



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10283.721051/2012-45</b>                          |
| <b>RESOLUÇÃO</b>   | 1301-001.297 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 25 de junho de 2025                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.                    |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**RAFAEL TARANTO MALHEIROS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-110.831, proferido pela 2ª Turma da DRJ/RJO que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente

procedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo-se, porém, o não-reconhecimento do crédito pleiteado pelo contribuinte.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de pedido de reconhecimento de direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ, em valor total de R\$16.961.301,17, referente ao ano-calendário de 2008, cumulado com compensações (Per/Dcomp nº 23121.80019.250512.1.7.02-1703, 20808.75293.250512.1.7.02-4062 e 42026.14704.310512.1.3.02-0805), tudo conforme fls. 03 e seguintes.

A Autoridade Fiscal, com base no Parecer Seort/DRF/MNS nº 00356/2013 às fls. 678 e seguintes, não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou as compensações declaradas (vide fl. 695). Na seqüência, serão apresentados, sinteticamente, os principais pontos do citado Parecer que fundamentou a decisão.

1. O Contribuinte foi intimado a justificar a diferença de R\$64.027.922,15 apurado entre os valores de Compras constantes nos Arquivos Magnéticos em Contraposição aos valores de Compras constantes na DIPJ ND 1778519 - ano-calendário 2008 -e que serviu de base para apurar o CMV (Custo das Mercadorias Vendidas) e conseqüentemente impactou o Lucro Líquido e o Lucro Real apurado pela Pessoa Jurídica.
2. A resposta oferecida pelo Contribuinte foi de que "em seu entender parece que estariam incorretos os valores das compras constantes na DIPJ ano-calendário 2008".(doc às fls. 370 a 387).
3. Com base nesta resposta, do Contribuinte, onde admite uma diferença de Compras da ordem de R\$64.027.922,15, esta Fiscalização foi compelida a RECALCULAR os valores do CMV, Lucro Líquido, Lucro Real e do Saldo Negativo de IRPJ.
4. Contribuinte foi Intimado e Reintimado a justificar o valor de R\$1.118.321.898,65 – constante na DIPJ ND 1778519, a título de "outras despesas operacionais", com apresentação de documentos de todos os valores relacionados com a rubrica, no entanto, foram recebidos apenas documentos exemplificativos que em alguns casos não representam 1% do valor questionado e ainda não se tratam de documentos fiscais.
5. Vamos citar o maior valor que compõe o montante sob análise. R\$654.175.671,01 - "/. BRIO -351105 DESCONTOS DE VOLUME - Externo Manual", onde o Contribuinte, no afã de justificar o montante sob análise, oferece um contrato de fornecimento "PROPOSTA COMERCIAL" no valor de US\$210.000,00 (duzentos e dez mil dólares americanos) de rebate.

6. Podemos classificar a justificativa como imprestável para o fim a que se destina, tendo em vista que a "PROPOSTA COMERCIAL" em si, não representa uma despesa paga ou incorrida.

7. Além do mais, considerando que o CMV da Pessoa Jurídica obedece a sistemática por absorção (estoque inicial + compras -estoque final) os insumos utilizados para fabricar os aparelhos objeto do rebate já teriam sido absorvidos no CMV. E ainda, pela natureza da Conta Contábil "DESCONTO DE VOLUME" não se pode aceitar uma Proposta Comercial como prova de Despesa Operacional, sem antes verificar a realização e a forma de operacionalização do objeto.

8. Tendo em vista que o valor do Saldo Negativo de IRPJ, apurado na DIPJ ND 1778519, após os ajustes em decorrência da glosa de compras, foi recalculado para R\$954.320,63 - estamos propondo que este valor não seja reconhecido, pelos motivos de que o Contribuinte não logrou êxito na Comprovação c/c Apresentação de Documentos solicitados nos Termos de Intimação Fiscal, ao norte referenciados.

9. Além de propor a não homologação das compensações declaradas nos PER/DCOMP n° 23121.80019.250512.1.7.02-1703, 20808.75293.250512.1.7.02-4062 e 42026.14704.310512.1.3.02-0805, recomendou "aplicação da multa isolada, conforme inciso I, do §1º, do art. 45 da IN/RFB N°1300/2012 c/c inciso I, §1º, do art. 38 da IN/RFB n° 900/2008".

O Parecer fora integralmente acatado conforme Despacho Decisório à fl. 695.

Cientificada da Decisão, em 06/08/13 conforme fl. 863, a Contribuinte a impugnou (fls. 774 e ss) em 04/09/13. Na seqüência, serão apresentados sinteticamente os principais pontos da contestação da Inconformada.

1. Apesar da quantidade e da complexidade das informações solicitadas, dentro de exíguo prazo, apresentou petição prestando as informações solicitadas e juntando, exemplificativamente, a documentação pertinente (fls. 389-532).

2. Vale salientar que a Requerente juntou a mencionada documentação, exemplificativamente, única e exclusivamente porque, caso juntasse literalmente todos os documentos, a quantidade de papéis seria gigantesca, não lhe parecendo razoável ter que assim proceder. Mesmo porque, a Requerente sempre se colocou à disposição da douta fiscalização para prestar qualquer esclarecimento e, obviamente, toda sua documentação fiscal e contábil sempre esteve franqueada à fiscalização fazendária.

3. O Parecer SEORT/DRF/MNS n° 00356/2013 não reconhece o direito creditório da Requerente, primeiramente, porque o contribuinte em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal SEORT/DRF/MNS n° 00112/2013

teria admitido uma diferença de compras que implicaria alteração dos valores do CMV, do Lucro Líquido e do Lucro Real do ano-calendário de 2008, reduzindo, por consequência, o Saldo Negativo de IRPJ daquele ano a que teria direito a Requerente, insuficiente para fazer frente às compensações declaradas.

4. Ocorre, porém, que, em momento nenhum a Requerente admitiu a diferença mencionada pela Fiscalização. Em rigor, não se pode extrair da resposta apresentada pela Requerente ao mencionado Termo de Intimação Fiscal a conclusão extraída pelo Parecer. Na verdade, houve erro no preenchimento da DIPJ 2008, como se demonstrará.

5. Não obstante, o valor das compras constantes nos arquivos magnéticos apresentados pela Requerente, não corresponde àquele adotado pelo Parecer SEORT/DRF/MNS nº 00356/2013, de modo que os valores do CMV, Lucro Líquido, Lucro Real e, conseqüentemente, do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2008, não são em verdade aqueles apurados pelo mencionado Parecer. A rigor, o valor real das compras realizadas pela Requerente é superior que aqueles informados originalmente na DIPJ e aqueles indicados no Parecer, sendo absolutamente irreal sua redução em R\$ 64 milhões tal como fez o r. despacho decisório em comento.

6. O Parecer nº 00356/2013 alega que, em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 00109/2013 c/c 00114/2013, o contribuinte teria juntado simplesmente documentos exemplificativos das rubricas que compõem o valor sob análise naquele Termo de Intimação, que não se prestariam para demonstrar a efetividade da despesa,

7. O fato é que o Parecer simplesmente desconsidera os fortes indícios que tais documentos representam em relação ao direito da Requerente; a verdadeira impossibilidade de a Requerente juntar literalmente todos os documentos - e não apenas documentos exemplificativos diante da enorme quantidade de papéis que isso representaria; assim como os amplos poderes de investigação de que está investida a Autoridade Administrativa para apurar a verdadeira realidade dos fatos, o que em rigor demandaria o prosseguimento da diligência, e não o seu encerramento.

8. Ao deixar de se manifestar expressamente acerca de todos os argumentos e documentos específicos apresentados pela Requerente para cada uma das demais rubricas que compõem o valor sob análise no Termo de Intimação Fiscal SEORT/DRF/MNS nº 00109/2013 c/c 00114/2013, o Parecer, e o r. Despacho Decisório, ao aprová-lo, está obviamente restringindo o direito da Requerente ao contraditório e à ampla defesa, assegurados inclusive no âmbito administrativo, conforme estabelece a Constituição Federal.

9. Tendo a IN 1300/2012 sido publicada em 21.11.2012, em absoluto seus termos poderiam ser utilizados para fins de analisar declarações de compensação apresentadas em data anterior - tal como ocorre no presente caso.

10. Ao deixar de reconhecer a existência do crédito da Requerente sem esgotar a busca da verdade dos fatos, o r. Despacho Decisório incorreu em efetiva afronta aos Princípios do Formalismo Moderado e da Verdade Material.

11. Não bastasse, o r. Despacho Decisório incorreu em afronta ao Princípio da Verdade Material também porque deixou de apreciar documentos juntados pela Requerente em sua resposta ao Termo de intimação Fiscal SEORT/DRF/MNS nº 00109/2013 c/c 00114/2013.

12. De fato, o Parecer SEORT/DRF/MNS nº 00356/2013 fundamenta a sua conclusão pela glosa das despesas que compõem o valor sob análise, em relação a uma única rubrica, que compõe o mencionado valor, sem apreciar, no entanto, nenhum dos documentos apresentados pela Requerente para cada uma das demais rubricas que compõem o mesmo valor.

13. O r. Despacho Decisório nitidamente restringe o direito da Requerente à ampla defesa e ao contraditório, assegurados inclusive no âmbito administrativo, conforme estabelece a Constituição Federal, atraindo para si a mácula de nulidade.

14. É importante observar que em nenhum momento houve a afirmação de que a Requerente teria se equivocado em algum procedimento contábil e/ou fiscal. Há, tão-somente, afirmações no sentido de que a Requerente não teria apresentado documentação suporte para alguns lançamentos contábeis. Documentação esta que, repita-se, existe, sempre esteve à disposição da fiscalização e apenas não foi juntada em atendimento aos Termos de Intimação, pois a Requerente entendeu (como ainda entende) ser absolutamente desnecessário juntar uma quantidade absurda de documentos, eis que se aqueles juntados por amostragem não se fizerem suficientes, há sempre a possibilidade de ser iniciada uma diligência administrativa in loco para validar o direito creditório da Requerente.

15. Assim, por qualquer lado que se examine a questão, seja pelo vício de motivação, seja pelo descumprimento do dever de fiscalização, dúvida não remanesce quanto à nulidade do r. Despacho Decisório, porquanto baseado em Parecer que nitidamente preteriu o direito de defesa da Requerente.

16. A Requerente verificou, por meio de levantamento feito em seus CFOPs de compra no ano de 2008, que houve erro na informação do valor das compras que constou em sua DIPJ 2008.

17. Não bastasse, constatou, ainda, que o valor das compras constantes nos arquivos magnéticos apresentados durante o procedimento de fiscalização, não corresponde àquele adotado pelo Parecer SEORT/DRF/MNS nº 00356/2013.

18. De acordo com o mencionado levantamento, apurou a Requerente que o valor das compras para industrialização é efetivamente de R\$ 1.844.883.103,84, enquanto que o valor das compras para revenda é de R\$1.029.643.901,35 (R\$1.012.024.211,11 + R\$ 17.619.690,14) (doc. 05).

19. Para fazer prova de sua afirmação, a Requerente junta aos autos neste momento, os seguintes documentos: relatórios denominados "Nota Fiscal List" do ano de 2008 (doc. 05), aqui contidos: Relatório da nota fiscal list da indústria (por meio da qual são realizadas as compras para industrialização) (doc. 05.1); Relatório da nota fiscal list do corredor de importação (doc. 05.2), (por meio do qual são realizadas importações exclusivamente para revenda); e Relatório da nota fiscal list da filial de Barueri/SP (por meio da qual são realizadas compras para revenda) (doc. 05.3).

20. Por meio desse relatório é possível verificar todas as Notas Fiscais de compras realizadas em 2008 pela fábrica da Requerente (doc. 05), no valor R\$ 1.844.883.103,84 (doc. 05.1); pelo corredor de importação (doc. 05.2), no valor de R\$ 1.012.024.211,11; e pela filial da Requerente, em Barueri/SP, no valor de R\$ 17.619.690,14 (doc. 05.3), perfazendo um total de R\$ 2.874,527,005.19.

21. Além dos documentos acima, a Requerente também junta ao presente processo: Livro de Registro de Entrada, de 2008, comprovando a entrada de insumos e bens para revenda em valor superior ao declarado na DIPJ (docs. 06 a 08); Notas Fiscais de compra do mês de janeiro de 2008, exemplificativamente, de acordo com os CFOPs (docs. 09).

22. Em razão disso, requer, desde já, a Requerente, a realização de diligência para, checando Nota Fiscal a Nota Fiscal, confirmar que o valor das compras no ano de 2008 não corresponde àquele utilizado pelo r. Despacho Decisório. Para tanto, esclarece a Requerente que todas as demais Notas Fiscais se encontram em sua sede, à disposição dessa Egrégia Delegacia de Julgamento.

23. Por meio do Termo de Intimação Fiscal SEORT/DRF/MNS nº 00109/2013 (fls. 111-115) c/c 00114/2013 (fls. 285-290), a Requerente foi instada a apresentar documentação e a indicação das contas

contábeis pertinentes às rubricas que compõem o valor constante na DIPJ ano-calendário 2008 referente a "Outras Despesas Operacionais", de RS 1.118.321.989,65.

24. Em primeiro lugar, embora tenha desconsiderado todas as despesas operacionais listadas no TIF, o r. despacho decisório não apontou, tampouco demonstrou, como é que tal desconsideração impactaria a apuração do saldo negativo do IRPJ, tal como foi feita relação ao item anterior, às fls. 674/676 (glosa de compras).

25. Em segundo lugar, como já demonstrado exaustivamente, o Parecer SEORT/DRF/MNS nº 00356/2013 fundamentou a sua conclusão, baseado, exclusivamente, nos documentos (por amostragem) apresentados pela Requerente em relação à rubrica "1. BR 10351105 DESCONTOS DE VOLUME - Externo Manual" simplesmente desconsiderando a força probante desses documentos, bem como todos os documentos e esclarecimentos específicos em relação às demais rubricas efetivamente apresentados pela Requerente.

26. Em terceiro lugar, não bastasse todo o exposto, o fato é que, também pelo mérito, não assiste razão ao Parecer aos desconsiderar as despesas acima listadas, eis que reais, legítimas e corretamente escrituradas pela Requerente como despesas operacionais, nos estritos termos da Lei nº 4.506/64 (artigo 47).

27. "BR10 - 351105 - DESCONTOS DE VOLUME - Externo Manual", em relação a esta rubrica, é imperativo destacar que a postura adotada pela Requerente é absolutamente conservadora e que a sua desconsideração pela r. Autoridade julgadora demonstra, com todas as vênias, aparente descaso com o desenvolvimento da atividade empresarial pautada na livre iniciativa e na proteção ao patrimônio com observância ao devido processo legal.

28. Isso porque, a rubrica em comento reflete uma conta contábil relativa a descontos concedidos a clientes, de acordo com uma escala de volume de compras, a fim de incentivar tais clientes a realizar um maior volume de compras. Assim, de acordo com critérios previamente estabelecidos, tem-se acordado que, a partir da compra de determinado volume de equipamentos, o cliente fará jus a um desconto (desconto esse vinculado a situação anterior ao ato da compra).

29. Ocorre que a Requerente, ao invés de conceder seus descontos (que são incondicionais) nas próprias Notas Fiscais, as Notas Fiscais são emitidas no valor cheio dos equipamentos e o montante equivalente aos descontos dos clientes é abatido nos termos do contrato.

30. Há que se destacar, primeiramente, que a Proposta Comercial juntada aos autos pela Requerente, está devidamente assinada por

ambas as partes - com o devido "De acordo" do cliente da Requerente como se pode verificar da assinatura dos representantes de ambas as partes (fls. 430). Trata-se, portanto, de contrato firmado e aceito, para todos os fins de direito, com força vinculante entre as partes.

31. Para tanto, parte-se do razão da conta "351105 DESCONTOS DE VOLUME - Externo Manual" (doc. 10), por meio do qual é possível verificar que o valor de R\$ 654.175.671,01 corresponde à soma do valor de mais de 11.000 (onze mil) lançamentos, realizados pela Requerente no ano de 2008 a título de bonificação de incentivo por volume de compras.

32. Por outro lado, a Requerente elaborou a planilha (doc. 12), por meio da qual é possível verificar não só as Notas Fiscais emitidas pela Requerente para a TIM, por exemplo, no mês de janeiro de 2008, em função das quais a Requerente ficou obrigada à concessão de VIR para aquele cliente - Coluna "G" — (doc. 12), mas, sobretudo, o valor do respectivo VIR por Nota Fiscal - Coluna "Q" - (doc. 12).

33. Somando-se todos os valores da Coluna "Q" da referida planilha (doc. 12), é possível verificar que o montante da soma de VIR relativa a cada uma das Notas Fiscais emitidas para a TIM, em janeiro de 2008, corresponde justamente ao valor de R\$ 1.935.734,17 constante no razão da conta 351105 ajustado apenas para a TIM em janeiro de 2008 (doc. 12).

34. Para comprovar o exposto, a Requerente anexa a presente, não só as propostas comerciais de 2008 (doc. 14), como também o livro razão e algumas Notas Fiscais de Venda.

35. Evidentemente, os documentos mencionados acima são juntados por amostragem, na medida em que há documentação suporte para todo o valor de R\$ 654.175.671,01 escriturado pela Requerente. Documentação esta que apenas não está sendo juntada neste momento por uma questão de razoabilidade e praticidade, na medida em que, em 2008, a Requerente emitiu mais de 126.000 (cento e vinte e seis mil) Notas Fiscais de saída.

36. Cumpre esclarecer, de início, que, em relação a rubrica "BR10 - 461780- DESPESAS DE TRANSFERÊNCIA - Garantia MAS", tanto o Parecer SEORT/DRF/MN5 nº 00356/2013 quanto o r. Despacho Decisório não teceram qualquer consideração no que diz respeito aos documentos juntados aos autos pela Requerente ao atender o Termo de Intimação Fiscal nº 00114/2013 (fls. 389-532).

37. Tal omissão, inegável e nitidamente proposital, por si, já imporia o total reconhecimento da validade dessa despesa. Afinal, sendo a

motivação é elemento intrínseco de validade dos atos administrativos, não podem estes produzir efeitos se desmotivados.

Mesmo porque, como é que o administrado pode exercer o seu direito de defesa.

38. "BR10 - 461900 - ADIÇÃO DE PROVISÃO DE GARANTIA", cabe ressaltar que, também em relação a esta rubrica, de R\$ 157.877.717,10, tanto o Parecer SEORT/DRF/MNS nº 00356/2013 quanto o r. Despacho Decisório não teceram qualquer consideração no que diz respeito aos documentos juntados aos autos pela Requerente (fls. 389-532). Com efeito, os mesmos vícios apontados em relação ao item anterior aqui se aplicam integralmente.

39. "BR10 - 479130 - OUTROS CUSTOS DIRETOS - Fábricas", igualmente em relação a esta rubrica, tanto o Parecer quanto o r. Despacho Decisório não dispensaram uma linha sequer no que diz respeito aos documentos juntados aos autos pela Requerente (fls. 389-532). Assim, seguindo a mesma sorte dos itens anteriores, deve qualquer questionamento sobre a solidez dessa conta de despesa ser desconsiderado e sua validade confirmada, por ausência de suporte motivacional.

40. "FPO TOTAL Transferido p/CPV - Via custeio industrial", também em relação a esta rubrica, tanto o Parecer SEORT/DRF/MNS nº 00356/2013 quanto o r. Despacho Decisório não teceram qualquer consideração no que diz respeito aos documentos juntados aos autos pela Requerente (fls. 389-532). Tal omissão, como já visto e revisto, torna absolutamente impossível entender que o r. Despacho decisório em comento possui o condão de afastar a legitimidade dessa despesa.

41. "BR10- 453000 - ROYALTIES E LICENÇAS - Interno", tal como as demais rubricas analisadas até aqui, também em relação a esta rubrica, de R\$ 123.271.745,65, tanto o Parecer SEORT/DRF/MNS nº 00356/2013 quanto o r. Despacho Decisório não teceram qualquer consideração no que diz respeito aos documentos juntados aos autos pela Requerente (fls. 389-532).

42. "BR10 - 461640 - INVESTIMENTO EM SWAP - SD ■ 69.551.922,04", por fim, em relação a esta rubrica, tanto o Parecer SEORT/DRF/MNS nº 00356/2013 quanto o r. Despacho Decisório, igualmente não teceram qualquer consideração no que diz respeito aos documentos juntados aos autos pela Requerente (fls. 389-532).

43. A Requerente esclarece que, sejam as Notas Fiscais de compra, sejam as Notas Fiscais de Saída, assim como todos os documentos cujo fato se quer provar, mas, por razões da grande quantidade de papéis que isto representaria, juntou-se apenas documentos exemplificativos,

que TODOS estes documentos se encontram em sua sede, à disposição dessa Egrégia Delegacia, para a realização de diligência, o que desde já se REQUER;

44. Não bastasse o fato de não ter havido o necessário lançamento da multa isolada em comento, a sua exigência em casos com o presente é nitidamente inconstitucional e deve ser impedida, de imediato, pelos próprios órgãos administrativos.

A Inconformada junta documentos, cita legislação, doutrina e jurisprudência e, ao final, pleiteia:

*anular o r. Despacho Decisório exarado no presente processo administrativo, para fins de HOMOLOGAR INTEGRALMENTE as compensações declaradas pela Requerente nas PER/DCOMPs n°s 23121.80019.250512.1.7.02-1703; 20808.75293.250512.1.7.02-406259; e 42026.14704.310512.1.3.02-0805, bem como tornar insubsistente qualquer exigência relacionada à multa isolada;*

*na hipótese de indeferimento do pedido anterior, reformar o r. Despacho Decisório exarado no presente Processo Administrativo, para, reconhecendo o direito creditório relativo à Saldo Negativo de IRPJ ano-calendário 2008, HOMOLOGAR INTEGRALMENTE as compensações declaradas pela Requerente nas PER/DCOMPs n°s 23121.80019.250512.1.7.02-170360; 20808.75293.250512.1.7.02-406261; e 42026.14704.310512.1.3.02-0805, bem como tornar insubsistente qualquer exigência relacionada à multa isolada;*

*na hipótese de indeferimento dos pedidos anteriores, determinar a realização de diligência fiscal e contábil sobre os documentos a serem oportunamente disponibilizados pela Requerente confirmando-se o montante do crédito relativo à Saldo Negativo de IRPJ ano-calendário 2008, reformar o r. despacho decisório em debate para o fim de HOMOLOGAR INTEGRALMENTE as compensações declaradas pela Requerente nas PER/DCOMPs n°s 23121.80019.250512.1.7.02-170362; 20808.75293.250512.1.7.02-4062"; e 42026.14704.310512.1.3.02-0805, bem como tornar insubsistente qualquer exigência relacionada à multa isolada.*

Em 26/04/17, a 12ª Turma, deferindo o pedido de diligência da inconformada, determinou o retorno dos autos à Unidade de origem (fls. 3214 e ss) para que a Autoridade *a quo*, *in loco* ou por amostragem própria:

*1 - examine as notas fiscais de compras para confrontar com o arquivo magnético e o Relatório "Nota Fiscal List" do ano de 2008 (doc. 05) apresentado pelo contribuinte e, assim, apurar o real valor do dispêndio a tal título, confirmando ou retificando a diferença constante à fl. 250 dos autos;*

*2 - examine os documentos pertinentes, juntados aos autos e outros que entender necessários, relativos aos dispêndios a título de “outras despesas operacionais” considerando todas as rubricas que compõem a conta, para o fim de manter ou retificar o valor glosado.*

A Unidade de origem apresentou relatório final, às fls 3512 e seguintes, onde concluiu que:

*Diante das exposições acima, por falta de apresentação de notas fiscais de importação para industrialização e comercialização e parte das notas fiscais de compras no mercado interno por amostragem, e as informações que comprovem a realização de despesas de descontos de volume, não foi possível preparar o resultado final em planilhas, com as correspondentes memórias de cálculos e justificativas, conforme solicitado na Resolução da DRJ/RJO (fls. 3214 a 3216), encaminhamos o Relatório de Diligência Fiscal solicitada à DRJ/RJO para prosseguimento.*

Intimada a contribuinte apresentou a contradita às fls. 3521 e seguintes, onde alegou, em síntese, que:

1. Em que pesem as limitações a que estava sujeita, demonstradas à exaustão ao longo da diligência, ainda assim a Requerente atendeu integralmente ao solicitado no Termo de Intimação nº 003, quanto ao solicitado no Termo de Intimação nº 001, teve êxito em localizar a maioria das Notas Fiscais solicitadas CFOP 1101, mas não as de CFOP 3101, e, quanto ao solicitado no Termo de Intimação nº 002, teve êxito em disponibilizar a maioria das informações solicitadas, com exceção do Valor Recebido; da Data de Pagamento da Fatura e do Valor de Desconto concedido que cruze com o valor do comprovante/aviso bancário.
2. Ocorre, porém, que a diligência não se prestou ao fim para o qual se destinava. E não porque a Requerente tenha deixado de prestar uma ou outra informação, como tentou fazer crer o Relatório, mas sim porque a Fiscalização, afastando-se do escopo da diligência, preferiu, nitidamente, tentar desqualificar — algumas vezes, até ignorando — as informações e os documentos apresentados pela Requerente, lançando afirmações que não condizem com a realidade dos fatos, o que, naturalmente, põe em xeque as conclusões do referido Relatório, conforme se demonstrará.
3. Além das dificuldades para a obtenção das informações das notas fiscais que compõem o valor do Desconto de Volume, há um fator agravante adicional, que diz respeito à obtenção das informações solicitadas nos itens 6 a 8 (TIF 002). Constatou-se que o valor do incentivo devido ao cliente não era propriamente pago pela Requerente, mas sim abatido do saldo que a Requerente tinha a receber do cliente pela venda de seus produtos (aparelhos celulares). Os pagamentos dos rebates não eram descontados dos recebimentos das Notas Fiscais

diretamente ligados a operação em questão, mas sim, os valores de rebates eram acumulados, tal qual uma conta corrente (conta de provisão do passivo), e utilizados aleatoriamente. Por essa razão, a Requerente teve êxito em localizar apenas parcela das informações relativas ao Desconto de Volume.

4. Considerando que, das Notas de compras apresentadas pela Requerente, o Relatório não apontou expressamente em quais delas supostamente constaria o valor do ICMS incluído no valor total da nota, a Requerente está presumindo que se tratem das Notas Fiscais 5675 (fls. 3337) e 5955 (fl. 3341), uma vez que nelas há o destaque do imposto. Uma análise mais atenta das referidas Notas Fiscais, adiante transcritas, não deixa dúvida que, apesar do destaque do imposto, em nenhuma delas consta o valor do ICMS incluído no valor total da nota, ao contrário do que tentar crer o Relatório.

5. Tivesse a Fiscalização se dado ao trabalho de cotejar a relação de compras para a industrialização de fls. 876/1198 com os Livros Registro de Entrada constantes nos autos, teria constatado que, em rigor, em nenhuma das Notas Fiscais de compra (CFOP 1.101) apontadas da relação — devidamente registradas no Livro — consta o valor do ICMS incluído no valor total da nota.

6. Na verdade, em apenas uma parte das Notas Fiscais indicadas na relação de compras para a industrialização de fls. 876/1198 (no valor de R\$ 1.844.883.103,84) — a parte referente às importações (CFOP 3.101) — o ICMS está incluso no preço, mas neste caso representa custo da mercadoria, tal qual o IPI, PIS e COFINS. Em rigor, na importação, os tributos incidentes devem necessariamente compor o valor da mercadoria (Lei Complementar 87/1996 – Art.13). Por essa razão, não pode haver a dedução destes tributos ao se apurar o valor das compras, como tenta fazer crer o Relatório.

7. Por outro lado, é irrelevante o fato de ter havido (ou não) “recuperação de IPI” (DIPJ 2009, Ano-calendário 2008, ficha 20 Apuração de Saldo de IPI), vez que se está tratando de apuração do valor das compras, e não do custo de aquisição.

8. O Relatório concluiu que, “devido à falta das informações referentes à ‘Data Vencimento da Fatura’, ao ‘Valor Recebido’ e à ‘Data Pagamento Fatura’ não foi possível comprovar os descontos de volume efetivamente realizados”. Além disso, consignou o Relatório que, “analisando o LALUR (fls. 3413 a 3455), identificamos o valor de R\$ 3.781.496,54 (653.176,42 + 3.128.320,12) em 31/12/2008 mencionado no rodapé da fl. 813 da Manifestação de Inconformidade. Os demais valores informados na Manifestação de Inconformidade não foram identificados”.

9. O Relatório de Diligência Fiscal não atendeu ao escopo da diligência. Primeiro, porque, o Relatório de Diligência deixou de retificar o valor glosado, apesar de reconhecer expressamente haver identificado no LALUR “o valor de R\$ 3.781.496,54”.

10. E segundo, porque, enquanto a DRJ/RJO determinou fosse examinado os documentos “juntados aos autos” relativos a “todas as rubricas que compõem a conta” outras despesas operacionais, “para o fim de manter ou retificar o valor glosado”, o Relatório limitou-se a examinar, no que diz respeito às demais rubricas<sup>6</sup>, somente o documento apresentado pela Requerente ao longo da diligência (leia-se, o LALUR — apresentado pela Requerente em atendimento ao Termo de Intimação nº 003).

11. Em que pesem todos os argumentos lançados na Manifestação de Inconformidade e suportados por substancial prova documental, nada foi examinado pelo Relatório de Diligência.

12. Por fim, quanto ao Desconto de Volumes, constatou-se que o valor do incentivo devido ao cliente não era propriamente pago pela Requerente, mas sim abatido do saldo que a Requerente tinha a receber do cliente pela venda de seus produtos (aparelhos celulares).

13. Os pagamentos dos rebates não eram descontados dos recebimentos das Notas Fiscais diretamente ligados a operação em questão. Mas sim, os valores de rebates eram acumulados, tal qual uma conta corrente (conta de provisão do passivo) (GL 272010 — Conta de provisão de desconto), e utilizados aleatoriamente. Por essa razão, a Requerente teve êxito em localizar apenas parcela das informações relativas ao Desconto de Volume.

14. Assim sendo, dúvida não remanesce quanto à necessidade de ser reconhecido o direito creditório da Requerente com a consequente homologação integral das compensações declaradas.

Requer a procedência integral de sua Manifestação de Inconformidade.

Naquela oportunidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJO julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo-se, porém, o não-reconhecimento do crédito pleiteado pelo contribuinte, conforme sintetizado na seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 25/05/2012, 31/05/2012

**Nulidade. Pressupostos.**

Não padece de nulidade a decisão, lavrada por autoridade competente, contra a qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

**Apensação. Julgamento Simultâneo.**

Ocorrendo manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pedido de ressarcimento ou contra a não-homologação da compensação e impugnação da multa de ofício respectiva, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

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

Data do fato gerador: 25/05/2012, 31/05/2012

**ICMS. Destacado. Exclusão. Custo de Aquisição. Estoque. CMV.**

O ICMS destacado na Nota Fiscal na aquisição de mercadorias e insumos deve ser excluído do custo de aquisição, contabilizando-se o valor correspondente em conta própria do ativo circulante. Por este procedimento, a mercadoria ou insumo adquirido ingressa no estoque pelo seu valor líquido, ou seja, sem o ICMS destacado na nota fiscal.

**Despesas. Comprovadas. Operacionais. Usuais. Necessárias.**

A procedência ou improcedência das glosas de despesas, comprovadas mediante documentação hábil e idônea, deve ser aferida a partir do exame da necessidade e usualidade das referidas despesas à luz dos critérios fixados na legislação.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, reiterando as razões de defesa apresentadas e pugnando pelo deferimento do seu pleito.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço. Porém, do exame dos autos, considero que o processo não reúne condições de julgamento, pelos motivos que passo a expor.

**Da Conversão do Julgamento em Diligência**

O presente processo trata-se Pedido de Restituição c/c Declaração(ões) de Compensação(ões) efetuada(s) pela Pessoa Jurídica em tela, de créditos próprios, oriundos de Saldo Negativo de IRPJ – Ano Calendário 2008, apurado na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no montante de R\$16.961.301,17.

A discussão no mérito centra-se na correção ou não da decisão efetuada pela DRF de Origem, via Despacho Decisório, que deixou de homologar as compensações declaradas, ao concluir que *“o Contribuinte NÃO logrou êxito na comprovação do Direito creditório pleiteado.”*. Seus fundamentos:

- i) Suposta diferença no **valor de compras** constantes na EFD e o declarado em DIPJ, realizando o recálculo do Lucro Líquido, Lucro Real e Saldo Negativo de IRPJ (R\$ 16.006.980,54); e
- ii) Suposta **ausência de comprovação** de valores indicados e declarados na Ficha 05ª, Linha 34 **“Outras Despesas Operacionais”**, (R\$ 954.320,63).

O contribuinte contestou o Despacho Decisório, alegando, entre outros, quanto ao item glosa de compras, que, em momento nenhum admitiu a diferença mencionada, apenas afirmou que poderia ter ocorrido um equívoco em sua declaração em DIPJ, e que isso não significava admitir a diferença apontada pela fiscalização. Em razão do grande volume de notas e documentos, juntou Notas Fiscais por amostragem, apresentando Relatórios denominados “Nota Fiscal List” do ano de 2008, contendo “nota fiscal list” da indústria (compras para industrialização) (fls. 876/1484); “nota fiscal list” do corredor de importação (fls. 1485/1547); e “nota fiscal list” da filial de Barueri/SP (compras para revenda). Contextualiza os citados relatórios com as Notas Fiscais de compras realizadas no período.

Com referência ao item “Glosa de despesas operacionais”, apontou que as despesas são relativas a descontos concedidos clientes, de acordo com uma escala de volume de compras, a fim de incentivar tais clientes a realizarem um maior volume de compras, de acordo com critérios previamente estabelecidos em contratos.

Esclarece que os contratos foram apresentados à fiscalização, que os teve como meras “propostas comerciais” e não os considerou aptos a comprovar as respectivas despesas operacionais, sob a alegação de que “pela natureza da Conta Contábil “DESCONTO DE VOLUME”, não se pode aceitar uma Proposta Comercial como prova de Despesa Operacional, sem antes verificar a realização e a forma de operacionalização do objeto”. Que o Despacho Decis[ório] desconsiderou todos os documentos e argumentos apresentados, propondo, em suas palavras, uma verdadeira despesa “por amostragem”, restringindo o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Os autos foram remetidos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que converteu o julgamento em diligência, “para que a Autoridade *a quo, in loco* ou por amostragem própria, examinasse as notas fiscais de compra e as confrontasse com o arquivo magnético e o

Relatório “Nota Fiscal List” do ano de 2008, bem como os documentos pertinentes juntados aos autos, relativos aos dispêndios a título de “outras despesas operacionais.

Concluiu-se nos seguintes termos:

“Diante das exposições acima, por falta de apresentação de notas fiscais de importação para industrialização e comercialização e parte das notas fiscais de compras no mercado interno por amostragem, e as informações que comprovem a realização de despesas de descontos de volume, não foi possível preparar o resultado final em planilhas, com as correspondentes memórias de cálculos e justificativas, conforme solicitado na Resolução da DRJ/RJO (fls. 3214 a 3216), (...).”

Em manifestação sobre o teor da diligência, a Recorrente aduziu que ela não se prestou ao fim para qual se destinava, e não porque a Recorrente teria deixado de prestar uma ou outra informação, mas sim porque a Fiscalização, afastando-se do escopo da diligência, ignorou, algumas vezes, as informações e os documentos apresentados, lançando afirmações que não condizem com a realidade dos fatos, o que, naturalmente, pôs em xeque as conclusões do referido Relatório. Enfim, não concordou com a diligência, e disse que não serviu ao fim proposto.

Em relação a suposta não comprovação das “outras despesas operacionais”, em especial dos valores apontados na conta 351105 – Desconto de Volumes, insurgiu-se sobre as conclusões do Relatório de Diligência Fiscal, e destacou que ele reconheceu expressamente haver identificado no LALUR “o valor de R\$ 3.781.496,54”.

Na sequência, a DRJ julgou procedente em parte a Manifestação, entendendo que im procedem as glosas dos demais itens de "Outras Despesas Operacionais" ("Despesas de Transferência"; "Adição de Provisão de Garantia"; "Outros Custos Diretos"; "FPO Total Transferido P/ CPV"; "Royalties e Licenças"; "Investimento em Swap"), e que procedem as glosas referentes às "Compras" e ao "Desconto de Volume", concluindo, por conseguinte, não haver crédito a ser reconhecido.

Em recurso, o contribuinte contesta a decisão, sem juntada de documentos adicionais.

Pois bem.

Penso que, na presente análise, deve ser levado em consideração o fato de ter sido julgado, nesta mesma assentada, o processo nº 10283.721051/2012-45, de minha relatoria, e que tem como uma das partes o mesmo contribuinte.

Naquele processo, foi deliberado a conversão do julgamento em diligência, para análise dos documentos disponibilizados pela Contribuinte, com o propósito de comprovar as alegações por ela trazidas, e que se mostraram verossímeis numa análise inicial. O caso lá analisado é bastante semelhante ao que é objeto destes autos e, por essa razão, deve ser tratado de forma semelhante àquele.

Por essas razões, conduzo meu voto, no sentido de converter o julgamento em diligência para que a autoridade administrativa da unidade de origem, em auditoria contábil-fiscal, utilizando-se dos procedimentos necessários, **inclusive por amostragem**, e instrumentos legais de que dispõe, realize as ações abaixo definidas, apresentando o resultado final em planilhas, com as correspondentes memórias de cálculo e justificativas. Assim:

1. Examine as notas fiscais de compras para confrontar com o arquivo magnético e o Relatório "Nota Fiscal List" do ano de 2008 apresentado pelo contribuinte e, assim, apurar o real valor do dispêndio a tal título, confirmando ou retificando a diferença apurada pela fiscalização.
2. Examine os documentos pertinentes, juntados aos autos e outros que entender necessários, relativos aos dispêndios a título de "outras despesas operacionais" considerando todas as rubricas que compõem a conta, para o fim de manter ou retificar o valor glosado.

Realizada a diligência, deve ser elaborado relatório circunstanciado, do qual de ser dada ciência ao Contribuinte para sua manifestação, se do seu interesse, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011. Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

*Assinado Digitalmente*

**JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA**