuação Fiscal

- que ocorre que, no presente caso, os dispositivos legais apontados pela fiscalização como infringidos se referem a prazo de recolhimento, ficando desconectados de obrigações tributárias ditas principais, o que demonstra ser a descrição e a capitulação legal totalmente conflitantes e descabidas, impossibilitando a Impugnante de exercer eficazmente o seu direito de defesa, uma vez que é impossível precisar o alcance da imposição que está sendo cobrada;

- que, nesse diapasão, não sabe a Impugnante se entendeu o Sr. Inspetor Fiscal que houve atraso no recolhimento do imposto calculado de forma correta, ou se, ao contrário, houve o recolhimento no prazo legal, porém, com apuração errônea, nos termos sugeridos pela legislação apontada;

- que, portanto, deve-se declarar de pronto a nulidade do Auto de infração em questão, tanto pela falta de fundamentação legal adequada, que deve nortear qualquer modalidade de lançamento tributário, inclusive aqueles efetivados através de procedimentos de ofício por parte das Autoridades Fiscais, quanto por estar

viciado por instrução probatória precária e insuficiente, o que, conforme visto, afronta todos os princípios e regras que regem o ato administrativo;

- que, entretanto, muito embora não tenha havido uma adequada capitulação legal da infração, procurará a Impugnante, a fim de não precluir seu direito de contestar o referido lançamento, apontar as demais irregularidades levadas a efeito pelo Sr. Agente Fiscal, em conformidade com o que supostamente lhe foi imputado;

Inequívoco Cerceamento de Defesa

- que a ora Impugnante não foi especificamente notificada e ouvida pela autoridade fiscal lançadora do auto em questão, cerceando de forma iniludível o sagrado direito de defesa;

- que, nestas condições, resulta ser o Auto de Infração, ora impugnado, totalmente descabido de fundamentação, uma vez que decorre de incorreta interpretação por parte da fiscalização e, conseqüentemente, improcedente também a multa por ilícito formal, uma vez que o contribuinte, ora Impugnante, sempre efetuou recolhimento por estimativa, conforme comprovam as inclusas Guias de Recolhimento;

- que diante de todo o exposto e restando demonstrado que:

a) o auto de infração foi lavrado em desconformidade com a legislação que regula o procedimento administrativo;

b) há conflito entre a descrição da infração e a correspondente capitulação legal;

c) não está o auto de infração revestido das qualidades de perfeição e validade, próprias dos atos administrativos;

d) foram violados os princípios constitucionais da legalidade, da ampla defesa e do contraditório;

e) não houve motivação na lavratura do auto de infração a justificar a imposição fiscal;

f) o auto de infração está fundado em instrução probatória insuficiente;

Requer a Impugnante seja declarada a total nulidade do Auto de Infração, com o conseqüente arquivamento do respectivo processo administrativo ou, no mínimo, seja declarada sua total improcedência, dada a inexistência de qualquer irregularidade fiscal.

A decisão da instância *a quo* foi assim ementada, na parte ainda objeto de litúgio (fls. 545):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

ALEGAÇÕES GENÉRICAS DE ILEGALIDADE E CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA.

Devem ser afastadas as alegações genéricas de ilegalidade e de cerceamento de direito de defesa quando desacompanhadas de qualquer comprovação de sua

ocorrência, ainda mais quando, nos autos, se encontram as provas cabais do contrário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA — IRPJ

Ano-calendário: 2003

DIFERENÇA DE ESTOQUES.

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

[...].

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2003

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

Ressalvados os casos especiais, os lançamentos decorrentes colhem a sorte daquele que lhes deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas. No caso de omissão de receita, o cálculo da CSLL a pagar segue a mesma sistemática do de IRPJ a pagar. Já para o PIS e a Cofins o cálculo pode ser efetuado diretamente sobre a receita omitida.

Lançamento Procedente em Parte.

Cientificada da referida decisão em 03/07/2009 (fls. 574), a tempo, em 03/08/2009, apresenta a interessada Recurso de fls. 576 a 598, instruído com os documentos de fls. 599 a 632, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos e aduzindo mais os seguintes (as maiúsculas são do original):

- a) que o trato da coisa pública exige, entre outros, que seja observado o PRINCÍPIO DA MOTIVAÇÃO DAS AÇÕES ADMINISTRATIVAS E DOS ATOS DOS AGENTES PÚBLICOS;
- b) que o Fisco não pode omitir informações que tenham que ficar à disposição do contribuinte para a defesa de seus interesses, assegurando, via de consequência, a efetividade do contraditório e do exercício do chamado AMPLO DIREITO DE DEFESA;
- c) que A OMISSÃO OU DIFICULTAÇÃO DE QUALQUER ELEMENTO DO QUADRO DELINEADOR DE QUALQUER EXIGÊNCIA DE TRIBUTO, para focalizar o caso vertente, importa, pelo menos em tese, em CERCEAMENTO DE DIREITO;
- d) que NÃO PODE O FISCO ATUAR DENTRO DOS MAIS ALTOS PADRÕES DE RIGOR CONTRA O CONTRIBUINTE, FAZENDO IMPUTAÇÕES GRAVES, COMO É O CASO DA OMISSÃO DE RECEITAS, QUANDO, DENTRO DA MESMA JUSTIFICATIVA PARA SEU PROCEDER, NÃO TEM CONDIÇÕES DE INDICAR, COM PRECISÃO, O QUE, EFETIVA E CABALMENTE, TENHA

CAUSADO A CERTEZA DA OCORRÊNCIA DE TAL IRREGULARIDADE;

- e) que NOSSO SISTEMA DE LEGISLAÇÃO, A PARTIR DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ACLAMA A PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA ATÉ QUE A CULPA SEJA DEMONSTRADA, SUPONDO-SE QUE TAL POSTULADO TENHA VALOR, TAMBÉM, PARA OS ORGANISMOS ESTATAIS;
- f) que os controles, ou melhor, o imenso número de controles justificados e criados como obrigações regulamentares, CONTRA OS CONTRIBUINTE QUE, POR VEZES SÃO OBRIGADOS A GRANDES DISPÊNDIOS, SOB PENA DE SOFREREM PESADÍSSIMAS SANÇÕES, ESTÃO MUITO DISTANTES DO IDEAL DA FISCALIZAÇÃO, o que por si só remete à idéia de que a caríssima estrutura fazendária, nesse aspecto, além de cara, é ineficiente;
- g) que, OU A APURAÇÃO É TÃO DEFICIENTE QUE NÃO SE EMPENHOU EM ENCONTRAR, DE FATO, O QUE SUPOSTAMENTE BUSCOU (NÃO OBSTANTE TANTAS FERRAMENTAS DE CONTROLE) OU, DE FATO, NÃO EXISTE NADA A SER APRECIADO E, CONSEQUENTEMENTE, NADA QUE O CONTRIBUINTE TENHA FEITO E QUE MEREÇA REPRIMENDA ADMINISTRATIVA;
- h) que a recente edição da Lei Federal nº 11.941/09, como se sabe, trouxe profundas modificações no relacionamento Fisco-Contribuinte, de modo que, em sede de preliminar, há necessidade de se requerer seja todo o procedimento harmonizado com o novel texto, intimando-se o contribuinte para manifestar-se sobre os ajustes efetuados;
- i) que a extração de valores, conforme o caso, para fixação da base de cálculo parece levar em consideração (e isso não está claramente definido) o conceito de receita operacional bruta, quando o Supremo Tribunal Federal, por reiteradas vezes, já se pronunciou sobre a impropriedade desse equivocado conceito, de modo que, ainda em sede de preliminar, fica requerida manifestação expressa sobre esse quesito, a ser respondido pelo agente subscritor do malsinado Auto de Infração, em diligência específica a ser determinada antes da confecção do relatório e voto, intimando-se o contribuinte sobre o cumprimento ou dispensa dessa providência;
- j) que requer sejam os valores atingidos pela decadência de direito expurgados da imputação;
- k) que, indubitavelmente, os supostos débitos apontados no AI, em verdade, devidamente escriturados e demonstrados por documentação idônea, foram lançados em valores aleatórios por meio da utilização do método presuntivo, além de serem baseados em suposição de indevida utilização;

- l) que não se opõe à utilização da presunção ou do arbitramento, desde que correspondam à realidade ou quando fundados em razões devidamente comprovadas, hipóteses não ocorridas neste caso concreto;
- m) que as presunções podem ser utilizadas no auxílio da atividade fiscalizatória, mas devem ser aplicadas subsidiariamente à prova, nos casos em que a prova existe, mas é dificultosa sua produção;
- n) que a presunção utilizada no caso concreto, em que se presumiu o valor, foi a *hominis*;
- o) que, para que seja válida a presunção de débito apontada no Auto de Infração, devem inexistir provas em sentido contrário a ela;
- p) que a prova da existência do suposto crédito tributário da Autuante deve ser concreta, ou seja, meros indícios ou probabilidades não podem, em hipótese alguma, “instituir” o tributo;
- q) que a documentação ora acostada aos autos comprova a existência de prova em contrário do informado pela Autoridade Autuante, haja vista que atesta a regularidade e a efetividade das operações glosadas, afastando, inequivocamente, a utilização da presunção e do arbitramento;
- r) que, como se não bastasse a presunção de débito apontada no AI, o valor tido como devido pela Autuante foi indevidamente arbitrado;
- s) que, muito embora tal prática seja legalmente prevista no art. 148 do Código Tributário Nacional, esta somente pode ser utilizada em caráter excepcional;
- t) que, se antes do lançamento ao menos fossem analisados os efetivos lançamentos, em hipótese alguma teriam sido “imaginados” débitos e arbitrados seus valores;
- u) que forçoso concluir O MAU USO DA PRESUNÇÃO *HOMINIS* E, POR CONSEQUENTE, INDEVIDO O LANÇAMENTO EFETUADO, uma vez que TODA DOCUMENTAÇÃO DA EMPRESA COMPROVA, EFETIVAMENTE, QUE, NA REMOTA HIPÓTESE DE HAVER SUPOSTO DÉBITO DA RECORRENTE, ESTE SERIA SENSIVELMENTE INFERIOR ao constante do AI, devendo, por esse motivo, ser o mesmo desconstituído;
- v) que, se os autuantes não forem legalmente habilitados ao exercício da profissão de Contador, seus trabalhos, consubstanciados nos quadros demonstrativos que acompanham o auto, estariam invalidados e ineficazes, como prova em favor da sustentação do aludido auto, levando o próprio lançamento à nulidade, porque a matéria fática, que embasa a constituição do crédito tributário, foi obtida por meio de trabalhos profissionais, privativos de profissão já regulamentada por lei federal;
- w) que não há, nos presentes autos, qualquer registro hábil e idôneo que comprove a omissão de receitas;

- x) que essa omissão de receitas só seria passível de presunção se houvesse demonstrativo contábil ou fiscal indicando que a empresa não possuía recursos para fazer frente ao pagamento das aquisições de mercadorias;
- y) que dispunha de caixa suficiente para pagamento das compras de mercadorias, o que é visualizável por mera análise do Livro Caixa;
- z) que não há como aceitar a presunção de omissão de receitas, que tem como base a omissão de algumas compras, sem a devida constatação quanto às vendas;
- aa) que a eventual falta de escrituração de compras não autoriza a presunção de omissão de receitas, quando muito, autorizaria somente a cobrança do diferencial de alíquota;
- bb) que a opção de autuação com base na presunção de receita, em detrimento da real situação do caixa da empresa e do diferencial de alíquotas, acomete o lançamento de nulidade;
- cc) que é inaceitável a inexistência de prova material na presente autuação, porquanto os órgãos de arrecadação e fiscalização, com base nas diversas declarações e arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte, podem monitorar todas as operações realizadas;
- dd) que a presunção legal criada pela Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42 (*sic*), exige a correlação segura e direta entre o fato indiciário e o fato provável;
- ee) que, se o título principal não subsiste, em face da ausência de materialidade, os lançamentos reflexos de Pis, Cofins e CSLL seguem a mesma sorte;
- ff) que não houve verificação das mercadorias em estoque, assim não há como refletir o auto de infração em CSLL, se não houve apuração quanto à aferição de lucro; e
- gg) que faltam todos os elementos caracterizadores da infração e, em complemento, a descrição da motivação da sanção.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Preliminar de nulidade da autuação fiscal

Preliminarmente, quanto à arguição de nulidade da autuação fiscal, cabe aduzir que a única hipótese prevista de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, está perfeitamente definida no inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF), e refere-se ao caso em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente, o que não veio a ocorrer na situação presente.

No presente caso, referida arguição se fundamenta numa suposta ausência de motivação do procedimento fiscal, e no consequente cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

Para um melhor conhecimento da situação, discorre-se, a seguir, sobre os fatos sucedidos no processo (maiúsculas são do original):

a) Termo de Intimação Fiscal de fls. 77 (14/03/2006):

Período de Referência: 01/01/2003 a 31/12/2003.

Arquivos:

Tipo 10 - Registro Mestre do estabelecimento

Tipo 11 - Dados complementares do informante

Tipo 50 - Registro de Total de Nota Fiscal quanto ao ICMS

Tipo 51 - Registro de Total de Nota Fiscal quanto ao IPI

Tipo 53 - Registro de Total de documento fiscal, quanto à substituição tributária

Tipo 54 - Registro de Produto (classificação fiscal)

Tipo 70 - Registro Total de Nota Fiscal de Serviço de Transporte

Tipo 74 - Registro de Inventário (em 31/12/2002 e 31/12/2003)

Tipo 75 - Registro de Código de Produto e Serviço

Tipo 90 - Registro de totalização de arquivo

As especificações técnicas e forma de apresentação dos arquivos devem seguir layout e listagem de acompanhamento anexos.

Todos os arquivos fornecidos devem ser acompanhados respectivamente de sua etiqueta de identificação, listagem de acompanhamento e layout dos registros, conforme previsto na legislação acima.

Os arquivos magnéticos deverão estar em formato texto com registros de tamanho fixo, não podendo conter campos numéricos compactados, nem se apresentarem de forma hierarquizada.

Em qualquer hipótese, os arquivos magnéticos serão recebidos condicionalmente e submetidos a testes de consistência. Constatada inobservância às especificações, os arquivos serão devolvidos para correções e aplicadas as penalidades cabíveis previstas em lei.

b) Termo de Intimação Fiscal de fls. 79 (22/05/2006):

APRESENTAR A TABELA DE PREÇO DE VENDA A VAREJO QUE SE ENCONTRAVA EM VIGOR NO ANO SOB AÇÃO FISCAL.

Termo de Intimação Fiscal de fls. 85 (05/12/2006):

COMPLEMENTANDO A PRESENTE INTIMAÇÃO, INFORMAMOS QUE, ATÉ ESTA DATA, O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTOU AS ANÁLISES DAS DIFERENÇAS APONTADAS EM NOSSO RELATÓRIO DE MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE.

c) Termo de Intimação Fiscal de fls. 88 (15/03/2007):

NESTA DATA RECEBEMOS AS DEVIDAS EXPLICAÇÕES E ANÁLISES DAS DIFERENÇAS APONTADAS NOS DEMONSTRATIVOS DA MOVIMENTAÇÃO DO ESTOQUE E TRANSFERÊNCIAS ENTRE LOJAS.

d) Termo de Intimação Fiscal de fls. 91 (28/06/2007):

- COM BASE NOS TESTES EFETUADOS AOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS APRESENTADOS E SUAS VERSÕES, CONSTATAMOS, NOS ITENS “BOLSAS DE QUALQUER TIPO”, DIFERENÇAS NA MOVIMENTAÇÃO DAS MESMAS, OCASIONANDO VENDAS OU TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS SEM OS CORRESPONDENTES DOCUMENTOS DE SAÍDA.

- CASO O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTE OS RESPECTIVOS COMPROVANTES OU QUALQUER EXPLICAÇÃO QUE DEMONSTRE ALGUM EQUÍVOCO EM NOSSOS DEMONSTRATIVOS QUE SEGUEM ANEXOS AO PRESENTE TERMO, ATRAVÉS DE CD, INFORMAMOS QUE, PARA ESTES MONTANTES, SERÁ CONSIDERADA OMISSÃO DE RECEITA DE VENDAS.

e) Demonstrativos fiscais de fls. 94 a 335, elaborados a partir do programa AUDIF, tendo por base os arquivos magnéticos fornecidos pela Recorrente:

AN.1 (fls. 94/95): “Demonstrativo Anual de Reconstituição do Livro Registro de Inventário”, com diferenças de estoque acima de R\$ 1.000,00;

AN.2 (fls. 96/97): “Demonstrativo Anual de Diferença de Estoque”, dos itens com diferença acima de R\$ 1.000,00;

AN.3 (fls. 98/99): “Demonstração Anual de Valoração Total da Omissão de Entradas/Saídas”, para os itens que apresentaram diferenças acima de R\$ 1.000,00;

AN.4 (fls. 100/304): “Demonstrativo Analítico Diário de Movimentação de Mercadorias”, para os produtos com diferenças acima de R\$ 1.000,00 que apresentam diferenças negativas de estoque na movimentação diária;

AN.5 (fls. 305/331): “Demonstrativo Diário de Valoração de Omissão de Entradas”, para os itens que apresentam diferenças negativas de estoque na sua movimentação diária;

AN.6 (fls. 332/333): “Demonstrativo do Preço Médio Anual de Compras/Entradas”, que serviu para valoração das diferenças anuais de estoque negativas constantes do Demonstrativo 3; e

AN.7 (fls. 334/335): “Demonstrativo do Preço Médio Anual de Vendas”, que serviu para a valoração das diferenças de estoque positivas — omissão de saídas/vendas constantes do Demonstrativo 3;

f) Termo de Constatação Fiscal de fls. 415 a 418 (21/08/2007):

DA ATIVIDADE PRINCIPAL:

TRATA-SE DA FISCALIZAÇÃO DE IRPJ LEVADA A EFEITO NO CONTRIBUINTE SUPRAMENCIONADO COM BASE NO MPF SUPRACITADO E QUE TEM COMO ATIVIDADE PRINCIPAL A FABRICAÇÃO DE MALAS, BOLSAS, VALISES E OUTROS ARTEFATOS PARA VAGEM E COMO FORMA DE TRIBUTAÇÃO O LUCRO REAL NO EXERCÍCIO DE 2004, ANO-CALENDÁRIO DE 2003.

DA AÇÃO FISCAL:

[...].

NESTA MESMA DATA, INTIMAMOS O CONTRIBUINTE A APRESENTAR OS ARQUIVOS MAGNÉTICOS NA FORMA DO DISPOSTO NO ARTIGO 11 DA LEI Nº 8.218/91, ALTERADO PELA LEI 8.383/91, COM REDAÇÕES NOS ARTIGOS 72 DA MP Nº 2158-35-2001, ARTIGO 265, DO DECRETO 3.000/99, ARTIGOS 407, 408 E 418, DO DECRETO Nº 2637/98 E PARÁGRAFO 3º DA IN SRF Nº 86 DE 22/10/2001, PARA QUE EFETUÁSSEMOS TESTES NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA E NO ESTOQUE DA EMPRESA, SEGUNDO AS OPERAÇÕES OCORRIDAS NO ANO DE 2003. [...].

PARALELAMENTE A ESTES EXAMES, RECEBEMOS A 1ª VERSÃO DO ARQUIVO MAGNÉTICO COM A MOVIMENTAÇÃO DO ESTOQUE DA EMPRESA, QUANDO ENTÃO EFETUANDO O 1º TESTE E VERIFICANDO-SE A DUPLICIDADE DE MERCADORIAS EM FUNÇÃO DOS CÓDIGOS UTILIZADOS, INTIMAMOS O CONTRIBUINTE A RETIFICAR O REFERIDO ARQUIVO.

DEVEMOS SALIENTAR QUE A DEMORA NESTA FISCALIZAÇÃO RESULTOU DO EXAME AOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS DO CONTRIBUINTE QUE SOFREU, AO LONGO DESTES MESES, AJUSTES, DE FORMA A DEMONSTRAR A REAL MOVIMENTAÇÃO DE SUAS VENDAS E TRANSFERÊNCIAS, UMA VEZ QUE MUITAS MERCADORIAS APRESENTAVAM ERROS DE DUPLICIDADE NOS CÓDIGOS UTILIZADOS.

DA PRODUÇÃO DO FABRICANTE:

EMPRESA FABRICANTE QUE OPERA COM A VENDA DE PARTE DE SUAS MERCADORIAS PARA TERCEIROS E PARTE TRANSFERINDO PARA SUAS FILIAIS VAREJISTAS, CUJA VENDA PARA O CONSUMIDOR FINAL É ATRAVÉS DE COUPON FISCAL, O QUE DIFICULTA QUALQUER TRABALHO DE AFERIÇÃO DE VENDA, RAZÃO PELA QUAL BASEAMOS OS NOSSOS TESTES AOS MEIOS MAGNÉTICOS NA AUDITORIA DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA (PRODUÇÃO, TRANSFERÊNCIA E VENDA) NO ESTABELECIMENTO PRODUTOR.

CONFORME “DEMONSTRATIVO SINTÉTICO ANUAL”, NO TOTAL DA RECEITA BRUTA, EQUIVALENTE A APROXIMADAMENTE R\$ 77.000.000,00, O VALOR DE R\$ 31.014.114,84, REFERE-SE A VENDAS DIRETAS EFETUADAS PELA FÁBRICA, E COM BASE NESTE MONTANTE FOI BASEADO O NOSSO TRABALHO DE AUDITORIA.

O CONTRIBUINTE PRODUZIU NO ANO, EM VALOR DE CUSTO, UM TOTAL DE R\$ 21.658.835,08, CORRESPONDENTES A 2433 PRODUTOS. DESTES PRODUTOS FABRICADOS, ESCOLHEMOS A MERCADORIA “BOLSAS DE TODOS OS TIPOS”, DA QUAL FORAM PRODUZIDOS 1442 ITENS, NO VALOR DE R\$ 16.640.614,26, CHEGANDO-SE AO CORRESPONDENTE EM PERCENTUAIS DE, APROXIMADAMENTE, 70 % DA SUA PRODUÇÃO ANUAL.

DOS EXAMES EFETUADOS:

[...].

NO ENTANTO, NO DECORRER DOS EXAMES UTILIZANDO-SE, PRINCIPALMENTE, DO ARQUIVO MAGNÉTICO E DE SUAS VERSÕES, TODAS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE, TESTAMOS AS TRANSAÇÕES DE

ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS PRODUZIDAS NO ESTABELECIMENTO FABRICANTE, QUANDO CONSTATAMOS A DIFERENÇA POR OMISSÃO DE RECEITA NO VALOR DE R\$ 123.990,10.

A SEGUIR RELATAMOS OS FATOS QUE JULGAMOS OPORTUNO PARA O ENTENDIMENTO DA MATÉRIA GLOSADA, QUE FINALIZOU COM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO DE IRPJ:

COM BASE NAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS, E APÓS SEREM EFETUADOS OS DEVIDOS AJUSTES, AUDITAMOS 36.451 NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E 13.881 NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS (VENDAS E TRANSFERÊNCIAS).

DO TOTAL MOVIMENTADO, SELECIONAMOS A MERCADORIA DE MAIOR SIGNIFICAÇÃO NO QUE SE REFERE À QUANTIDADE E VALORES DE VENDA AO LONGO DO ANO SOB EXAME. DO UNIVERSO EXAMINADO, SELECIONAMOS, INICIALMENTE, TODOS OS TIPOS DE BOLSAS PRODUZIDAS PELO ESTABELECIMENTO.

NO LEVANTAMENTO DO ESTOQUE DE PRODUTOS FINAIS DE BOLSAS, NO TOTAL DE 3699 ITENS TESTADOS, FORAM ENCONTRADAS DIFERENÇAS ACIMA DE ZERO, EM 644 ITENS.

DESTES ITENS, CONSIDERAMOS AS DIFERENÇAS ACIMA DE R\$ 1.000,00 E COM VALOR UNITÁRIO MAIOR QUE R\$ 200,00, CHEGANDO-SE A DIFERENÇA EM 44 ITENS, QUE FORAM CONSIDERADAS COMO SIGNIFICATIVAS, UMA VEZ QUE AS DIFERENÇAS APURADAS NOS OUTROS ITENS ERAM IRRELEVANTES EM RELAÇÃO AO NÚMERO EXCESSIVO DE VERIFICAÇÕES E PAPÉIS GERADOS.

UTILIZANDO-SE, PORTANTO, DA SELEÇÃO DE DIFERENÇAS ACIMA DE R\$ 1.000,00, VALOR EFETIVAMENTE SIGNIFICATIVO PARA A COBRANÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR OMISSÃO DE RECEITA, CHEGAMOS À DIFERENÇA VALORADA EM R\$ 123.990,10, QUE SE ENCONTRA DEVIDAMENTE DEMONSTRADA NO “DEMONSTRATIVO ANUAL DE VALORAÇÃO TOTAL DE OMISSÃO DE ENTRADAS/SAÍDAS”, ANEXO ESTE QUE PASSA A FAZER PARTE DO PRESENTE TERMO.

OS NOSSOS EXAMES AOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS DO CONTRIBUINTE GERARAM AINDA OS SEGUINTE DEMONSTRATIVOS QUE SERVIRAM DE BASE PARA O TRABALHO FINAL:

1. “DEMONSTRATIVO ANUAL DE RECONSTITUIÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO”, COM DIFERENÇAS DE ESTOQUE ACIMA DE R\$ 1.000,00;
2. “DEMONSTRATIVO ANUAL DE DIFERENÇA DE ESTOQUE”, DOS ITENS COM DIFERENÇAS ACIMA DE R\$ 1.000,00;

3. “DEMONSTRATIVO ANUAL DE VALORAÇÃO TOTAL DA OMISSÃO DE ENTRADAS/SAÍDAS”, PARA OS ITENS QUE APRESENTARAM DIFERENÇAS ACIMA DE R\$ 1.000,00;

4. “DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DIÁRIO DE MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS”, PARA OS PRODUTOS COM DIFERENÇAS ACIMA DE R\$ 1.000,00 QUE APRESENTAM DIFERENÇAS NEGATIVAS DE ESTOQUE NA MOVIMENTAÇÃO DIÁRIA;

5. “DEMONSTRATIVO DIÁRIO DE VALORAÇÃO DE OMISSÃO DE ENTRADAS”, PARA OS ITENS QUE APRESENTAM DIFERENÇAS NEGATIVAS DE ESTOQUE NA SUA MOVIMENTAÇÃO DIÁRIA;

6. “DEMONSTRATIVO DO PREÇO MÉDIO ANUAL DE COMPRAS/ENTRADA”, QUE SERVIU PARA VALORAÇÃO DAS DIFERENÇAS ANUAIS DE ESTOQUE NEGATIVAS CONSTANTES DO DEMONSTRATIVO 3;

7. “DEMONSTRATIVO DO PREÇO MÉDIO ANUAL DE VENDAS”, QUE SERVIU PARA A VALORAÇÃO DAS DIFERENÇAS DE ESTOQUE POSITIVAS — OMISSÃO DE SAÍDAS/VENDAS, CONSTANTES DO DEMONSTRATIVO 3.

É OPORTUNO SALIENTAR QUE AS DIFERENÇAS DE ESTOQUES APURADAS AO LONGO DOS NOSSOS TRABALHOS DE FISCALIZAÇÃO FORAM AJUSTADAS ATRAVÉS DE VÁRIAS RETIFICAÇÕES NOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS.

PARA SANAR PARTE DAS DIFERENÇAS, OS TÉCNICOS DA EMPRESA APRESENTARAM À FISCALIZAÇÃO AS DEVIDAS EXPLICAÇÕES, INCLUSIVE COM AJUSTES DE ERROS DE INCLUSÕES E EXCLUSÕES EM DUPLICIDADE E CÓDIGOS SEMELHANTES. TODAS AS EXPLICAÇÕES FORAM POR NÓS ACATADAS, SENDO VÁRIAS VERSÕES APRESENTADAS E A ÚLTIMA ENTREGUE EM JUNHO DE 2007, E SERVINDO DE BASE PARA OS NOSSOS TRABALHOS FINAIS E APURAÇÃO DAS DIFERENÇAS APONTADAS.

DAS CONSIDERAÇÕES E ANÁLISES:

- CONSIDERANDO TRATAR-SE DE UMA EMPRESA QUE TEM COMO CARACTERÍSTICA A FABRICAÇÃO DE SEUS PRODUTOS, VENDA A TERCEIROS E TRANSFERÊNCIAS PARA FILIAIS VAREJISTAS;

- [...];

- CONSIDERANDO QUE O ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL APRESENTOU OS ARQUIVOS MAGNÉTICOS E QUE TEVE TODOS OS ESTÁGIOS DE RETIFICAÇÃO ACEITOS PELA FISCALIZAÇÃO;

- [...];

• CONSIDERANDO QUE O CONTRIBUINTE, SENDO INTIMADO A PRESTAR ESCLARECIMENTOS QUANTO À DIFERENÇA FINAL VERIFICADA NA ÚLTIMA VERSÃO DO ARQUIVO, NÃO O FEZ DE FORMA CONVINCENTE, INCLUSIVE COM DOCUMENTAÇÃO QUE RESPALDASSE AS DIFERENÇAS APONTADAS;

• CONSIDERANDO QUE, APÓS EFETUARMOS TODOS OS AJUSTES E RETIFICAÇÕES, A NOSSA AUDITORIA DE [PRODUÇÃO] AINDA CONSTATOU DIFERENÇAS NOS MONTANTES DAS MERCADORIAS FABRICADAS E TESTADAS, NA ORDEM DE R\$ 123.990,10, CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXOS.

CONCLUÍMOS QUE:

DAS CONCLUSÕES FISCAIS:

PELO EXPOSTO DE FORMA DETALHADA, CONCLUÍMOS QUE A FISCALIZAÇÃO, TENDO APURADO DIFERENÇA DE ESTOQUE DE BOLSAS FABRICADAS NO ANO DE 2003, NA ORDEM DE R\$ 123.990,10, GERANDO, PORTANTO, A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO POR OMISSÃO DE RECEITA DE VENDA.

Em resumo, tem-se a seguinte situação:

- a) detectou-se a omissão de entradas por um levantamento diário, em que se constatou a existência de estoque negativo em determinados períodos;
- b) apurou-se, por outro lado, a omissão de entradas e vendas ao final do ano, com a comparação do estoque final, ajustado pelas omissões de entradas no decorrer do ano, com o estoque inventariado. Sendo este maior do que aquele, evidenciou-se omissão de entradas; sendo menor, omissão de vendas;
- c) calculou-se, por fim, o preço médio anual de entradas e o preço médio anual de vendas, ambos no ano de 2003, os quais foram aplicados às diferenças anteriormente encontradas, totalizando o montante omitido.

Oportuna, também, a transcrição de parte do Voto do acórdão recorrido (fls.

555 a 557):

26. Trago à colação, na íntegra, o disposto no artigo 286 do RIR/1999, que é a base legal para que se possa presumir omissão de receita de venda a partir de diferenças positivas ou negativas entre o estoque final apurado em auditoria de estoque e o inventariado:

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).

27. Para verificar se a Auditora Fiscal Autuante procedeu de acordo com a legislação, vejamos a primeira linha da tabela AN.3 Demonstrativo Anual de Valoração Total da Omissão de Entrada/Saída no ano de 2003 (fls. 98/99), aqui reproduzida:

VICTOR HUGO ARTEFATOS DE COURO LTDA.					
Demonstrativo Anual de Valoração Total da Omissão de Entrada/Saída no ano de 2003					
Código Produto	Descrição	Diferença Apurada	Critério Omissão	PMU Omissão	Valoração Omissão
274112020	B. FROG 1 VM1P OTO/CASTA/9869	43	PMU Vendas	207,36	8.916,48

28. No anexo AN.2 Demonstrativo Anual da Diferença Apurada no ano de 2003 (fls. 96/97), vê-se que, para o produto ora em foco, código 274112020, o Estoque Final Apurado foi de 43 unidades, enquanto o Estoque Final Inventariado foi igual a zero, o que permite presumir omissão de venda de 43 unidades.

29. No anexo AN.4 Demonstrativo Analítico Diário de Movimentação de Mercadorias no ano de 2003 do produto em foco, código 274112020 (fls. 100/104), verifica-se que o estoque inicial era zero, que as entradas foram de 222 e que as saídas, de 179, chegando-se ao Estoque Final Apurado de 43 unidades.

30. No anexo AN.7 Demonstrativo de Preço Médio Anual de Vendas no ano de 2003 (fls. 334/335), verifica-se, na primeira linha, código do produto 274112020, que o preço médio unitário de venda deste produto foi de R\$ 207,36.

31. Ou seja, tem-se nos autos todos os elementos utilizados pela Auditora Fiscal Autuante para chegar à diferença, para cada um dos produtos, entre o Estoque Final Apurado e o Estoque Final Inventariado, a qual, se positiva, permite a presunção de omissão de vendas, se negativa, de omissão de compras. Como se observa da leitura do dispositivo legal trazido à colação, a valoração dessas omissões de vendas e compras devem ser

presumidas como omissões de receitas de vendas, exatamente como fez a Auditora Fiscal Autuante.

32. Devo consignar que o que fiz acima para o produto de código 274112020 também fiz para outros códigos e a conclusão é sempre a mesma, isto é, a Auditora Fiscal fez tudo de acordo com a legislação e trouxe para os autos a identificação da origem de cada um dos números por ela utilizados.

Acrescenta-se, ainda, que, ao contrário do alegado pela Recorrente (fls. 591 e 592), nada foi acostado, quer à Impugnação, quer ao Recurso, que pudesse fazer prova em seu favor.

De todo o acima exposto, ficam as seguintes indagações:

Onde a falta de motivação na lavratura do auto de infração?

Onde a falta de fundamentação legal adequada?

Onde a instrução probatória precária e insuficiente?

Onde o cerceamento de defesa?

Onde os valores aleatórios?

Onde o arbitramento indevido de valores?

Onde a presunção *hominis*?

Onde a inexistência de registro hábil e idôneo que comprove a omissão de receitas?

Onde a inexistência de prova material na presente autuação?

Rejeito a preliminar arguida de nulidade da autuação fiscal.

Preliminar de decadência do lançamento

Requer a recorrente sejam os valores atingidos pela decadência de direito expurgados da imputação.

Considerando-se que o presente lançamento tem como objeto o **ano-calendário de 2003** e que os respectivos autos de infração foram cientificados à Recorrente em **21/08/2007** (fls. 419, 423, 427 e 431), quatro anos depois, não se vislumbra a possibilidade de ocorrência de decadência do lançamento, qualquer que seja o termo inicial empregado ou a forma de contagem adotada.

Rejeito a preliminar arguida de decadência do lançamento.

Outras alegações

Com relação à referência à Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009 (?), cumpre dizer que já foi a Recorrente intimada a se manifestar sobre os ajustes efetuados pela fiscalização, conforme o já citado e transcrito Termo de Intimação Fiscal de fls. 91, intimação esta não atendida.

No que pertine aos pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal (STF) acerca do conceito de “receita operacional bruta”, o qual englobaria, segundo a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, em seu art. 3º, § 1º, também a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, trata-se de **matéria estranha** aos presentes autos, já que se está tributando o “faturamento” em sentido estrito (omissões de compras e omissões de vendas).

No que se refere à alegada necessidade de o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) ser formado em Contabilidade para poder exercer o seu mister, incide a **Súmula CARF nº 8**, de seguinte teor:

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

No concernente à alegada existência de caixa suficiente para pagamento de compras de mercadorias, é, esse fato, **irrelevante**, já que não se está presumindo legalmente a omissão de receitas por existência de saldo credor de caixa, mas por **levantamento quantitativo de estoque**, os quais não se confundem.

De igual modo, não se está tributando com fulcro no art. 281, inciso II, do RIR/1999 (falta de escrituração de compras), mas com supedâneo no art. 286 do mesmo Regulamento (auditoria de estoque).

No tocante à CSLL, a comprovada existência de omissão de receitas acarreta a sua exigência, já que se presume, salvo prova em contrário a ser carreada aos autos pela Recorrente, que os custos correspondentes já foram devidamente considerados por ela em sua escrituração.

Demais exigências

Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

