

Retificado conforme despacho em anexo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Recurso nº. : 126.817
Matéria: : IRPJ- PIS, COFINS, CSLL, IRRF - Ano-calendário 1995
Recorrente : Indústrias Brasilit da Amazônia S/A.
Recorrida : DRJ em Belém – PA.
Sessão de : 12 de setembro de 2007
Acórdão nº. : 101-96.296

NORMAS PROCESSUAIS- NULIDADE- A eventual possibilidade de violação do princípio do contraditório e ampla defesa resta afastada pela realização de diligência para averiguação das alegações de defesa, com abertura de prazo para manifestação do contribuinte.

NULIDADE – ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DA TIPICIDADE E LEGALIDADE- Para a validade do lançamento é fundamental a perfeita descrição do fato, de maneira a que o contribuinte possa dele se defender, e que o julgador, que conhece o direito, avalie se houve violação à lei. Não configurada, no caso, violação à tipicidade e legalidade, não padece de vício o lançamento.

IRPJ-

OMISSÃO DE RECEITAS- CONSUMO DE INSUMOS MAIOR QUE O DECLARADO. ESTORNO. Os valores levados a débito de estoque e para os quais não há comprovação de corresponderem a compras de insumos devem ser excluídos na apuração das receitas omitidas .

OMISSÃO DE RECEITAS – NÃO CONTABILIZAÇÃO DE CUSTOS- Demonstrada a imprestabilidade do parâmetro utilizado para apuração do frete adicionado, o lançamento carece de certeza, devendo ser cancelado

APURAÇÃO DO LUCRO REAL- ADIÇÕES- O valor do frete de expedição que integrou a receita de venda cobrada do cliente, constitui despesa dedutível, sendo improcedente sua adição de ofício na apuração do lucro real. e oferecida à tributação. No relatório de diligência a autoridade fiscal confirmou que o valor do frete integrou o valor da operação.

APURAÇÃO DO LUCRO REAL- TRIBUTOS- REGIME DE CAIXA- 1994- O valor das provisões constituídas com base nas obrigações referentes a tributos e contribuições não pagos, adicionados ao lucro líquido conforme determinado

JX

D

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

pelo § 1º do art. 7º da Lei 8.541/92, são excluídos no período-base em que a obrigação for efetivamente paga pelo seu valor atualizado monetariamente, com base no art. 38 da Lei 8.981/95.

LUCRO REAL- EXCLUSÕES INDEVIDAS- CRÉDITO PRESUMIDO- DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS- Para que as subvenções para investimento não sejam computadas na determinação do lucro real é condição, prevista no § 2º do art. 38 do Decreto-lei 1.598/97, que tenham elas sido registradas como reserva de capital.

ISENÇÃO- SUDAM- TRANSPOSIÇÃO INDEVIDA DE RECEITAS NÃO INCENTIVADAS PARA O GRUPO DE RECEITAS INCENTIVADAS- Não comprovado que a reclassificação das receitas se deu para corrigir erro de fato na escrituração, procede a glosa.

ISENÇÃO SUDAM- CLASSIFICAÇÃO DE RECEITAS- RECUPERAÇÃO DE FRETES- Se o valor do frete e da taxa de expedição cobrado compõe o valor das vendas, correta sua classificação como receita incentivada

LANÇAMENTOS DECORRENTES- PIS-COFINS-CSLL – IRRF- Aplicam-se aos lançamentos decorrentes as razões que orientaram a decisão do processo matriz, referente ao IRPJ.

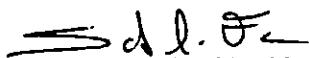
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Indústrias Brasilit da Amazônia S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares. No mérito:
I) Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a matéria tributada a título de omissão de receita em R\$ 634.814,81; II) excluir a tributação de omissão de receitas em face da omissão de compras; III) afastar a adição ao lucro real das despesas frete expedição, R\$ 219.821,79; IV) reduzir da tributação relativa ao item 4 do Auto de infração do IRPJ a importância de 34.386,50, concernente a diferença entre o valor dos tributos e contribuições deduzidos e o efetivamente pago; v) determinar que na recomposição do lucro da exploração as receitas provenientes de taxas de distribuição e de frete de expedição que

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

compuseram o valor da operação integrem as receitas incentivadas; VI) deduzir o IRPJ da base de cálculo da CSL; VII) ajustar os decorrentes ao decidido no matriz, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 30 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



Processo nº : 10280.005740/98-92
Acórdão nº : 101-96.296

Recurso nº. : 126.817
Recorrente : Indústrias Brasilit da Amazônia S/A.

RELATÓRIO

O presente processo foi submetido à apreciação desta Câmara em sessão de 21 de março de 2002. Para rememoração dos meus pares, reproduzo o relatório então apresentado:

Contra Indústrias Brasilit da Amazônia S/A. foram lavrados os autos de infração relativos a Imposto de Renda –Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte, PIS, COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido correspondentes ao ano-calendário de 1995, compreendendo, também, juros de mora e multa por lançamento de ofício.

Autos de Infração

Conforme “Descrição dos Fatos” contida no auto de infração do IRPJ, do qual os demais são considerados decorrentes, a empresa é acusada de ter cometido as seguintes infrações :

- 1- Omissão de receita operacional** decorrente de venda não registrada de produtos fabricados, também não consignados na escrituração regulamentar, e oriunda da constatação de consumo de insumos maior que o declarado, apurado confrontando-se as compras e o consumo de insumos contabilizados com o consumo de insumos declarado, conforme demonstrado e comprovado com xerocópia dos Livros Razão, Apuração do ICMS e Inventário, assim como com planilhas consolidando as informações trabalhadas.
- 2- Omissão de Receita Operacional**, caracterizada pela não contabilização de custos, a partir do confronto entre a compra de mercadorias para revenda, registradas nos livros fiscais e não contabilizadas, conforme demonstrado e comprovado com xerocópia dos Livros Razão, Apuração do ICMS e planilhas anexas.
- 3- Adições não computadas na apuração do Lucro Real-** Valor do Frete de Expedição – Conta 6670- indevidamente deduzido, em 31/12/95, como parcela redutora da receita, considerando que se trata de receita faturada, sobre a qual foi paga a contribuição à COFINS e para a qual não existe previsão legal de

exclusão do total da receita bruta, devendo portanto, ser adicionada ao lucro real para efeito de cálculo do imposto de renda devido. Anexo ao item, Demonstrativo ANEXO 7 elaborado pela empresa e Planilha de Vendas Contábeis x Vendas Declaradas, elaborada pela Fiscalização.

4- Exclusões Indevidas- Reduções indevidas do Lucro Real

- 1) Valor de R\$ 34.386,50 referente a Tributos e Contribuições, provisionados e adicionados ao lucro líquido para fins de futura exclusão, em face do regime de caixa vigorante no ano-calendário de 1994, em decorrência da exclusão feita em valor maior que o previsto e autorizado pela legislação do Imposto de Renda, apurado através do confronto entre os valores excluídos no livro LALUR nº 4, página 002, Parte A, e na Ficha 07- Exclusões item 25 Tributos e Contribuições – DIRPJ/96 – Ano-calendário de 1995 no montante de R\$ 332.039,25, com o valor efetivamente pago no Ano Calendário de 1995, conforme comprovantes de pagamentos, cópias em anexo, no valor de R\$ 297.652,75
- 2) Valor de R\$ 483.275,57 – Outras Exclusões – Restituição de ICMS (Crédito Presumido), registrado no LALUR nº 04, pág. 02 e Ficha 07 item 26 da DIRPJ/96-, por se tratar de exclusões não previstas e não autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. O respaldo usado pelo contribuinte foi tratar-se de benefício fiscal previsto no Regulamento do ICMS do Estado do Amazonas. Porém : (a) no documento apresentado – cópia das Demonstrações de Mutações do Patrimônio – há o registro do valor de R\$ 413.000,00 a título de Subvenção para Investimento proveniente de Res. Isenção de Imposto de Renda e não Restituição de ICMS-Crédito-Prêmio, conforme informou a fiscalizada; (b) o respaldo legal indicado pela empresa para a exclusão, art. 38. § 2º do DL 1.598/77 e art. 1º, VIII, inc. I do DL 1.730/79 , refere-se às subvenções registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízo ou ser incorporada ao capital; (c) a empresa não registrou como reserva de capital o crédito presumido, porém mesmo que o tivesse feito, o registro continuaria sendo uma exclusão não autorizada pela legislação, posto que a renúncia fiscal em tela reúne todas as características necessárias para se classificar como

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

Subvenção para Investimento, como "a intenção do subvencionador de destiná-la para investimento".

5- Empresas Instaladas na Área da SUDAM- Isenção – Classificação Indevida de Receitas-

A receita incentivada sofreu glosa nas contas de Vendas de Moldagens (6001.02) e Vendas de Chapas (6001.03) nas parcelas que foram classificadas de janeiro a setembro como sendo Não Incentivadas, e transferidas para aquelas contas de Atividades Incentivadas, sem nenhum amparo legal. Foram também glosadas da conta de Atividades Isentas as receitas provenientes e Taxa de Distribuição (6001.07) e Frete de Expedição (6001.08), por não integrarem tais contas o valor dos produtos fabricados, para os quais a empresa tem o benefício fiscal. Em relação a essas duas últimas contas, foram glosados não apenas os valores transferidos do grupo Receitas não Incentivadas para Incentivadas, como também os valores já existentes nos saldos das contas, por não serem tais receitas beneficiadas pela isenção que foi concedida pela DAÍ nº 02/78 e DCI/DAI065/80, para a ampliação destinada à produção adicional de telhas onduladas, perfis estruturais e moldagens, e não para as receitas provenientes de serviços de transporte e taxas de distribuição, que não integram os produtos fabricados.

Impugnação

A empresa apresentou impugnação tempestiva, na qual contesta cada item da autuação com a seguinte explicação:

Quanto ao Item 1- Omissão de Receitas- Vendas não Contabilizadas- Consumo de insumos maior que o declarado, alega que a autoridade fiscal, para apurar o valor das compras de matérias-primas mediante utilização do razão contábil, considerou indevidamente como compra lançamentos de regularização de apontamentos de produção (estorno) registrados contabilmente por documento interno identificado pelo nº 8011, causando as diferenças demonstradas nos quadros (doc. 01- conta 1040 - cimento, doc. 02- conta 1041 – amianto, doc. 03- conta 1041- outros, doc.04 – conta 1.045- suprimento). Outro equívoco cometido pelo autuante consistiu em não ter considerado no valor do Consumo Declarado os custos indiretos de fabricação (R\$ 531.829,24) e que constam das Linhas 11 e 17 da DIRPJ/96, lançados englobadamente e que discrimina na impugnação. Assim, eliminando os dados equivocadamente

✓

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

considerados, a diferença apurada pela autoridade autuante seria reduzida a valores irrelevantes (R\$ 14.807,33), que só persiste devido a haver valores contabilizados em outras contas, como Conservação de Áreas e Edifícios (3700), Conservação de Veículos (3.701, Conservação de Máquinas e Equipamentos (3702) e Conservação de Móveis e Utensílios (3703), cuja conciliação não é possível efetuar no prazo exíguo de 30 dias, protestando-se pela posterior apresentação dos documentos e informações que se fizerem necessários.

Quanto ao item 2 - Omissão de Receitas – Custos não contabilizados, afirma que também nessa apuração o autuante laborou em equívocos, a saber: (a) Quanto aos valores indicados como "Compras Conf. Registro Contábil" foi tomado o valor de R\$2.933.623,29, quando o correto é R\$ 2.623.722,49, cuja diferença se refere a estornos efetuados na conta contábil 1052 . Assim, os valores referentes a Matriz- Produtos e Filial Porto Velho- Produtos estão incorretos, por não haverem sido descontados os lançamentos de meros estornos efetuados na conta contábil 1052, diferenças essas que identifica nas planilhas 4 e 5 do auto de infração, nos valores das colunas DÉBITO e OUTRAS (doc. 6, 7 e 8); (b) Quanto aos valores indicados como "Compras Fiscais Conf.. Liv. Apur. ICMS", o valor do frete não reflete a realidade porque nele está contido não só o frete pago nas transferências e vendas de mercadorias, mas também o frete pago nos percursos ocorridos dentro do Município, que é cobrado por meio de nota fiscal de serviços não registrável no livro fiscal de entradas, mas sim diretamente na contabilidade. Além disso, de tal valor não foi deduzido o ICMS recuperável de R\$ 125.464,11. O valor correto do frete relativo às compras para revenda que já havia sido informado à autoridade fiscal monta em R\$565.898,23 (doc. 09) , inexistindo as diferenças apuradas.

No que respeita ao Item 03- Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real, assevera que a glosa se funda numa confusão acerca da conta contábil 6670 – Frete de Expedição. Essa conta, conforme já explicado, é uma conta de despesa, que corresponde aos fretes pagos aos transportadores para a entrega dos produtos aos clientes, bem como ao frete pago nas transferências de produtos da Matriz para as Filiais Manaus e Porto Velho. Não se trata de receita faturada, conforme entendeu a autoridade. A título exemplificativo, anexa os conhecimentos de transporte e páginas do Livro Razão do mês de dezembro de

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

1995, relativo aos pagamentos de fretes para transporte de produtos (doc. 10). Foi também devidamente esclarecido à autoridade fiscal que no plano de contas da empresa existe uma outra conta relativa a frete, a conta 6001.08, esta sim, conta de receita de frete faturado e cobrado nas notas fiscais, que integrou a receita bruta da empresa e sobre a qual foi paga a COFINS, o PIS, o IR e a CSLL.. Ressalta que a conta 6670, apesar de ser despesa, consta no balancete como conta redutora de receita para fins de controle, fato que não altera sua natureza de despesa.

Sobre o **Item 04- Exclusões Indevidas**, diz que a autoridade autuante considerou como exclusão a maior a diferença entre os valores de tributos e contribuições excluídos no LALUR e os valores efetivamente pagos em 1995. Ocorre que a autoridade equivocou-se ao considerar os valores originais pagos, sem a devida correção monetária nos termos do art. 38 da Lei 8.981/95 e parágrafo único do art. 6º da Lei 9.249/95 (UFIR 0,8287/UFIR de 0,6767), o que gerou a diferença apurada. (doc. 13). Além disso, afirma que a autoridade também considerou exclusão indevida o valor do ICMS (Crédito Presumido), que reconhece tratar-se de Subvenção Para Investimento O procedimento da empresa está de acordo com os princípios evidenciados no PN CST 112/78 e com a jurisprudência administrativa (Acórdãos 105-1.339/85, 101-77.954/88, 103-12.499/92, e CSRF 01-885/89)

No que se refere ao **Item 05- Classificação Indevida de Receitas**, afirma que não houve transformação de receitas não incentivadas em incentivadas, mas apenas uma correção, efetuada em outubro de 1995, de lançamentos contábeis indevidamente lançados na conta de receitas não incentivadas. Diz que a correção só ocorreu porque a receita era oriunda de produtos incentivados, ou seja, produtos (peças moldadas e chapas) de fibrocimento produzidos no estabelecimento de Belém. Tudo que não havia sido produzido no estabelecimento foi declarado ao autuante em 24/12/99, consoante reconhecido no Relatório Final de Fiscalização, conforme especificação dos produtos revendidos, no montante de R\$ 3.066.946,07, valor que constou na Ficha 03, linha 06 da DIRPJ ano calendário de 95 e devidamente comprovado pela apresentação do original de todas as notas fiscais de revenda (relação anexa - doc. 15). O restante das vendas correspondeu exatamente à venda de produção própria. Assim, para estabelecer o valor da receita incentivada a autoridade não poderia ter excluído o valor de R\$ 1.861.138,59 em detrimento da receita líquida total declarada na Ficha 21 da DIRPJ, da qual já está deduzida a

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

receita decorrente de revenda de produtos adquiridos de terceiros. Declara que possui todas as notas fiscais que comprovam a veracidade da receita declarada, em relação às quais requer que permaneçam em seu estabelecimento, à disposição dos julgadores, para não avolumar demasiadamente o processo.

Acrescenta que também não procede a glosa da receita incentivada correspondente à taxa de distribuição e frete faturado, por serem itens necessários à comercialização dos produtos incentivados; no valor de venda devem estar contemplados todos os custos e despesas inerentes, bem como a margem de lucro praticada. A taxa de distribuição refere-se ao custo de carregamento dos produtos do pátio e o frete decorre de as vendas serem na modalidade CIF, sendo que ambos estão destacados na nota fiscal de faturamento para melhor controle, mas nada impede que estivessem embutidos no preço do produto. E o fato de estarem segregados não altera sua natureza de custos inerentes à comercialização dos produtos incentivados. O Parecer Normativo CST 49/79 não contempla quaisquer das restrições impostas pelo autuante e trata, inclusive, dos casos em que a contabilidade do contribuinte não oferece condições para apurar o lucro da exploração incentivada, o que não é o caso da peticionante.

Decisão de primeira instância

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente a ação fiscal. Inicialmente, registra que o momento processual para a juntada da prova documental é com a impugnação, e o grande volume das mesmas não se encontra entre as circunstâncias excepcionantes previstas na lei.

Numa apertada síntese, são os seguintes os motivos trazidos na decisão singular não acolher as razões de defesa da empresa:

- **Item 01 do auto de infração (omissão de receitas-vendas não contabilizadas):**
 - a) as cópias das folhas do Razão juntadas não estão autenticadas;
 - b) não estão acompanhados dos termos de abertura e encerramento;
 - c) os valores referem-se a lançamento cujo histórico é "Mov. Do Almoxarifado de Manutenção que figuram sempre no último dia de cada mês, indicando tratar-se de lançamentos padrão que se repetem automaticamente, sem nada que indique tratar-se de estorno, sendo que em alguns meses seu valor é zero;

- d) o valor do consumo declarado considerado pelo auto de infração é o consignado na linha 04 da Ficha 04 da DIRPJ como Compra de Insumos no Mercado Interno;
- e) não há elementos de convicção de que a diferença de R\$ 531.829,24 compõe as rubricas das Linhas 11 e 17 da Ficha 04 da DIRPJ e qual sua relação com a Linha 04 da mesma Ficha para, juntos, comporem o valor que pretende ser reconhecido (até porque a soma dos valores consignados nas linhas 11 e 17 da DIRPJ são maiores que as somas das parcelas apontadas pela impugnante para cada uma das linhas e não está explicado o motivo pelo qual apenas tais valores foram eleitos pela impugnante na sua argumentação de defesa, havendo três que se intitulam "outros custos", referência por demais genérica para ser levada em conta nesse contexto).
- **Item 02 do auto de infração** (omissão de receitas- insumos não contabilizados):
 - a) caso fosse acatada a afirmação da defesa de que o valor correto da parcela denominada "compras conf. registro contábil" é R\$2.623.772,49, e não R\$3.228.060,31 como indicado na autuação, o valor tributável seria bem maior;
 - b) de fato, ocorreu uma diferença na apuração do saldo do mês de maio na demonstração dos saldos da Planilha 4, que comprometeu a demonstração dos saldos dos meses seguintes, mas o erro não comprometeu a autuação pois os valores dos referidos saldos não compuseram o demonstrativo de fls. 1.737, mediante o qual foi apurado o valor tributável referente ao item 2 do auto de infração;
 - c) o grupo de documentos identificados na impugnação como (Doc.9), a pretexto de reduzir o valor correspondente a Frete da Filial Porto Velho, limita-se a fazer afirmação, sem nada provar;
 - d) a defesa, sem nada comprovar e valendo-se de aproximações, cuida apenas de reduzir tanto o numerador quanto o denominador da soma algébrica que resultou no valor tributável desse item de maneira a reduzi-lo a zero.
 - **Item 03 do auto de infração** (adições não computadas no Lucro Real):
 - a) a impugnante não contesta a receita apurada pela Fiscalização, limitando-se a apresentar argumentos destinados a afirmar que a conta contábil 6670-

Frete de Expedição é uma conta de despesa cujos valores admite terem sido reduzidos da receita;

- b) a discussão entre ser ou não ser conta de despesa perde o sentido, pois deve ter seus valores adicionados para efeito de apuração do lucro real a partir do momento em que reduziram os valores correspondentes às receitas.
- **Item 04 do auto de infração** (exclusões indevidas do lucro real)-
 - a) Quanto à primeira parcela integrante desse item (diferença entre os valores de tributos e contribuições excluídos e os efetivamente pagos), a alegação de que a autoridade equivocou-se ao considerar os valores originais pagos, sem a devida correção monetária não tem relevância, pois os documentos de fls 1.573 a 1.586 revelam que os valores foram recolhidos pelos seus valores originários. Mais uma vez, pretendeu a autuada valer-se de aproximações para reduzir a diferença a zero. Finalmente, "*milita contra a impugnante a soma algébrica de R\$ 19.808,53 = [(150.208,95 + 2.722,44) – (130.176,85 + 2.946,01)], resultante da diferença que a impugnante aponta no campo "Obs" inserido no rodapé do demonstrativo de fls. 1.804*".
 - b) Quanto à segunda parcela, a autuação afirma que a fiscalizada não registrou como reserva de capital o valor do crédito presumido. Essa condição é fundamental para gozo do benefício e a impugnante nada traz para contradizer a afirmação, não cabendo discutir as outras considerações da autuada, pois a ausência de registro como reserva de capital, descrita e não impugnada, é que dá sustentação fática à autuação.
- **Item 05 do auto de infração** (isenção- classificação indevida de receitas).
 - a) A impugnante não trouxe aos autos os documentos que diz fazerem prova de suas alegações.
 - b) Os atos de isenção ou redução relativos aos benefícios da SUDAM limitam-se à produção que identificam, sem abranger parcelas cobradas paralelamente dos adquirentes dos produtos objeto dos incentivos. Essa restrição decorre do art. 111 do CTN.
- **Lançamentos decorrentes**- tendo em vista a relação de causa e efeito que os une ao lançamento principal, as exigências devem ser ajustadas ao decidido em relação ao IRPJ.

Recurso

No recurso tempestivamente apresentado, a interessada, preliminarmente, suscita a preterição do direito de defesa por violação aos princípios da ampla defesa, do contraditório, da legalidade e da tipicidade. Diz que pleiteou a juntada de documentos após a impugnação e seu pedido não foi apreciado pela autoridade julgadora, que se limitou a decidir no sentido de que a Recorrente não apresentou os documentos por ocasião da impugnação, em evidente afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa. Acrescenta que os autos não trazem a correta capituloção legal dos fatos e dispositivos infringidos, indicando vários, mas não apontando o que ensejariam o auto de infração e aplicação da penalidade. Aduz que a alegação da autoridade julgadora de que, de acordo com o art. 5º do Decreto 83.936/79, os documentos apresentados deveriam estar autenticados é equivocada, pois aquele dispositivo diz respeito a documentos cuja juntada do original é decorrente exigência legal expressa, e a autoridade está aplicando o Decreto Presidencial com a finalidade inversa ao seu objetivo, que foi o de desburocratizar. Diz que a exigência de que os documentos sejam autenticados é abusiva.

Quanto ao mérito, suas razões podem assim ser sintetizadas:

Itens 001 e 002 do auto de infração:

Para os itens 001 e 002 do auto de infração do IRPJ foram indicados os artigos 195, II, 197 e p. único, 225, 226, 227 e 230 do RIR/94 e art. 43 §§ 2º e 4º da Lei 8.541/92, com a redação dada pelo art. 3º da Lei 9.064/95. Nenhum dos dispositivos indicados conduz ao entendimento de que houve omissão de receita. O art. 228 do RIR/94, que sequer foi mencionado no auto de infração, trata das hipóteses de presunção de omissão de receitas, e nenhuma delas ocorreu, constituindo, o lançamento, violação ao princípio da tipicidade. A fiscalização mencionou que omissão de receita decorrente de venda não registrada, sem, entretanto, conferir as divergências apontadas pela Recorrente e os documentos colocados à sua disposição, fazendo um exame superficial das circunstâncias e dos fatos. Na impugnação a Recorrente apontou as incorreções e demonstrou os equívocos nas conclusões da fiscalização quanto aos valores, quer quanto às compras, quer quanto aos custos, porém a autoridade julgadora sequer chegou a examinar os documentos apresentados e, ainda, negou a apresentação dos documentos que havia colocado à disposição e que sanariam as dúvidas e demonstrariam a exatidão do procedimento da Recorrente. Restringiu-se, a

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

autoridade, a alegar que não era permitida a apresentação de novos documentos e que os já apresentados não seriam considerados por constituírem cópias não autenticadas.

Quanto ao item 001, para melhor entender o procedimento da Recorrente, descrevem-se os lançamentos efetuados, que demonstram que o valor supostamente tido como receita omitida corresponde a estorno, a saber: (a) na compra de matérias primas, suprimentos, etc. debita-se estoques e credita-se fornecedores; (b) para melhor gerenciamento do consumo no mês, o sistema foi programado para creditar, automaticamente, pelo total das compras do mês, como se tivesse sido todo consumido na produção; (c) o consumo efetivo de matéria-prima era controlado diariamente e confirmado por inventário diário de estoques; (d) no último dia do mês se encerravam os apontamentos de produção e se processava a apuração do custo de produção do mês baseado no custo médio ponderado: (e) a diferença entre o valor creditado automaticamente e o consumo efetivo (denominada documento 8011), era utilizada para proceder a um estorno automático (com o histórico "mov. do almoxarifado de manutenção) mediante débito ou crédito na conta de estoques, de forma a refletir o consumo efetivo do mês valorizado pelo custo médio ponderado. Ilustra seu procedimento com o demonstrativo relativo a cimento e amianto no mês de janeiro de 95, com os respectivos documentos (docs. 8 a 472)

Quanto ao item 002, foram apontados, também, os seguintes equívocos cometidos pela Fiscalização, no tocante aos custos : (i) a diferença entre o valor correto (2.623.772,49) e o apurado pela fiscalização (2.933.623,29) decorre do fato de não terem sido descontados os lançamentos referentes a meros estornos da conta contábil 1052 (foram juntados documentos); (ii) o frete apurado pela fiscalização no Livro de Apuração do ICMS (1.170.186,05) não reflete a realidade, uma vez que tal valor comporta não somente o frete de compras, mas também o frete pago nas transferências e vendas de mercadorias, ressaltando que o frete no transporte dentro do próprio município sujeita-se ao ISS, não sendo registrado no Livro de Apuração do ICMS, e sim na contabilidade; (iii) o ICMS recuperável, no montante de R\$125.464,11 não foi deduzido; (iv) todas essas inexatidões foram devidamente indicadas na impugnação, sendo que o julgador sequer chegou a examinar os documentos apresentados e negou a apresentação de documentos colocados à disposição e que iriam sanar as dúvidas e demonstrar a exatidão do

procedimento da Recorrente, mantendo a autuação com base em presunções; (v) nos termos dos artigos 923 e 924 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados com documentos hábeis, e em momento algum a empresa foi acusada de manter escrituração em desacordo com a legislação, tanto que a fiscalização nela baseou-se para efetuar os lançamentos; (vi) considerando que a empresa apresentou os documentos comprobatórios e colocou outros à disposição, cabe à autoridade administrativa realizar a conferência e verificação dos mesmos e, se for o caso, provar a inveracidade dos fatos registrados

Item 003 do auto de infração.

A fiscalização entendeu que o valor do frete de expedição (conta 6670) foi indevidamente deduzido, em 31/12/95, como parcela redutora da receita, tendo-o considerado como receita faturada, sobre a qual foi paga COFINS. Segundo a fiscalização, não havia fundamento legal para tal procedimento, devendo o valor do frete ser adicionado para fins de apuração do lucro real. Além da imprecisa indicação dos dispositivos infringidos (arts. 193, 195 e 197 do RI/94), em afronta ao princípio da tipicidade, da legalidade e da ampla defesa, a autoridade confundiu-se na constatação dos fatos, pois a conta 6670 é uma conta de despesa, e não receita faturada. A Recorrente tem duas contas relativas a frete, a conta 2001.08, correspondente a fretes faturados e cobrados nas notas fiscais de venda (sobre a qual são recolhidos PIS e COFINS) e a conta 6670, correspondente a fretes pagos aos transportadores para entrega de produtos a clientes e a fretes pagos nas transferências de produtos na matriz para as filiais em outras localidades. Essa última é despesa totalmente legítima e dedutível

Item 004 do auto de infração.

Quanto à atualização monetária dos tributos e contribuições adicionados no período-base de 1994 e excluídos no período-base de 1995, a Recorrente observou as disposições do art. 7º e § 1º da Lei 8.541/92, art. 38 da Lei nº 8.981/95 e art. 25 da IN SRF 51/95. A fiscalização considerou equivocadamente os valores originais pagos, para efeito de exclusão (aliás, conforme planilha anexada pela Recorrente, a exclusão foi por valor inferior àquele autorizado).



Quanto ao crédito de ICMS presumido, trata-se de subvenção para investimento, conforme esclarece o Parecer Normativo nº 122/78, que não constitui receita tributável. Convém esclarecer que, ainda que, por equívoco, não tivesse registrado o crédito presumido como reserva de capital, o montante correspondente não perde as características de subvenção para investimento, mesmo porque não foi considerado para fins de distribuição de dividendos. Se ocorreu, foi meramente um erro de classificação contábil, que não trouxe prejuízos para o fisco.

Item 005 do auto de infração

A fiscalização glosou as contas " Vendas de Moldagens" (6001.02) e " Vendas de Chapas" (conta 6001.03), em relação às parcelas que, no período de janeiro a setembro, estavam classificadas como " receitas não incentivadas" e foram transferidas para " Contas de atividades incentivadas" . Além disso glosou também as receitas provenientes a taxa de distribuição e frete de expedição, classificadas como atividades isentas, por entender que não integram o produto fabricado, para as quais tem o benefício. Por consequência, recompôs o lucro da exploração. A Recorrente apresentou os esclarecimentos necessários, porém a autoridade julgadora não examinou os fatos, restringindo-se a alegar que a Recorrente não trouxe os documentos de prova. A Recorrente, além de anexar os documentos, protestou pela juntada posterior, cujo pedido foi sequer examinado, em afronta ao princípio do contraditório e ampla defesa.

No caso, o que ocorreu efetivamente foi mera correção de lançamentos contábeis efetivados indevidamente na conta receitas não incentivadas, no período de janeiro a setembro de 1995. O lançamento de regularização ocorreu porque a receita era oriunda de produtos incentivados, ou seja, produtos de fibrocimento (peças moldadas e chapas) produzidos no estabelecimento de Belém.

A totalidade da produção no estabelecimento (revenda) foi declarada para a fiscalização em 24/12/99, consoante reconhecido no Relatório Final de Fiscalização, conforme especificação dos produtos revendidos, no montante de R\$ 3.066.946,07, montante esse que consta da DIRPJ do período-base de 1995, na Ficha 03, Linha 06, e que foi devidamente comprovado pela apresentação da via original das notas fiscais. Conforme documentos anexados aos autos, a revenda de

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

produtos (3.025.356,39) somada à revenda de suprimentos totaliza R\$3.066.946,07. O restante das vendas corresponde à venda de produção própria. Dessa forma, para estabelecer o valor da receita incentivada, a fiscalização não poderia excluir o valor de R\$ 1.861.138,59, em detrimento da receita líquida total declarada na Ficha 21 da DIRPJ, da qual foi deduzida a mencionada receita decorrente de revenda de produtos adquiridos de terceiros.

Não procede também a glosa da receita correspondente à taxa de distribuição (referente ao custo de carregamento dos produtos no pátio da empresa) e ao frete faturado (decorrente de vendas que ocorreram na modalidade CIF), que são itens necessários à comercialização dos produtos incentivados, sendo que ambos estão destacados na nota fiscal de faturamento para efeito de melhor controle, mas nada impede que estivessem embutidos no preço. E o fato de estarem segregados não altera sua natureza de custos inerentes à comercialização.

Autos de infração reflexos e multa de ofício.

Diz que a improcedência do lançamento do IRPJ acarreta a improcedência dos autos reflexos. Além disso, afirma que o autuante incorreu em erro ao não deduzir, na apuração da base de cálculo do IRPJ, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, lembrando que a dedutibilidade só foi revogada com a Lei 9.316/96.

Contesta, ainda, a aplicação da multa de ofício

Finaliza afirmando que, estando demonstrado que os autos de infração contêm inexatidões, erros e omissões, que ocorreu clara afronta ao princípio da ampla defesa e do contraditório, e que, não obstante, ficou comprovado não terem ocorrido as infrações apontadas, requer a total improcedência da exigência fiscal.

Diligência

Na precedente ocasião, entendeu a Câmara que o litígio não estava em condições de ser apreciado, e, pela Resolução nº 101-02.369, foi o julgamento convertido em diligência nos seguintes termos:

"..... a atividade investigatória assim se desenvolveu:

- 1- Em 09/12/99 a empresa foi intimada (termo de fls. 193 a 229) a esclarecer qual o valor correspondente a Revenda de Mercadorias.
- 2- Em 24/12/99 a empresa informou (os valores que compõem a venda de produtos próprio e a revenda, discriminando-os por conta contábil. Os totais informados foram:

Processo nº : 10280.005740/98-92
Acórdão nº : 101-96.296

Venda de produtos próprios - R\$ 24.600.554,89

Revenda - R\$ 3.066.946,07 (produtos:3.025.356,39 + suprimentos:47.442,40)

- 3- Em 07/01/2000 a empresa foi intimada a: (1) apresentar a relação identificando as notas fiscais de revenda que compõem o valor informado de R\$3.025.356,39 ; (2) apresentar as notas fiscais de compras dos produtos destinados a revenda; (3) esclarecer e comprovar os valores negativos registrados em outubro e novembro de 1995 como venda de produtos que reduziram a receita operacional nesses meses; (4) informar quais os códigos dos produtos que identificam no arquivo magnético os produtos destinados a revenda.
- 4- Em 17/01/2000 (fls. 284/287) a empresa apresentou a relação identificadora e as notas fiscais de compras [itens (1) e (2) supra]. Quanto aos valores negativos [item (3)], esclareceu que não houve redução de receita operacional, visto que a reclassificação ocorreu de conta de receita para outra conta de receita. Informou que procedeu-se à reclassificação contábil através do documento 1039, conforme detalhado no Anexo 3 (fls. 354/355) e anexou cópias do Razão (fls 356/358). Finalmente, informou que as operações de revenda podem ser identificadas pelo CFOP 5.12 e 5.16, e que aos produtos destinados a revenda [item (4) supra] são atribuídos os mesmos códigos internos dos produtos produzidos pela empresa, seguidos da letra R, e que esse código está impresso em todas as notas fiscais de revenda de produtos adquiridos de outras empresas, que podem estar faturados na mesma nota fiscal de venda de produtos de fabricação própria da matriz e, nas filiais, na mesma nota fiscal de venda de produtos recebidos em transferência da Matriz. Anexou, também cópia do Razão analítico da conta 1052- estoque de revenda no qual são indicadas as notas fiscais de compra de mercadorias para revenda e conhecimentos de transporte relativos aos fretes pagos para seu transporte.
- 5- Em 15/05/2000, após analisar os elementos apresentados, o auditor intimou a empresa a comprovar em que dispositivo legal se baseou para transformar receitas não incentivadas em incentivadas.
- 6- Em 19/05/2000 a empresa reiterou a informação de que não houve transformação de receitas não incentivadas em incentivadas, apenas uma correção de registros contábeis efetivados em conta de receitas não incentivadas, relativamente a uma receita originariamente incentivada.
- 7- Em 21/09/2000 a autoridade fiscalizadora elaborou o Relatório Final de Fiscalização concluindo que deveria glosar o estorno procedido " considerando que a empresa nada apresentou como comprovante que justificasse tal procedimento. Apenas alegou que tais receitas provinham de fato da venda de produtos de sua fabricação, os quais coincidentemente são os mesmos que ela compra para revenda e que a identificação das respectivas vendas se dá através da inclusão na nota fiscal, na letra "R" no canto da nota". Pondera, ainda, que " se tal procedimento é o adotado, e se tais receitas foram identificadas mensalmente de janeiro a setembro e devidamente oferecidas à tributação como revenda de

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

mercadorias, por que apenas no final do ano iria o contribuinte verificar o equívoco?

Analisado todos esses fatos, verifica-se que o sujeito passivo não trouxe aos autos a prova de que os lançamentos das receitas de que se trata, na conta de receitas não incentivadas, efetuados de janeiro a setembro, estavam equivocados, visto tratar-se de receitas incentivadas. Por outro lado, durante a fase investigatória, o sujeito passivo prestou todos os esclarecimentos solicitados pela auditoria. Faltou, talvez, maior precisão na intimação de 15/05/00, pois a comprovação a ser exigida deveria ser quanto aos fatos, e não quanto ao direito (dispositivo legal).

Portanto, em que pese a cuidadosa e diligente investigação efetuada pela autoridade fiscal e a efetiva colaboração prestada pelo sujeito passivo, não há nos autos elementos que permitam concluir com segurança sobre o item 005 do auto de infração.

Também no que se refere aos valores de frete, permanecem dúvidas. Quanto ao item 02, ainda durante o procedimento de fiscalização, o sujeito passivo, atendendo a indagação da autoridade fiscalizadora, esclareceu que o valor de R\$ 565.898,23 refere-se a frete pago na aquisição de mercadorias para revenda. Sobre esse esclarecimento prestado, não há qualquer manifestação expressa da autoridade fiscalizadora, que, entretanto, não o acolheu. Quanto ao item 003, na matéria referente a frete de expedição, os documentos juntados pela empresa com o objetivo de demonstrar a correção do seu procedimento, trouxeram algumas dúvidas. O razão analítico de dezembro (fls.2077) indica como total do frete de expedição do mês o valor de R\$ 2.880,00 (comprovado pelos documentos de fls. 2079/2086). O documento de fls. 2088 indica como frete de expedição do mês de dezembro (que reduziu o faturamento bruto para fins de chegar à receita bruta), R\$15.235,65.

Voto, portanto, pela conversão do julgamento em diligência a fim de que a autoridade fiscal:

- 1- Intime o sujeito passivo a :
 - a) apresentar cópia do Razão indicando os lançamentos nas Contas 6002.02, 6002.03, 6002.07 e 6002.08 e respectivas notas fiscais que os documentam, efetuados no período de janeiro a setembro, correspondentes às receitas de vendas não incentivadas, que alega terem sido equivocados (e que motivaram o estorno questionado);
 - b) elaborar demonstrativo que evidencie que os lançamentos que alega equivocados (de janeiro a setembro) não afetaram o estoque de revenda em cada um desses meses, e sim o estoque de produtos de fabricação própria, juntando comprovação;
 - c) apresentar outros elementos que, a juízo da autoridade fiscal, sejam importantes para esclarecer a verdade;
- 2- Elabore parecer conclusivo a respeito da procedência do estorno.
- 3- Intime o sujeito passivo a esclarecer a inconsistência quanto ao aspecto do valor do frete de expedição.
- 4- Averigüe se os valores correspondentes a "frete faturado" foram deduzidos como custo ou despesa e se os valores contabilizados como " frete de expedição" correspondem a



Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

dispêndio efetivo da empresa não compreendidos no "frete faturado".

- 5- Intime o sujeito passivo a elaborar demonstrativo (acompanhado de provas) de que o valor do frete pago na aquisição de mercadorias para revenda foi de R\$ 565.898,23, e que esse valor foi agregado ao valor dos estoques de mercadorias para revenda (item 2 do A.I.). (Elaborar parecer conclusivo a respeito)."

Atendendo ao determinado por este Colegiado, a autoridade fiscal realizou cuidadosíssima diligência, cujo relatório final se encontra no Termo de Encerramento de fls. 6.210 a 6.224, acompanhado dos anexos de fls. 6.225 a 6.230.

As fls. 6279 a 6291, manifestação do recorrente sobre o relatório de diligência, na qual inicia por afirmar que a autoridade executora da diligência, em lugar de restringir-se a responder os quesitos apontados pela Câmara, pretende trazer novos argumentos a fim de manter o lançamento, fazendo uma revisão dos itens que foram objeto do auto de infração original, o que não é admissível, por resultar em novo procedimento para períodos já atingidos pela decadência.

Os itens que foram objeto do pedido de diligência foram os itens 2, 3 e 5 do auto de infração.

Quanto ao item 2, conforme pela Resolução nº 101-02.369, na diligência pedida por esta Câmara foi determinado que a autoridade fiscal Intimasse o sujeito passivo a elaborar demonstrativo (acompanhado de provas) de que o valor do frete pago na aquisição de mercadorias para revenda foi de R\$ 565.898,23, e que esse valor foi agregado ao valor dos estoques de mercadorias para revenda, e, a partir da demonstração apresentada, elaborasse parecer conclusivo a respeito.

Informa o diligenciante que intimou "a empresa a apresentar as folhas do Diário e Razão onde se encontram registrados os valores de frete cobrados nas compras de mercadorias para revenda e nas transferências, devidamente identificados", bem como "todos os Conhecimentos pagos da conta Frete na aquisição de mercadorias para revenda, e comprovação contábil das contas : frete como despesas de mercadorias." Acrescenta que a intimada apresentou o Diário e Razão das contas 1051- Produtos Fabricados e 1051- Revenda, correspondentes aos fretes das compras e transferências de produtos acabados, juntamente com o que denominou Anexo 10, às fls. 5269 e 5282,

contendo a relação dos conhecimentos de transporte a que se referem os lançamentos em cada filial e na matriz, e disponibilizou todos os Conhecimentos.

Diz ainda que confrontou o Anexo 10 – Relação dos Conhecimentos de Transporte de Cargas (RCTC) com os registros contábeis efetuados na conta 1052 - Estoques-produtos Acabados Revenda - Anexo 4, tendo constatado o seguinte:

- 1- Com relação aos registros efetuados no Razão da Matriz-Belém, o valor total contabilizado foi de R\$ 11.054,24, mas o histórico dos lançamentos informa tratar-se de fretes de equipamentos/outros materiais.
- 2- O confronto entre os registros contábeis da filial P.Velho no valor total de R\$547.831,57, com a Relação dos Conhecimentos –Anexo 10, revelou que, muito embora o valor do frete esteja contabilmente lançado na conta 1052- Estoque/Produtos Revenda, o registro da parcela do ICM (débito da conta 2032.02 – Imposto a Recolher) informa que a referida nota fiscal refere-se ao transporte de AMIANTO que é um insumo utilizado na produção, e não mercadoria para revenda. Este procedimento é adotado pelo contribuinte durante todo o ano, conforme se depreende dos registros no Diário e Razão, anexos, (fls. 4938 a 5249).
- 3- Todos os conhecimentos relacionados pela diligenciada no Anexo 10 encontram-se registrados na contabilidade, conforme conferência feita através do Razão constante do Anexo 4, e portanto, já considerados pela fiscalização, um vez que já integraram os valores mensais contabilizados a débito da conta 1052- Revenda.
- 4- Os valores de frete adicionados pela fiscalização às compras fiscais para comercialização foram retirados do Livro de Apuração de ICM, registrados pelo contribuinte sob o código fiscal 2.63 Frete/Transporte, e são os seguintes:

CONTA 2.63 TRANSPORTE/FRETE

Mês	Valor registrado	fls. proc.	Volume
Janeiro	158.925,93	1429	VII
Fevereiro	40.152,20	1431	VII
Março	7.976,93	1433	VII
Abri	94.696,83	1435	VII

PF/R

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

Maio	45.815,13	1437	VII
Junho	130.575,47	1439	VII
Julho	106.652,49	1441	VII
Agosto	55.116,26	1443	VII
Setembro	113.614,74	1445	VII
Outubro	150.570,19	1447	VII
Novembro	126.781,25	1449	VII
Dezembro	139.308,62	1451	VII
	=====		
TOTAL	1.170.186,05		

- 5- A fiscalização não aceitou, no decorrer da ação fiscal, as alegações da interessada, de que o valor de R\$565.898,23 correspondia a frete de mercadoria para revenda, com respaldo apenas no mesmo documento que trouxe aos autos como comprovante, (doc.9, anexo às fls. 2073 do Vol.X), pelo simples fato de que os valores do frete contabilizado já tinham sido considerados na apuração das compras contábeis.
- 6- Os Conhecimentos identificados no Anexo 10 (fls. 5269 a 5282, Vol. XXI) e comprovados mediante lançamentos contábeis que compõem o Anexo 4 (fls. 4938 Vol. 20 a 5249 Vol. XXI) totalizam R\$558.885,81 (11.054,24 da Matriz e R\$547.831,57 da Filial P. Velho), e não R\$565.898,23 como quer a Recorrente.

As conclusões apresentadas no relatório de diligência são as seguintes:

- a) Os argumentos inicialmente apresentados pela recorrente com relação às compras são totalmente improcedentes para eliminar ou reduzir a diferença lançada. Ao contrário, eleva o valor tributável
- b) O frete na aquisição de mercadorias para revenda comprovado pelos lançamentos contábeis que compõem o Anexo 4 apresentado pelo contribuinte corresponde a R\$558.885,81
- c) O valor do frete correspondente a R\$558.885,81 já está contido no valor da mercadoria para revenda contabilizado.

Em sua manifestação, a recorrente esclarece que, de acordo com o ajuste SINIEF que disciplinou os Códigos Fiscais de Operações e Prestações



Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

(CFOP) a serem utilizados nas entradas e saídas de mercadorias abrangidas pela incidência de ICMS e/ou IPI, de acordo com a operação, os serviços de frete tomados pelos estabelecimentos enquadrados como comerciais referiam-se aos códigos 1.63 ou 2.63 (operações internas ou interestaduais) os livros fiscais que contêm o CFOP 2.63 estão registrados todos os fretes referentes às compras para revenda e da operação de venda de mercadorias na modalidade CIF (frete por conta do remetente).

Quanto ao item 3, na matéria referente a frete de expedição, os documentos juntados pela empresa com o objetivo de demonstrar a correção do seu procedimento, trouxeram algumas dúvidas. O razão analítico de dezembro (fls.2077) indica como total do frete de expedição do mês o valor de R\$ 2.880,00 (comprovado pelos documentos de fls. 2079/2086). O documento de fls. 2088 indica como frete de expedição do mês de dezembro (que reduziu o faturamento bruto para fins de chegar à receita bruta), R\$15.235,65. Por isso, na diligência solicitada por esta Câmara foi determinado à fiscalização que: (a) Intime o sujeito passivo a esclarecer a inconsistência quanto ao aspecto do valor do frete de expedição; (b) Averigüe se os valores correspondentes a “frete faturado” foram deduzidos como custo ou despesa e se os valores contabilizados como “ frete de expedição” correspondem a dispêndio efetivo da empresa não compreendidos no “ frete faturado” .

A autoridade executora da diligência intimou o contribuinte a esclarecer as divergências sobre as informações da conta frete de expedição, de acordo com a fonte documental que se estivesse analisando, tais como: (a) os comprovantes apresentados no recurso, que indicam o valor da conta Frete de Expedição do mês dezembro/95 foi de R\$ 2.880,00; (b) o documento de fls. 2088, que indica como frete de expedição do mês de dezembro R\$15.235,65 (débito); (c) a planilha anexa às fls 5944 do Vol. XXIII, que demonstra a composição da conta Frete de Expedição a partir das cópias do Diário (fls. 5255 a 5268 do Vol XXI), que foram apresentadas pelo contribuinte como comprovante do Frete de Expedição, conforme item 9 do expediente de fls. 4501, Vol XIX; (d) a conta Frete de Expedição conforme balancetes/95 (fls. 5835/5833 do Vol XXII).

Em atendimento, a empresa ratificou o valor de R\$ 2.880,00 como sendo da conta frete de expedição do mês de dezembro/95 e informou que o valor de R\$ 15.235,65 (débito) referido no Termo não diz respeito a débito, mas à soma



dos valores dos fretes pagos pela IBASA (Matriz e filiais) no mês de dezembro. Não reconheceu as folhas do Diário anteriormente apresentadas como comprovação contábil da conta, dizendo que o relatório apresentado como sendo Diário/95 da conta 6670 apenas demonstra os débitos e créditos do mês de dezembro/95. Desconsiderou os registros contábeis do livro Diário e fez uma série de alegações para desqualificar a planilha que foi apresentada em anexo ao Termo de Diligência, concluindo que o valor correto da conta é R\$219.821,79. Informou que os valores questionados no Termo não correspondem à conta 6670, dizendo respeito à conta 6540- Reembolso de Quebras no Transporte, e **não fretes de expedição, muito embora tenham sido indicadas nos balancetes mensais/95 como fretes de expedição.** Anexou cópias do Razão .

A autoridade fiscal atestou que: (a) as xerocópias apresentadas são realmente do Livro Diário; (b) o valor de R\$ 219.821,79 tão insistenteamente apresentado como sendo o valor correto da conta Frete de Expedição não foi questionando, sendo exatamente o valor glosado; (c) as xerocópias do Razão, do Diário e dos Balancetes/95 são de fato cópias dos originais disponibilizados para a diligência; (c) a diligenciada pretende que não se considere Frete de Expedição valores que estão registrados na contabilidade como tal, bem como que não sejam considerados os balancetes mensais pelo que nele se regista.

A autoridade fiscal confrontou as notas fiscais de venda da matriz e da Filial Manaus, conforme indicado no Demonstrativo dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) e apurou:

1º- Algumas notas fiscais de venda registradas nos CTRC para comprovar o valor do frete de expedição são as mesmas que comprovam a receita contabilizada na conta 6002.08-Frete Faturado, auditada no item 1 da diligência, referente ao item 5 do Auto de Infração. Entretanto, o valor registrado nas notas fiscais é maior que o frete indicado nos conhecimentos. O valor do frete integrou a base de cálculo do IPI. Na planilha Anexo I (Frete faturado x Frete CTRC) estão relacionadas todas as notas fiscais referidas nos Conhecimentos de Transportes apresentados para comprovar o valor da receita operacional 6002.08 (Frete Faturado), analisada quanto ao item 1 da diligência (item 5 do AI). Constatou a autoridade fiscal que em todas as notas fiscais relacionadas no Anexo I, o valor do frete foi agregado ao do produto e cobrado do cliente pelo fabricante, quando

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

debitado o valor total da venda, integrando o valor da operação. Assim, o frete pago ao transportador foi resarcido na forma de receita operacional.

2º- Parte dos conhecimentos relacionados e apresentados pela empresa não se refere a notas fiscais que comprovam a conta 6002-08 (Frete Faturado) . As notas fiscais relacionadas aos conhecimentos indicados como comprovantes da conta Frete de Expedição não têm frete destacado, nem incluído na descrição do produto. Assim, os valores residuais de R\$ 6.466,05 e R\$ 1.098,05, para Belém e Manaus, perfeitamente identificados na planilha Anexo II, não podem compor a conta Frete de Expedição, porque não foram adicionados à receita operacional, não podendo ser deduzidas como parcelas redutoras da receita.

Afinal, o relatório de diligência apresenta a seguinte conclusão:

a) Os argumentos da Recorrente são no sentido de convencer que o valor glosado, de R\$ 219.821,79 , corresponde a pagamentos de frete feitos durante o ano de 1995, através de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas, como a seguir:

	NF/CTRC	NF Serviços	Frete de Expedição
BELÉM	53.409,65	24.936,73	78.346,38
MANAUS	43.941,33	97.634,08	<u>141.475,41</u>
TOTAL			219.821,79

Os valores de 24.936,73 e 97.634,08 correspondem a fretes cobrados mediante notas fiscais de serviços, relacionados com a conta Fornecedores, dizendo respeito a fretes na aquisição de insumos, e não foram objeto de análise porque este item do auto de infração diz respeito a glosa da conta Frete de Expedição – conta 6670, indevidamente deduzida como parcela redutora de receita. Tais valores não foram incluídos na receita, não podendo dela ser excluídos como parcela retificadora da receita.

Dos valores de 53.409,65 e 43.941,33, R\$ 48.943,60 e R\$ 42.743,28 correspondem a receita de frete faturado incluídos na receita que foram repassados aos transportadores, fazendo parte, de acordo com o RIPI, do valor da

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

operação de saída do estabelecimento, não havendo como se cogitar de parcela redutora da receita.

Os valores de R\$6.466,05 e R\$ 1.098,05, embora discriminados pelo contribuinte nos demonstrativos dos CTRC, não podem ser considerados como parcelas redutoras porque não constam das respectivas notas fiscais de vendas, isto é, não foram incluídos como receita bruta declarada.

Em sua manifestação, a interessada informou que o valor do frete de expedição (conta 6670) refere-se a conta de despesa, e não de receita faturada,. Quanto aos valores de 24.936,73 e 97.634,08 esclarece que quando da entrada dos Conhecimentos de Transporte eram lançados a débito da conta 6670 (Frete de expedição) e a crédito de Fornecedores (Conta 2011 - Fornecedores). Quando ocorria o pagamento do conhecimento, o montante era lançado a débito da conta 2011 (fornecedores) e a crédito da conta 1992-64 (Banco Conta Movimento).

Quanto ao **Item 5**, a diligência solicitada por esta Câmara foi para que a fiscalização intimasse o sujeito passivo a: (a) apresentar cópia do Razão indicando os lançamentos nas Contas 6002.02, 6002.03, 6002.07 e 6002.08 e respectivas notas fiscais que os documentam, efetuados no período de janeiro a setembro, correspondentes às receitas de vendas não incentivadas, que alega terem sido equivocados (e que motivaram o estorno questionado); (ib) elaborar demonstrativo que evidencie que os lançamentos que alega equivocados (de janeiro a setembro) não afetaram o estoque de revenda em cada um desses meses, e sim o estoque de produtos de fabricação própria, juntando comprovação; (.c)apresentar outros elementos que, a juízo da autoridade fiscal, sejam importantes para esclarecer a verdade. Também foi determinado que a fiscalização elaborasse parecer conclusivo a respeito da procedência do estorno.

Sobre esse item, o Relatório de Diligência apresenta as seguintes conclusões:

- A diligenciada não demonstrou ou comprovou, quando intimada a fazê-lo, que os lançamentos que alega equivocados não afetaram o estoque de revenda em cada um dos meses, e sim o estoque de produtos de fabricação própria.

- A diligenciada, apesar de seu grande porte, não possui um controle de produção e estoque que possibilite elaborar um demonstrativo de cada produto fabricado.



Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

- O contribuinte goza do benefício da isenção conforme projeto de ampliação, entretanto contabiliza em apenas um código 1051 todos os produtos que fabrica.

- O contribuinte não comprovou que a receita tributada pela fiscalização dizia respeito de fato à produção incentivada.

- O contribuinte não possui isenção que beneficie as receitas de serviços registradas nas contas Frete Faturado e Taxas de Distribuição.

- O contribuinte comprou para revender produtos da marca Brasilit e registrou conjuntamente com os produtos por ele fabricados.

- O contribuinte possui isenção concedida através da DAÍ nº 02/78, DCI/DAÍ nº 065/80, específica para a ampliação destinada à produção adicional de telhas onduladas, perfis estruturais e moldagens.

- O contribuinte não cumpriu a determinação constante no artigo 557 e parágrafos 1º e 2º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

Em sua manifestação sobre a diligência a Recorrente afirma:

- A receita reclassificada para "receita incentivada" da Matriz Belém (Contas 6002.02 – Vendas de outras moldagens, e 6002.03- Vendas chapas planas) é referente a produtos fabricados no próprio estabelecimento, conforme Anexo I, às fls. 4506, onde estão relacionadas todas as Notas Fiscais de Vendas correspondentes.

- Com relação à comprovação de que os lançamentos de reclassificação não teriam afetado o estoque de revenda, mas sim o estoque de produtos de fabricação própria, esclarece:

(a) Toda operação de revenda no estabelecimento Belém foi considerada como receita não incentivada. (doc. 3). Os valores reclassificados nesse estabelecimento , de R\$ 108.379,02 (conta contábil 6002.02- Vendas de outras moldagens) e de R\$ 420.449,93 (conta contábil 6002.03- Vendas de chapas planas) referem-se à produção própria, conforme demonstrado no Anexo I.

(b) Os estabelecimentos de Manaus e Porto Velho estão enquadrados como comerciais atacadistas, e o estoque é controlado na conta 1052 (revenda), o que está demonstrado nos quadros abaixo e no Livro de Produção e Estoque dos meses de abril a junho de 1995, do produto 532001(cumeeira) (doc. 4) , onde consta a movimentação das mercadorias desse código, tanto do estoque de

Processo nº : 10280.005740/98-92
Acórdão nº : 101-96.296

revenda incentivada como de revenda não incentivada. Esse controle também ocorre com os demais produtos da mesma situação, sendo o código 532001 apenas exemplificativo:

Cód. 532001- cumeeira incentivada

documento	Data documento	número	Entrada Saída	quantidade	SD inicial final
					28
FG	11.04.95	001049	SAÍDA	5	23
NFF	04.04.95	177249	ENTRADA	200	223
LO	16.05.95	040196	SAÍDA	1	222
NFF	17.04.95	177424	ENTRADA	200	422
NFF	06.06.95	015357	SAÍDA	16	406
LO	12.06.95	040220	SAÍDA	2	404
NFF	21.06.95	015514	SAÍDA	26	378
FG	26.06.95	001069	SAÍDA	7	361
NFF	30.06.95	015649	SAÍDA	2	369

Cód. 532001- cumeeira não incentivada (medidas 777 0000 000)

documento	Data documento	número	Entrada Saída	quantidade	SD inicial final
					45
NFF	07.04.95	014793	SAÍDA	12	33
FG	12.04.95	090513	ENTRADA	50	83
NFF	24.04.95	014977	SAÍDA	50	53
NFF	12.05.95	014138	SAÍDA	9	44
NFF	29.05.95	015259	SAÍDA	8	36
NFF	30.05.95	015273	SAÍDA	2	34
NFF	06.06.95	015354	SAÍDA	30	4
NFF	06.06.95	015356	SAÍDA	4	0

(c) Para as mercadorias não incentivadas existia um código específico para registro (Medidas 777 0000 000), conforme evidenciado pelos

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

anexos registros (doc.2), e nas Notas Fiscais de Venda desses produtos não incentivados, controlados separadamente, era incluída a letra R (revenda)

(d) Assim sendo, os lançamentos de reclassificação decorreram de erros de fato, e foram efetuados com o objetivo de que os valores registrados permanecessem corretos .

- Quanto aos valores do frete faturado e da taxa de distribuição, a recorrente não aceita a afirmativa da fiscalização, de que se trata de receita de serviços, uma vez que tais valores, apesar de destacados na Nota Fiscal de Venda e contabilizados em contas específicas, nada mais eram que valores agregados ao preço de venda, nas condições de venda CIF, estando atrelados às operações incentivadas.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "P. J. S. M." followed by a stylized surname.

V O T O

Conselheira SANDRA MARIA FARONI. Relatora

Complementada a instrução do processo com o relatório da diligência e manifestação da interessada, passo a apreciar o litígio..

No que diz respeito à alegação de violação ao contraditório e ampla defesa, a autoridade julgadora, embora tenha se manifestado no sentido de que não têm validade probatória os documentos apresentados por cópia não autenticada, não deixou de enfrentar as alegações quanto aos itens 001 a 004 do auto de infração. Apenas em relação ao item 005, no que se refere à glosa do estorno das receitas não incentivadas, sob o fundamento de que a impugnante não trouxe aos autos os documentos que diz fazerem prova de suas alegações, a autoridade desconheceu a alegação de que os lançamentos como receitas não incentivadas foram equivocados, pois se tratava de receitas oriundas de venda de produção própria. Não obstante, qualquer cerceamento de defesa que pudesse haver ficou suprido pela diligência determinada por este Conselho, com abertura de prazo para manifestação da Recorrente.

Não restou demonstrada a violação à legalidade e à tipicidade. As referências recursais relacionadas com os dispositivos regulamentares indicados como enquadramento legal são irrelevantes para a validade do lançamento, uma vez que relevante é a perfeita descrição do fato, de maneira a que o contribuinte possa dele se defender, e que o julgador, que conhece o direito, avalie se houve violação à lei.

Rejeito as preliminares.

Passo ao mérito

Item 01 do auto de infração (omissão de receitas: vendas não contabilizadas)

A fiscalização acusou a empresa de ter omitido receita operacional sob a forma de venda não registrada de produtos fabricados. A tal conclusão chegou porque, comparando as compras mais o consumo de insumos contabilizados com o consumo de insumos declarado, apurou consumo de insumos maior que o declarado. Em resumo, a fiscalização entende que houve compra de insumos à



Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

margem da contabilidade, e venda, também não registrada, dos produtos com eles fabricados.

Diz a empresa que a fiscalização, no seu levantamento, incorreu em equívoco quando não considerou, na apuração das compras, lançamentos de regularização de apontamento de produção (estoque), registrados contabilmente por documentos internos identificados pelo nº 8011. No seu entender, teria a fiscalização tomado como compras valor correspondente a estorno. Explica que tais estornos decorrem do procedimento que adota para que o estoque final a cada mês ficasse valorizado pelo custo médio de produção.

Ponderou, a decisão recorrida, que nada indica que se trate de estornos.

Sobre esse item no Relatório de Diligência a autoridade diligenciante, esclareceu que o critério utilizado pela fiscalização para apuração das compras foi o seguinte: (a) a compra foi apurada mensalmente, e por insumo, através da fórmula Compra = Consumo + Estoque Final – Estoque Inicial; (b) os lançamentos, devidamente identificados pelo contribuinte como estornos, quando creditados, não foram considerados pela fiscalização; (c) os valores considerados quando da autuação como Consumo foram os efetivamente consumidos na produção; (d) CONSUMO é aquilo que foi de fato consumido no setor produtivo, enquanto ESTOQUES são saldos disponíveis de matéria prima, etc. a serem consumidos. Após esse esclarecimento, demonstrou a apuração, exemplificativamente, com um insumo (cimento, conta 1040), informando ter sido esse o critério usado para todas as apurações, conforme planilhas às fls. 1767 a 1770 do Volume IX.. A seguir, pondera ser absurda a pretensão da Recorrente de reduzir dos estoques de insumos expressivos valores a título de regularização. Faz referência à NBC T 2.4, aprovada pela Resolução CFC 596/85, com o seguinte teor: "I- Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de um registro realizado com erro na escrituração contábil das Entidades; II- São formas de retificação: (a) o estorno; (b) a transferência; (c) a complementação. Em qualquer dessas modalidades, o histórico do lançamento deverá precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem; (III) o estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente. " Diz que, no caso, não houve nenhum lançamento precisando o motivo da retificação, a data nem a localização do lançamento de origem. Acrescenta que se os débitos efetuados durante todo o



período não são compras, só podem ser estornos de algum crédito; que a conta Estoques é creditada quando está sendo consumida, vendida ou ocorrendo perdas e quebras; que, de acordo com as alegações, a conta Estoques não foi consumida, não há registros indicando que foi vendida e não foi indicada a ocorrência de perdas e quebras nem há laudo ou certificado de autoridade competente atestando tais fatos.

Ao que tudo indica, a autoridade diligenciante, em sua averiguação, não levou em conta as explicações dadas pela recorrente. Embora designando impropriamente os lançamentos como "estornos", a empresa esclareceu em que consistiram, tendo descrito os lançamentos efetuados, num sistema de gerenciamento de estoques adotado para refletir o consumo efetivo do mês valorizado pelo custo médio de produção : ao final de cada mês o sistema credita automaticamente a conta matéria-prima, suprimento, etc. pelo total das compras efetuadas no mês, o consumo efetivo, que é controlado diariamente, é aferido ao final do mês e avaliado pelo custo médio ponderado, e a diferença entre o total creditado e essa avaliação é debitada na correspondente conta ativa.. Assim, não teria, efetivamente, a autoridade diligenciante, como localizar um "lançamento de origem", inverso, e que estaria sendo totalmente anulado.

Analizando as cópias do Razão Estoque juntadas aos autos, vê-se que todos os lançamentos referentes a aquisições indicam: (a) número de documento conforme ordem seqüencial cronológica da operação; (b) histórico " pelo recebimento da nota fiscal" ou " fretes de equip/outros materiais" ; (c) como comprovante, o número da nota fiscal correspondente à operação. Os lançamentos (um lançamento a cada mês) objeto da controvérsia: (a) são feitos no último dia do mês e não seguem a numeração seqüencial, mas indicam sempre o número de documento 8011; (b) o histórico é " mov. do almoxarifado de manutenção" ; (c) não indicam nenhum número de nota fiscal como comprovante.

O método de controle de estoque utilizado pela empresa não é incomum, e é perfeitamente aceitável. Em lugar de creditar a conta representativa do insumo a cada saída para a produção, a empresa, ao final de cada mês credita a conta pelo total das compras do mês, como se integralmente consumidas, faz a apuração física do estoque e lança a diferença a débito ou crédito da respectiva conta.

Tendo a empresa prestado esclarecimentos sobre a origem dos referidos estornos e considerando que seu registro não guarda nenhuma identidade com os registros correspondentes às compras, não é lícito presumir que se trate de compras pelo simples fato de constituírem um débito à conta de estoques. A explicação da empresa é convincente e a fiscalização sobre ela nada falou, especificamente.

O segundo equívoco que a empresa, em sua impugnação, alegou ter sido cometido pela auditoria, se refere ao consumo declarado, tendo a fiscalização utilizado o valor de R\$ 8.165.063,76, quando o correto seria R\$ 8.696.839,00. Tal teria decorrido de não ter, o autuante, considerado os custos indiretos de fabricação (R\$ 531.829,24) e que constam das Linhas 11 e 17 da DIRPJ/96, lançados englobadamente.

Para desconstituir as alegações da interessada, argumenta o julgador singular que : (a) o valor do consumo declarado considerado pelo auto de infração é o consignado na linha 04 da Ficha 04 da DIRPJ como Compra de Insumos no Mercado Interno; (b) não há elementos de convicção de que a diferença de R\$ 531.829,24 compõe as rubricas das Linhas 11 e 17 da Ficha 04 da DIRPJ e qual sua relação com a Linha 04 da mesma Ficha para, juntos, comporem o valor que pretende ser reconhecido (até porque a soma dos valores consignados nas linhas 11 e 17 da DIRPJ são maiores que as somas das parcelas apontadas pela impugnante para cada uma das linhas e não está explicado o motivo pelo qual apenas tais valores foram eleitos pela impugnante na sua argumentação de defesa, havendo três que se intitulam "outros custos", referência por demais genérica para ser levada em conta nesse contexto).

A decisão singular evidenciou a insuficiência das alegações trazidas com a impugnação para elidir a acusação. Em seu recurso, a interessada nada traz para contraditar a motivação do julgador singular, não tendo, assim, restado demonstrado o alegado equívoco.

Nesses termos, na apuração do valor tributável levado a efeito no auto de infração, seja retificado o valor considerado "compras", para dele expurgar os valores correspondentes a "estornos/regularização", o que implica alterar o valor considerado pelo auditor, de R\$8.937.371,36, para R\$ 8.302.556,55.

Portanto, quanto ao item 001 do auto de infração, deve ser provido em parte o recurso, para reduzir a matéria tributável em R\$634.814,81, correspondente aos valores levados a débito de estoque e para os quais não há comprovação de corresponderem a compras de insumos .

Item 002

A fiscalização apurou diferença entre o valor das compras de mercadorias para revenda registradas nos livros fiscais e os valores contabilizados, e considerou ter havido omissão de receita caracterizada pela não contabilização de custos.

A empresa alegou ter a auditoria se equivocado, quer quanto ao valor das compras conforme registro contábil (dizendo ser R\$2.623.772,49, e não R\$ 2.933.623,29, conforme constou do A.I.), quer quanto ao valor das compras conf. Livro de Apuração do ICMS (que também seria R\$2.623.772,49). Esclarece que, ao apurar o valor das compras conforme registro contábil, o autuante deixou de excluir os valores que representam estornos, e ao apurar o valor das compras conforme registro fiscal, computou como frete o valor de R\$ 1.170.186,08, quando o correto seria R\$ 565.898,23, pois no valor maior estão contidos, além do frete nas compras, outros valores, tais como o frete pago nas transferências e vendas de mercadorias. Outros equívocos cometidos pelo autuante na confecção das planilhas anexas ao item 002 do A.I. foram apontados pela empresa, porém, conforme bem consignou o julgador, não influenciaram na apuração da matéria tributável.

O julgador singular não se deteve muito na análise do apontado equívoco quanto ao valor conforme registros contábeis, tendo ponderado que, caso aceito o valor pleiteado pela empresa (R\$ 2.623.772,49), maior ainda seria a matéria tributável. Quanto ao valor conforme Livro de Apuração do ICMS, desconsiderou as explicações trazidas quanto ao frete, sob o fundamento de que a empresa apenas trouxe alegações, sem provas.

O contribuinte alegou que o valor conforme registros contábeis é inferior ao apontado pela fiscalização. De fato, como registrou a autoridade de primeira instância, se fosse apenas esse o equívoco apontado, a matéria tributável seria maior que a exigida. Porém a empresa apontou equívocos para mais na

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

apuração conforme registros contábeis e na apuração conforme Livro de Apuração do ICMS.

Os documentos de fls. 2.064 a 2.068 demonstram que a empresa tem razão, pois realmente, o autuante se equivocou ao levantar os valor das compras conforme registro contábil, uma vez que não excluiu os valores correspondentes a simples estornos.

Em relação ao valor das compras conforme Livro de Apuração do ICMS, a empresa alega equívoco da fiscalização ao computar o frete. Diz que o valor de 1.170.186,05, tomado pela fiscalização, não reflete a realidade, uma vez que tal valor comporta não somente o frete de compras, mas também o frete pago nas transferências e vendas de mercadorias, e que o valor correto do frete pago na aquisição de mercadorias para revenda foi de R\$ 565.898,23, não havendo a diferença apontada pela fiscalização.

A autoridade diligenciante concluiu que o frete na aquisição de mercadorias para revenda comprovado pelos lançamentos contábeis que compõem o Anexo 4, apresentado pelo contribuinte, corresponde a R\$558.885,81, e não 565.898,23, e que esse valor já está contido no valor da mercadoria para revenda contabilizado.

Para apurar o valor das compras conforme Livro de Apuração do ICMS, a autoridade fiscal utilizou como parâmetro para apurar o valor do frete (1.170.186,05) adicionado às compras o código fiscal 2.63, sob o qual os serviços de frete foram registrados no Livro de Apuração do ICMS. Tal parâmetro, todavia, não se presta a esse fim, uma vez que sob aquele código se registram não só os serviços de frete referentes às compras para revendas, mas também as operações de vendas de mercadorias na modalidade CIF.

Portanto, quanto a esse item, o lançamento carece de certeza, uma vez inservível o parâmetro utilizado para apuração do frete adicionado, levada a efeito pela autoridade fiscal. Refazendo-se o levantamento do auto de infração para considerar o valor do frete que o autor da diligência disse ser o comprovado (R\$558.885,81,), o valor das compras conforme Livro de Apuração do ICMS passa a ser R\$2.057.974,09 + R\$558.885,81, = R\$2.616.759,90, valor inferior ao indicado no auto de infração como "Compras conforme Registros Contábeis (2.933.649,29), desconstituindo a acusação de omissão no registro de compras.



Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

Deve ser cancelada a exigência relativa a esse item.

Item 003

A fiscalização entendeu que o valor do Frete de Expedição (conta 6670), por ser uma receita faturada, não poderia ser excluída da receita bruta total, determinando sua adição.

De acordo com a acusação, o valor do frete de expedição que a fiscalização está determinando seja adicionado compõe a receita bruta oferecida à tributação e foi deduzida para fins de IR e CSLL.

A empresa esclareceu à autoridade fiscal que no plano de contas da empresa existe uma outra conta relativa a frete, a conta 6001.08, esta sim, conta de receita de frete faturado e cobrado nas notas fiscais, que integrou a receita bruta da empresa e sobre a qual foi paga a COFINS, o PIS, o IR e a CSLL.

A autoridade executora da diligência traz as seguintes ponderações: (a) Algumas notas fiscais de venda registradas nos CTRC para comprovar o valor do frete de expedição são as mesmas que comprovam a receita contabilizada na conta 6002.06- Frete Faturado, entretanto, o valor registrado nas notas fiscais é maior que o frete indicado nos conhecimentos; (b) Na planilha Anexo I (Frete faturado x Frete CTRC) estão relacionadas todas as notas fiscais referidas nos Conhecimentos de Transportes apresentados para comprovar o valor da receita operacional 6002.08 (Frete Faturado); (c) Em todas as notas fiscais relacionadas no Anexo I, o valor do frete foi agregado ao do produto e cobrado do cliente pelo fabricante, quando debitado o valor total da venda, integrando o valor da operação; (d) O frete pago ao transportador foi resarcido na forma de receita operacional; (e) .Parte dos conhecimentos relacionados e apresentados pela empresa não se refere a notas fiscais que comprovam a conta 6002-08 (Frete Faturado); (f) As notas fiscais relacionadas aos conhecimentos indicados como comprovantes da conta Frete de Expedição não têm frete destacado, nem incluído na descrição do produto, e assim, os valores residuais de R\$ 6.466,05 e R\$ 1.098,05, para Belém e Manaus, não podem compor a conta Frete de Expedição, porque não foram adicionados à receita operacional, não podendo ser deduzidas como parcelas redutoras da receita.

Se o frete faturado compõe a receita operacional oferecida à tributação, o fato de o valor do frete constante dos conhecimentos ser inferior ao

WF
A

frete faturado não retira sua condição de despesa dedutível. Da mesma forma, o simples fato de alguns valores de fretes não terem composto a receita operacional não lhes retira a condição de despesa dedutível, pois há casos de frete que não se referem à entrega de produtos aos clientes, tratando-se de fretes pagos para transferência de produtos para as filiais.

Assim, considerando que a autoridade atesta que os valores de fretes faturados compuseram o valor da operação e a receita oferecida à tributação, e considerando que as despesas com transporte são necessárias, caracterizando-se como dedutíveis, não se justifica sua adição ao lucro líquido. O imposto de renda incide sobre o lucro real, que é apurado a partir do lucro líquido. E a contabilização do dispêndio como despesa ou como redução da receita tem o mesmo efeito na determinação do lucro líquido. O fato seria relevante em relação à base de cálculo do PIS e da COFINS (faturamento), que não é afetada pela despesa. Porém esse item do auto de infração não compõe a exigência relativa a esses dois tributos, que comprehende apenas os itens relativos à omissão de receitas.

Deve ser provido o recurso quanto a este item.

Item 004-

A fiscalização considerou duas parcelas como exclusões indevidas do lucro real. A primeira, correspondente à diferença entre os valores de tributos e contribuições excluídos e os efetivamente pagos (referente a valores adicionados em 1994, quando vigorou o regime de caixa), e a segunda, correspondente a crédito presumido de ICM.

Quanto à primeira parcela, ponderou empresa que o autuante se equivocou ao considerar os valores originais pagos, sem a devida correção monetária, porém entendeu o julgador que essa argumentação é irrelevante, pois os documentos juntados provam que os valores foram recolhidos pelos seus valores originários. *Data vénia*, equivocou-se o julgador. O § 1º do art. 7º da Lei 8.541/92 determinava que o valor das provisões constituídas com base nas obrigações referentes a tributos e contribuições não pagos seriam adicionados ao lucro líquido e excluídos no período-base em que a obrigação fosse efetivamente paga. Por outro lado, o art. 38 da Lei 8.981/95 determina que os valores que devam ser computados na determinação do lucro real serão atualizados monetariamente até a data em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação.



Portanto, não interessa o valor que foi pago em janeiro de 1995, pois o valor adicionado em 1994 deve ser corrigido até dezembro de 1995, quando foi feita a exclusão.

Em relação à segunda parcela há que ser mantida a exigência. De fato, para que as subvenções para investimento não sejam computadas na determinação do lucro real é condição, prevista no § 2º do art. 38 do Decreto-lei 1.598/97, que tenham elas sido registradas como reserva de capital. Não merece consideração a alegação recursal de que, ainda que, por equívoco, não tivesse registrado o crédito presumido como reserva de capital, foi meramente um erro de classificação contábil, que não trouxe prejuízos para o fisco. Trata-se de condição fundamental determinada por lei para não inclusão no lucro real e que não pode ser ultrapassada ante a simplória alegação de "erro formal".

Assim, quanto a esse item, deve ser provido em parte o recurso, para reduzir da matéria tributável a parcela de R\$ 34.386,50 , correspondente à diferença entre os valores de tributos e contribuições excluídos e os efetivamente pagos

Item 005-

A matéria tributável relativa a esse item originou-se dos seguintes fatos: (a) glosa de estorno procedido em outubro e novembro de 1995, de parte da receita não incentivada contabilizada de janeiro a setembro, para receita incentivada; (b) glosa da classificação, como receitas de atividades incentivadas, de receitas provenientes de taxa de expedição e de frete faturados . A fiscalização considerou não haver amparo legal para transferir receitas não incentivadas para a conta de receitas incentivadas e, quanto às receitas de fretes faturados e de taxas de expedição, considerou que seu valor não integra o valor dos produtos para os quais há isenção.

Em relação ao estorno, a Recorrente disse tratar-se de mera correção contábil. Informou referir-se a produtos fabricados na matriz em Belém, que são transferidos para as filiais de Manaus e Porto Velho, revendedoras atacadistas, onde, por força da legislação de IPI e ICMS, não são classificados como produtos de fabricação própria destinados a venda, sendo registrados juntamente com os produtos adquiridos de terceiros para revenda. Informou, também, que os produtos adquiridos de terceiros, quando vendidos, são registrados automaticamente nas

PFK

contas contábeis do Grupo 6011, como Receita das Revendas Não Incentivadas. Dessa forma, todas as outras vendas realizadas pelas filiais devem ser produtos fabricados em Belém, e, portanto, incentivadas, porque as filiais nada produzem.

Conforme consta dos autos, a empresa utiliza, em sua contabilidade, três grupos de receitas, a saber: (a) Receita das Vendas Incentivadas, código 6001 ;(b) Receita das Vendas Não Incentivadas, código 6002; (c) Receitas das Revendas Não Incentivadas, código 6011. Dentro do Grupo Receitas das Vendas Não Incentivadas encontram-se as contas 6002.02 – Outras Moldagens, e 6002.03- Chapas Planas, que estão envolvidas no estorno glosado.

Para uma nota fiscal emitida onde constam vários produtos, o registro contábil é feito por produto, creditando o respectivo valor na conta correspondente, conforme se trate de venda incentivada (6001), venda não incentivada (6002) ou revenda não incentivada (6011) e debitada conta cliente de, pelo valor total da nota.

A autoridade executora da diligência informou que na contabilidade da Recorrente foram registradas: (a) como Receitas não Incentivadas (Grupo 6001) as referentes à venda dos produtos Telha Fibrotex, Caixas D'água, Tampas para Caixas D'água, telha Ondina, telha Kalhetão, Telha Kalheta; (b) como Receitas não Incentivadas (Grupo 6002) as referentes à venda dos produtos Telha residencial e telha Ondulada (código 6002.02), Cumeeira e Espigão (código 6002.03); como Receitas de Revendas não Incentivadas (Grupo 6011), as vendas de mercadorias adquiridas para revenda, tais como: Telha Maxiplac, Caixas D'água, Tampas para Caixas D'água, Telha Fibrotex, os quais, nas notas fiscais recebem a letra R no final da especificação.

Menciona, aquela autoridade, alguns aspectos que, no seu entender, fragilizam a justificativa da Recorrente para a contabilização equivocada das receitas. Entre eles:

- a) Até o mês de setembro, três grupos distintos de receitas são efetuados: o grupo de receita de vendas incentivadas, o grupo de receita de vendas não incentivadas e o grupo de receitas de revenda de mercadorias. Este procedimento demonstra o cuidado do contribuinte em separar do grupo de revenda de mercadorias o do grupo de produtos isentos um grupo específico para receitas não incentivadas. Se de fato não houvesse três

grupos distintos de receita, por quê teria tido o contribuinte o cuidado de contabilizar separadamente as receitas provenientes da venda de telha residencial, telha ondulada, cumeeiras e espião, e apenas estas como sendo Venda de Produto Não Incentivado (6002) e apenas no último trimestre transferi-las para o grupo de receitas incentivadas (6001). Nas vendas de diversos produtos em uma mesma nota fiscal, todos fabricados em Belém, na hora dos registros somente as vendas de telha residencial e ondulada, cumeeiras e espião são contabilizados como vendas de produtos não incentivados, e as demais vendas são contabilizadas como receitas incentivadas. Assim, o argumento do contribuinte não é convincente o suficiente para determinar a reclassificação contábil efetuada, mesmo porque não é um procedimento geral e uniforme, ou seja, não é regra geral, uma vez que foram constados tratamentos diferenciados na venda de produtos na mesma situação e com a mesma origem.

- b) Analisando-se particularmente os registros apresentados pela diligenciada com relação à Matriz, observa-se que a explicação da fiscalizada, de que nas filiais *tanto a mercadoria destinada à revenda como o produto de fabricação própria recebido de Belém são registrados no código Mercadoria para revenda* não se aplica à Matriz, pois conforme consta às fls 1774 do Volume IX, a Matriz só comprou R\$61.611,75 de mercadorias para revenda durante todo o ano de 1995. Desse total, registrou contabilmente como revenda o valor/ano de R\$ 29.723,74. Entretanto, pelo que demonstrou a diligenciada na tabela denominada Anexo I, às fls 4506, Vol XIX, a Matriz vende, de janeiro a setembro o total de R\$ 629.653,77, composto de R\$ 108.379,02 de Vendas Não Incentivadas de Outras Moldagens, + R\$420.499,93 de Vendas não incentivadas de Chapas Planas + R\$ 39.415,12 de Taxa de Distribuição e R\$ 61.359,70 de Frete Faturado. A única conclusão para o fato é a de que a empresa tanto fabrica produtos incentivados como não incentivados. O descontrole não está apenas em separar produto de mercadoria, mas também em separar produção isenta de produção não isenta. Se a matriz pouco ou quase nada comprou de mercadorias de terceiros, e se ela é o estabelecimento



produtor, não teria porque misturar, em sua escrita, produtos incentivados com produtos não incentivados se não tivesse realmente em seu estoque produtos para vender sem incentivo fiscal. Por outro lado, que interesse poderia ter uma grande indústria beneficiada com isenção por longos anos, em registrar, por nove meses, receitas incentivadas como não incentivadas, pagar as contribuições incidentes sobre o faturamento, e só no último trimestre classificá-las como receitas incentivadas, sob alegação de aprimoramento do Plano de Contas da Empresa? Inadmissível que uma empresa do porte da Brasilit não disponha de um controle de produção e estoque que permita elaborar um demonstrativo da movimentação dos produtos fabricados, pelo menos da linha incentivada.

- c) Conflitante, também, a explicação dada pelo contribuinte com a realidade contábil, no que diz respeito à Filial Manaus, que não compra mercadoria para revenda, vende apenas o produto fabricado pela Matriz e para ela transferido. Mesmo assim, registrou receitas incentivadas e não incentivadas. De acordo com o argumento apresentado, todo o valor de Manaus deveria ter sido registrado como Não Incentivado, uma vez que foi dito que as filiais registram todo o produto recebido da Matriz conjuntamente com as mercadorias adquiridas para revenda, como sendo Mercadorias de Terceiros para revenda, CFO 5.12 e 6.12
- d) No que concerne à Filial Porto Velho, ocorrem as três situações, isto é, Venda de Produtos Isentos (6001), Venda de Produtos Não Isentos (6002) e Revenda não incentivada (6011). Do confronto das notas fiscais de vendas de produtos, relacionadas pela diligenciada no Anexo I (fls. 4506), com as notas fiscais constantes da relação às fls. 301 a 342, Vol II, apresentadas pelo contribuinte como sendo referentes às revendas de mercadorias, conclui-se que não há coincidência entre elas.
- e) Na auditoria procedida nas notas fiscais de entrada da Filial Porto Velho verificamos ser seu fornecedor a empresa ETERBRAS Tec. Industrial Ltda. e que os produtos por ela vendidos são classificados em dois COF : 6.11 (Venda de Produção do estabelecimento) e 6.99 (Ourtas Saídas Não Especificadas). Quando o Código é 6.11, consta do corpo da nota a observação > PRODUTO DA MARCA BRASILIT. Nas que levam o código



Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

6.99 não consta tal observação (xerocópia de amostragem fls. 6030 a 6039, Vol XXIV).

De fato, a justificativa apresentada pela Recorrente para a reclassificação das receitas, por si só, não se sustenta, conforme fatos apurados pela diligência fiscal. E na oportunidade dada para se manifestar sobre o relatório da diligência, a Recorrente nada de específico trouxe para desconstituir as conclusões da autoridade diligenciante.

Ainda no item 5, a fiscalização glosou classificação das receitas provenientes da taxa de distribuição e frete de expedição como correspondentes a receitas de atividades isentas, por entender que não integram o produto fabricado que goza de benefício, e recompôs o lucro da exploração.

Nesse aspecto, entendo não assistir razão à Recorrente. Uma vez que os valores do frete faturado e da taxa de distribuição compõem o preço de venda na modalidade CIF, na venda de produtos incentivado representam eles receita de venda incentivada.

Deve ser dado provimento parcial quanto a este item, para que, na composição do lucro da exploração, integrem as receitas incentivadas as receitas provenientes de taxa de distribuição e de frete de expedição que compuseram o valor da operação.

Lançamentos decorrentes

Não tendo sido apresentadas razões específicas de recurso, aos lançamentos decorrentes aplica-se o decidido quanto ao IRPJ.

Demais alegações recursais

Tem razão o contribuinte ao pleitear a dedução, da base de cálculo do IRPJ, do valor da CSLL exigido no presente procedimento. Efetivamente, de acordo com a legislação em vigor à época do fato gerador, a CSLL era dedutível para fins de determinação do lucro real, situação que só foi alterada pela Lei 9.316/96.

Multa por lançamento de ofício

A multa aplicada está rigorosamente de acordo com a lei, que prevê a imposição de multa de 75% nos casos de lançamento de ofício.

Pelas razões declinadas, rejeito as preliminares e, quanto ao mérito, dou provimento parcial ao recurso para:

Processo nº. : 10280.005740/98-92
Acórdão nº. : 101-96.296

I- Em relação ao IRPJ

- a. Excluir as parcelas relativas aos itens 2 e 3 do auto de infração
- b. Em relação ao item 1 do auto de infração, reduzir a matéria tributável para R\$634.814,81, correspondente aos valores levados a débito de estoque e para os quais não há comprovação de corresponderem a compras de insumos.
- c. Em relação ao item 4, reduzir da matéria tributável a parcela correspondente à diferença entre os valores de tributos e contribuições excluídos e os efetivamente pagos
- d. Em relação ao item 5, determinar que, na recomposição do lucro da exploração, as receitas provenientes de taxa de distribuição e de frete de expedição que compuseram o valor da operação integrem as receitas incentivadas.
- e. cancelar a parcela do lançamento correspondente às receitas provenientes de taxa de distribuição e frete de expedição.
- f. Deduzir, da base de cálculo do IRPJ, o valor da CSLL exigido neste procedimento.

II- Aplicar, aos lançamentos decorrentes, o decidido em relação ao IRPJ.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2007


SANDRA MARIA FARONI



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 10280.005740/98-92

Recurso nº 126.817

Assunto Despacho em Embargos – RETIFICAÇÃO DO ACORDÃO

Despacho nº 101-185/2008

Data 12 de julho de 2008

Interessada INDUSTRIA BRASILIT DA AMAZÔNIA S/A

Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

Na sessão plenária de 12/09/2007, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou o Recurso Voluntário nº 126.817. A decisão foi formalizada no Acórdão nº 101-96.296.

Cientificada, a Fazenda Nacional apresentou embargos, tempestivamente, alegando contradição entre a conclusão do voto e a parte dispositiva do acórdão.

No dispositivo do acordão (fl.2) constou: “*ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares. No mérito: I) Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a matéria tributada a título de omissão de receita em R\$ 634.814,81; ...*” (grifei).

Por seu turno na conclusão do voto (fl. 42) a relatora grafou: “*Pelas razões declinadas, rejeito as preliminares e, quanto ao mérito, dou provimento parcial ao recurso para: I- Em relação ao IRPJ ... a) Excluir as parcelas relativas aos itens 2 e 3 do auto de infração; ... b) Em relação ao item 1 do auto de infração, reduzir a matéria tributável para R\$634.814,81, correspondente aos valores levados a débito de estoque e para os quais não há comprovação de corresponderem a compras de insumos.*”

A contradição é patente. Porém, uma análise dos fundamentos do próprio voto é possível constatar que se tratou de equívoco na conclusão da relatora. Isso porque, nos fundamentos do voto, na parte atinente a esta matéria (fls. 29-33), extrai-se:

“*Passo ao mérito ... Item 01 do auto de infração (omissão de receitas: vendas não contabilizadas)...*

Nesses termos, na apuração do valor tributável levado a efeito no auto de infração, seja retificado o valor considerado “compras”, para dele expurgar os valores correspondentes a “estornos/regularização”, o que implica alterar o valor considerado pelo auditor, de R\$8.937.371,36, para R\$ 8.302.556,55.

Portanto, quanto ao item 001 do auto de infração, deve ser provido em parte o recurso, para reduzir a matéria tributável em R\$634.814,81, correspondente aos valores levados a débito de estoque e para os quais não há comprovação de corresponderem a compras de insumos .”

Portanto, a conclusão correta do voto nessa parte é: "b) *Em relação ao item 1 do auto de infração, reduzir a matéria tributável para R\$634.814,81, correspondente aos valores levados a débito de estoque e para os quais não há comprovação de corresponderem a compras de insumos, reduzindo-a para 8.302.556,55*"

Assim, constatado o erro material, com fulcro no art. 58 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 147/2007, cumpre a Secretaria para adotar as seguintes providências:

- 1) apor marcação no acórdão, informando a retificação;
- 2) juntar este despacho ao final do acórdão arquivado;
- 3) providenciar a juntada de nova cópia do acórdão ao processo;
- 4) dar ciência à representação da Procuradoria da Fazenda Nacional e à interessada;
- 5) adotar as demais providências para o prosseguimento.

