



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.721434/2021-12
ACÓRDÃO	1202-001.707 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	BALL DO BRASIL LTDA. (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DA BALL EMBALAGENS FAZENDA NACIONAL)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016, 2017

BENEFÍCIO FISCAL. SUDAM. LUCRO DA EXPLORAÇÃO. ATIVIDADES INCENTIVADAS E NÃO INCENTIVADAS. CORRETA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO

O direito de reduzir o IRPJ calculado sobre o lucro da exploração, impõe que a pessoa jurídica preencha as condições e os requisitos legais exigidos para obtenção do benefício requerido. Possuindo a recorrente escrituração regular que permita a correta apuração do Lucro da Exploração, com segregação das receitas e resultados das atividades incentivadas e não incentivadas, cabe reconhecer o benefício pretendido, revelando-se improcedente a autuação fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 25 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos pela Fazenda Nacional e por BALL DO BRASIL LTDA. (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DA BALL EMBALAGENS AMAZÔNIA LTDA., CNPJ 04.838.649/0001-37) visando reformar o acórdão nº 108-022.903, prolatado em 27/10/2021 pela 5ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) 08, que considerou parcialmente procedente a impugnação apresentada. O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016, 2017

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado por pessoa competente (Auditor Fiscal da Receita Federal) e com observância dos pressupostos legais, incabível falar em nulidade do Auto de Infração.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO. REDUÇÃO DO IMPOSTO. PROPORÇÃO EM RELAÇÃO À RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS. EXONERAÇÃO PARCIAL.

Quando se verificar a exploração de mais de uma atividade incentivada, será reconhecido o direito ao benefício de isenção ou redução de cada atividade incentivada. Na hipótese de o sistema de contabilidade adotado pela pessoa jurídica não oferecer condições para apuração do lucro da exploração de cada atividade, este deverá ser determinado com base no seguinte critério:

I - soma da receita líquida de vendas correspondente à atividade incentivada de todos os estabelecimentos beneficiados com o mesmo percentual de redução do imposto;

II - soma da receita líquida de vendas correspondente à atividade incentivada de todos os estabelecimentos beneficiados com isenção do imposto;

III - aplicação, sobre o total do lucro da exploração, de percentagem igual à relação, no mesmo período, entre o valor de cada uma destas somas e o total da receita líquida de vendas da pessoa jurídica.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. . APLICAÇÃO.

. A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas (de 50%) é cabível após o encerramento do ano-calendário correspondente, não competindo à esfera administrativa se manifestar acerca da sua legalidade ou constitucionalidade, competência exclusiva do Poder Judiciário.

. PRINCÍPIO/INSTITUTO DA CONSUNÇÃO/ABSORÇÃO.

. No caso em tela, a aplicação da multa de ofício decorre da reapuração do benefício fiscal do Lucro da Exploração, enquanto a multa isolada decorre de outro motivo, qual seja, da incorreção da apuração da receita líquida total mensal na ECF, não se verificando, dessa forma, o princípio/instituto da consunção/absorção.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Na origem, trata-se de auto de infração para exigir o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) dos anos-calendário 2016 e 2017 em função da constatação, pela autoridade fiscal, que a pessoa jurídica autuada apurou incorretamente o resultado do lucro da exploração das atividades incentivadas e objeto de benefícios fiscais de redução do imposto.

A autuação fiscal se deu em desfavor da Ball do Brasil Ltda, embora os fatos apurados tenham sido praticados pela Ball Embalagens Amazônia Ltda, posteriormente incorporada pela primeira.

Além da exigência do IRPJ, a autoridade responsável exigiu concomitantemente a multa isolada por recolhimentos inferiores aos devidos de estimativas mensais do imposto.

Segundo a autoridade fiscal, a contabilidade apresentada pela Contribuinte (Escrituração Contábil Digital – ECD), não permitiu a segregação entre as receitas, custos e despesas decorrentes das atividades incentivadas em relação às demais que não são objeto de redução do IRPJ.

Também não houve a segregação dos registros contábeis por estabelecimentos da pessoa jurídica, de modo que restassem evidenciados quais seriam de unidades acobertadas pelo benefício fiscal, quais não integrariam a região contemplada.

Veja-se a passagem do TVF que trata da matéria:

A contribuinte possui pluralidade de estabelecimentos com atividade incentivada, conforme documentos de fls. 15/250.

Da análise da Escrituração Contábil Digital (ECD) dos anos de 2016 e 2017 (fls. 4451/4453), constatou-se que:

· Não há demonstração na contabilidade, com clareza e exatidão, dos elementos de que se compõem as operações e os resultados do período de apuração de cada um dos estabelecimentos que operam na área de atuação incentivada.

· As atividades não incentivadas não estão em relação as atividades beneficiadas especificadas com registros contábeis para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados.

Da análise das planilhas apresentadas pelo sujeito passivo às fls. 4254/4255, também se constataram os mesmos elementos apontados na análise da ECD 2016 e 2017.

Destarte, em 2016 e 2017, o sistema contábil da pessoa jurídica não ofereceu condições para apuração do Lucro da Exploração de cada atividade, razão pela qual este lucro deveria ser determinado com base no critério da proporcionalidade, conforme disciplinado no §4º do artigo 62 da IN SRF nº 267/2002.

Em função destas constatações, o fisco apurou novamente quais seriam os resultados decorrentes do lucro da exploração da atividade incentivada e procedeu ao lançamento dos valores recolhidos a menor. Com base nas mesmas conclusões, exigiu a multa isolada por recolhimento inferior ao devido das estimativas mensais dos períodos examinados.

Cientificada do lançamento fiscal, a Interessada apresentou impugnação em que pugnou pela nulidade do ato administrativo por incompetência do auditor fiscal responsável por sua lavratura, bem como por supostamente ter sido objeto de cerceamento no seu direito de defesa.

Alegou que a contabilidade apresentada, ao contrário do que afirma a autoridade fiscal, permite a segregação dos resultados por unidade de produção, de modo a evidenciar o lucro da exploração e o benefício fiscal a que faz jus.

Sustenta ainda que houve erro na apuração do benefício fiscal pelo critério da proporcionalidade entre as receitas, já que a norma estabelece que o cálculo será feito a partir do total da receita líquida de vendas e o fisco utilizou a receita líquida total.

Pugna ainda que a multa isolada não seria devida, posto a estimativa ter sido apurada com base na previsão contida no art. 35 da Lei nº 8.981/1995, e não no art. 2º da Lei nº 9.430/1996.

Defende a inaplicabilidade da multa isolada por recolhimento a menor de estimativas após o encerramento do ano-calendário, ou que a multa isolada seria indevida em razão do princípio da consunção, já que exigida também a multa de ofício.

Argumenta, por fim, que as multas exigidas são abusivas por ultrapassarem o valor do tributo exigido e pede pela aprovação de diligência visando esclarecer os quesitos por ela formulados.

Inobstante a argumentação, a DRJ considerou parcialmente procedente a impugnação, nos termos do acórdão acima ementado.

Cientificado do acórdão da DRJ em 23/11/2021 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 5.901), a Recorrente apresentou em 16/12/2021 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 5.904) o recurso voluntário de fls. 5.905 a 5.934.

Por meio do apelo, a Recorrente reafirma a nulidade do lançamento fiscal e pugna também pela nulidade do acórdão recorrido que, no seu entender, não teria analisado o principal argumento de defesa apresentado na impugnação.

Afirma ainda que o lançamento deveria ser declarado nulo, já que a DRJ não poderia ter alterado o valor do crédito tributário constituído por constatar equívoco na autuação fiscal, embora assim tenha procedido.

Quanto ao mérito, reafirma que a contabilidade apresentada permite a segregação dos resultados por estabelecimento, de modo que o cálculo do valor do IRPJ reduzido pelo benefício fiscal não deveria ser sido feito de modo proporcional às receitas por ela auferidas.

No mais, reitera as razões apresentadas na impugnação quanto à inaplicabilidade da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais.

Com o recurso voluntário, a Recorrente reapresentou as planilhas já encartadas aos autos (fls. 4.254 e 4.255), bem como juntou parecer de auditoria independente (fls. 6.010 a 6.073) que convalidaria seus argumentos.

Finaliza seu recurso aduzindo os seguintes pedidos:

VI - O PEDIDO

111. Ante ao exposto, requer a RECORRENTE seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário para que:

- a) seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração;
- b) alternativamente, seja reconhecida a improcedência do lançamento; ou
- c) subsidiariamente, afaste a penalidade de que trata o art. 44, II, "b" da Lei nº 9.430/1996, pelos motivos expostos nos capítulos IV.E, IV.F e IV.G;
- d) subsidiariamente aos pedidos acima, seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, determinando-se a realização de novo julgamento; ou
- e) subsidiariamente ainda, seja o julgamento convertido em diligência e designada perícia técnica, nos termos propostos acima.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me sua relatoria.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**, Relator

O presente acórdão é paradigma de lote, nos termos do art. 87, parágrafo 1º do RICARF, de modo que a decisão aqui proferida alcançará os demais processos integrantes do lote.

1 – ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

A DRJ recorreu de ofício ao CARF, nos termos do art. 34 do PAF, quanto ao crédito tributário por ela exonerado.

O valor de alçada atualmente vigente para o recurso de ofício foi estabelecido pela Portaria MF nº 02/2023:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Este Conselho, por meio da Súmula nº 103, consolidou o entendimento que o limite de alçada dever ser examinado na data da sessão de julgamento em segunda instância.

No caso dos autos, o valor exonerado é inferior ao limite de alçada:

IRPJ	2016	2017	Total
Exigido	4.355.264,89	10.589.043,51	14.944.308,40
Exonerado	2.263.829,12	1.392.237,27	3.656.066,39
Mantido	2.091.435,77	9.196.806,24	11.288.242,01
'Obs: Multa de ofício de 75%			

Por estas razões, o recurso de ofício não deve ser conhecido.

2 – NULIDADES DO AUTO DE INFRAÇÃO

A Recorrente reitera nulidades relativas ao auto de infração que foram apreciadas pela decisão recorrida.

Sustenta que a autoridade fiscal que procedeu ao lançamento seria incompetente por estar vinculado a DRF diversa da do domicílio tributário da autuada.

Tal matéria é de entendimento pacífico no âmbito deste Conselho desde a edição da Súmula CARF nº 27:

Súmula CARF nº 27

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por este fundamento, não se acolhe a alegação de nulidade do auto de infração por incompetência da autoridade fiscal responsável por sua lavratura.

Ademais, sustenta a Recorrente que a autuação fiscal seria nula por violação do direito ao contraditório no curso do procedimento fiscal.

Tal qual a primeira nulidade analisada, a matéria não comporta mais divergência no CARF desde a edição da Súmula nº 162:

Súmula CARF nº 162

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Por estes fundamentos, não há razão para acolher a nulidade suscitada quanto à violação do direito ao contraditório no âmbito do procedimento fiscal.

Alega ainda a Recorrente que o auto de infração é nulo posto a DRJ ter reconhecido equívoco no lançamento fiscal e que não caberia ao órgão julgador providenciar a correção do erro cometido.

16. Como reportado acima, a DRJ deu parcial provimento à Impugnação para reconhecer que Autoridade Autuante cometeu um equívoco na quantificação do crédito tributário exigido. Confira-se, por oportuno, trecho do acórdão recorrido no qual o erro do lançamento é expressamente relatado:

Analisando os cálculos da fiscalização:

A fiscalização, por sua vez, cometeu o equívoco, observado pela impugnante, de considerar, ao invés do “total de receita líquida de vendas”, como determina o artigo 62, §4º, inciso III, da IN SRF nº 267/2002, o “total da receita líquida”, nos seguintes valores (em reais):

Ano	Total da receita líquida
2016	1.274.898.343,24
2017	1.263.421.434,92

Também não há como acolher a pretensão da Recorrente.

Cabe às autoridades julgadoras, e é matéria intrínseca à natureza do PAF, examinar a higidez da base de cálculo utilizada para o lançamento fiscal. Eventual incorreção constatada no

procedimento fiscal pode e deve ser corrigida no curso do processo administrativo, de modo que a exigência final represente o *quantum* devido pela pessoa auditada.

Relembre-se que o PAF enumera as hipóteses de nulidade dos autos de infração e determina a correção das incorreções verificadas:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Medida Provisória nº 367, de 1993)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.**(destaques ora acrescentados)

Como os equívocos constatados pela DRJ não representam causa de nulidade do auto de infração, nos termos do art. 59 acima transcrito, impõe-se que sejam sanados, conforme determinação do art. 60.

Por estes fundamentos, não há de acolher a nulidade do lançamento em razão do equívoco constatado pela DRJ e objeto de parcial procedência da impugnação julgada.

3 – NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Segundo a Recorrente, o acórdão recorrido deveria ser declarado nulo porque partiu de premissa equivocada para o julgamento e deixou de enfrentar o principal argumento suscitado na impugnação:

6. Conforme mencionado acima, um dos principais argumentos constantes da Impugnação se refere justamente à inaplicabilidade do método da proporcionalidade para cálculo do benefício fiscal atinente ao lucro da exploração

no caso concreto, em razão de a contabilidade da ora RECORRENTE permitir que o resultado dos estabelecimentos incentivados seja apurado de forma segregada.

7. Todavia, aparentando não ter entendido a autuação e desconsiderando por completo as alegações constantes da Impugnação, a DRJ afirma que a própria RECORRENTE utilizou o método da proporcionalidade. Confira-se:

Quanto à segregação das atividades incentivadas, ela se faz desnecessária pois a fiscalização, que não contesta o direito a esse benefício, apenas refez os cálculos efetuados pela própria contribuinte, mantendo os critérios por ela adotados.

Conforme planilhas "excel" apresentadas pela impugnante ("11- Lucro da Exploracao 2016 Unidade", fl. 4254, e "11 - Lucro da Exploracao 2017 Unidade", fl. 4255), a contribuinte calculou o Lucro da Exploração sem segregar as unidades de Manaus e Recife e, em seguida, calculou, percentualmente, quanto desse Lucro da Exploração correspondia à "Parcela redução de 75%" e à "Parcela sem redução".

Inobstante o inconformismo da Recorrente com a conclusão a que chegou a autoridade julgadora de primeiro piso, não há como desvincular o entendimento expresso no acórdão recorrido da análise do mérito da contenda.

A leitura da decisão proferida pela DRJ deixa evidente que aquele Colegiado filiou-se à tese defendida pela autoridade responsável pelo lançamento fiscal e, conseqüentemente, rechaçou os argumentos apresentados na peça impugnatória.

Diversamente do que afirmado no recurso voluntário, a decisão recorrida examinou o principal argumento da defesa, mas não concordou com ele, de modo que o teve por improcedente.

A irresignação quanto ao mérito do decidido pela DRJ não é causa suficiente para a nulidade da decisão recorrida, de modo que não há como acolher a pretensão da Recorrente.

4 – MÉRITO

Trata-se, na origem, de autuação fiscal formalizada em decorrência da constatação, pelo fisco, de redução indevida de IRPJ calculado sobre o lucro da exploração de atividade incentivada.

Registro que todos os exemplos e imagens contidas neste voto são referentes aos fatos do ano-calendário 2016, mas os fundamentos e razões de decidir são aplicáveis também aos fatos ocorridos no ano-calendário 2017, posto terem recebido o mesmo tratamento, tanto pelo fisco, como pela pessoa jurídica.

No entender do fisco, a Contribuinte não possuía sistema contábil apto a lhe permitir calcular o lucro da exploração por estabelecimento, de modo que haveria de ser utilizado para fins de cálculo a proporcionalidade entre receitas líquidas totais e receitas líquidas incentivadas.

A forma de apuração do lucro da exploração está disciplinada no art. 544 do RIR/1999 enquanto os arts. 549 (SUDENE) e 557 (SUDAM), estabelecem os requisitos da escrituração contábil quando a pessoa jurídica tiver estabelecimentos localizados em áreas

amparadas e não amparadas pelo benefício fiscal. A redação dos dois dispositivos é idêntica e foi vazada nos seguintes termos (com destaques ora acrescentados):

Art. 549. Quando se verificar **pluralidade de estabelecimentos**, será reconhecido o direito à isenção de que trata esta Subseção em relação aos rendimentos dos estabelecimentos instalados na área de atuação da SUDENE (Lei nº 4.239, de 1963, art. 16, § 1º).

§ 1º Para os efeitos do disposto neste artigo, **as pessoas jurídicas interessadas deverão demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos de que se compõem as operações e os resultados do período de apuração de cada um dos estabelecimentos** que operem na área de atuação da SUDENE (Lei nº 4.239, de 1963, art. 16, § 2º).

§ 2º Se a pessoa jurídica mantiver atividades não consideradas como industriais ou agrícolas, deverá efetuar, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos, para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados.

§ 3º Na hipótese de o **sistema de contabilidade adotado pela pessoa jurídica não oferecer condições para apuração do lucro por atividade, este poderá ser estabelecido com base na relação entre as receitas líquidas das atividades incentivadas e a receita líquida total**, observado o disposto no art. 544.

Os dispositivos do RIR foram regulados pela Instrução Normativa RFB nº 267/2002 que ostenta, em relação à pluralidade de estabelecimentos, a seguinte redação (com destaques ora acrescentados):

DAS ATIVIDADES DIVERSIFICADAS E DA PLURALIDADE DE ESTABELECIMENTOS

Art. 62. Quando se verificar a exploração de mais de uma atividade incentivada, será reconhecido o direito ao benefício de isenção ou redução de cada atividade incentivada.

§ 1º **Quando se verificar a pluralidade de estabelecimentos, será reconhecido o direito ao benefício de isenção ou redução em relação ao lucro da exploração dos estabelecimentos que operem na área de atuação incentivada.**

§ 2º **Para os efeitos do disposto neste artigo, a pessoa jurídica deverá demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos de que se compõem as operações e os resultados do período de apuração de cada um dos estabelecimentos que operem na área de atuação incentivada.**

§ 3º Se a pessoa jurídica mantiver atividades não incentivadas, deverá efetuar, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados.

§ 4º Na hipótese de o sistema de contabilidade adotado pela pessoa jurídica não oferecer condições para apuração do lucro da exploração de cada atividade, este deverá ser determinado com base no seguinte critério:

I - soma da receita líquida de vendas correspondente à atividade incentivada de todos os estabelecimentos beneficiados com o mesmo percentual de redução do imposto;

II - soma da receita líquida de vendas correspondente à atividade incentivada de todos os estabelecimentos beneficiados com isenção do imposto;

III - aplicação, sobre o total do lucro da exploração, de percentagem igual à relação, no mesmo período, entre o valor de cada uma destas somas e o total da receita líquida de vendas da pessoa jurídica.

§ 5º O valor do benefício fiscal será obtido pela redução, diretamente do imposto devido, da soma dos valores determinados pela aplicação:

I - da alíquota do imposto sobre o lucro da exploração correspondente às atividades isentas;

II - sobre o lucro da exploração correspondente às atividades incentivadas com redução, de percentagem igual à apurada na multiplicação da alíquota do imposto pelo percentual de redução atribuído à atividade.

Art. 63. O disposto no art. 62 aplica-se também à hipótese em que o estabelecimento beneficiado, instalado na área de atuação das extintas Sudene e Sudam, comercialize seus produtos por meio de outro estabelecimento da mesma empresa localizado fora da área abrangida pelo benefício fiscal.

§ 1º O valor a ser atribuído ao produto transferido para efeito de determinação da receita do estabelecimento beneficiado pela isenção ou redução, corresponderá:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente; ou II - a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso I, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo.

§ 2º Para efeito de determinação do benefício fiscal, a receita do estabelecimento remetente será reconhecida no momento da efetivação da venda pelo estabelecimento destinatário.

§ 3º Na hipótese de que o produto transferido venha a ser utilizado como insumo pelo estabelecimento destinatário, aplica-se o disposto no inciso I do § 1º.

Compulsando-se a ECF da Contribuinte, pode-se obter no registro L300 o valor do lucro líquido do período:

REGISTRO - L300
Registro L300 - Demonstração Do Resultado Líquido no Período Fiscal

Escreva aqui

Maio Junho Julho Agosto Setembro Outubro Dezembro

Pesquisar

Código	Descrição	Tipo	Nível	Valor	D/C	✓
3	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	S	1	462.284.134...	C	
3.01	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL - ATIVIDADE GERAL	S	2	527.789.863...	C	
3.01.01	RESULTADO OPERACIONAL	S	3	527.774.902...	C	
3.01.01.01	RECEITA LÍQUIDA	S	4	1.274.898.34...	C	
3.01.01.01.01	RECEITA BRUTA	S	5	1.682.431.94...	C	

De acordo com a imagem, o resultado líquido do período é de R\$ 462.284.134,38. Note-se, ainda, que foi obtido a partir da receita líquida de R\$ 1.274.898.343, 24, que foi determinante na forma de proceder da autoridade fiscal, conforme será abaixo esclarecido.

Pois bem. Consultando-se o registro N600, especificamente as linhas 20 a 48, constata-se que o lucro da exploração foi calculado tomando por base o lucro líquido antes do IRPJ, com as adições e exclusões previstas na legislação:

REGISTRO - N600
Registro N600 - Demonstração Do Lucro Da Exploração

Maio Junho Julho Agosto Setembro Outubro Dezembro

Pesquisar

Código	Descrição	Valor
20	CÁLCULO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO	
21	Lucro Líquido antes do IRPJ	491.229.967,80
24	Outras Despesas (Lei nº 6.404/1976, art. 187, IV)	4.994.537,72
25	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	36.559.896,12
26	Prejuízos na Alienação de Participações Integrantes do Ativo Circulante ou do Ativo Realizável a Longo Prazo	0,00
27	Resultados Negativos em Participações Societárias e em SCP	5.113.092,86
28	Variações Cambiais Passivas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	0,00
29	Variações Cambiais Ativas - Operações Liquidadas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	0,00
30	Perdas em Operações Realizadas no Exterior	0,00
31	Tributos com Exigibilidade Suspensa	0,00
32	Ajuste de Receitas de Exportação - Preços de Transferências	0,00
33	Ajustes: Reservas de Reavaliação e Especial	0,00
34	Despesas e Custos com Pesquisa e Desenvolvimento de Produtos e Processos Inovadores em Empresas e Entidades Nacionais Realizado...	0,00
35	Despesas e Custos com Remuneração de Pesquisadores Empregados em Atividades de Inovação Tecnológica em Empresas no País Real...	0,00
35.01	Perdas Decorrentes de Avaliação de Ativos ou Passivos com Base no Valor Justo (Decreto nº 1.598/77, art. 19. VI)	0,00
36	(-)Outras Receitas (Lei nº 6.404/1976, art. 187, IV)	5.016.694,53
37	(-)Ganhos na Alienação de Participações Integrantes do Ativo Circulante ou do Ativo Realizável a Longo Prazo	0,00
38	(-)Resultados Positivos em Participações Societárias e em SCP	25.943.528,43
39	(-)Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00
40	(-)Variações Cambiais Ativas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	0,00
41	(-)Variações Cambiais Passivas - Operações Liquidadas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	0,00
42	(-)Prêmios na Emissão de Debêntures	0,00
43	(-)Doações e Subvenções para Investimento	0,00
44	(-)Receitas de Subvenções Governamentais para Pesquisa e Desenvolvimento de Produtos e Processos Inovadores em Empresas e Entida...	0,00
45	(-)Receitas de Subvenções Governamentais para Remuneração de Pesquisadores Empregados em Atividades de Inovação Tecnológica em ...	0,00
46	(-)Receitas Financeiras Excedentes das Despesas Financeiras	22.010.861,23
46.01	Ganhos Decorrentes de Avaliação de Ativos ou Passivos com Base no Valor Justo (Decreto nº 1.598/77, art. 19. VI)	0,00
47	(-)Outras Exclusões	108.282.772,60
48	LUCRO DA EXPLORAÇÃO	376.643.637,71

Portanto, o cálculo do lucro da exploração levou em conta a receita líquida total, já que partiu para sua apuração do lucro líquido do período antes do IRPJ que, por sua vez, como antes demonstrado, foi calculado tendo como ponto de partida a receita líquida total da Contribuinte.

Pois bem. Apurado o lucro da exploração, cujo valor não foi contestado pela autoridade fiscal, procedeu-se ao cálculo do IRPJ a ser reduzido do total apurado, operação registrada na planilha N610 da ECF.

Não há dúvidas, portanto, que o valor do lucro da exploração informado através da ECF foi convalidado pela autoridade fiscal. A divergência entre o posicionamento do fisco e o da Contribuinte é a representatividade do lucro da exploração calculado.

Diante deste cenário, a autoridade fiscal buscou esclarecer qual método, dentre os dois possíveis para o cálculo do lucro da exploração, fora adotado pela Contribuinte. Para este fim, a ora Recorrente foi intimada, por meio do Termo de Início de Fiscalização (TIF, fls. 02 a 05) a apresentar, dentre outros documentos, os registros contábeis que permitissem, nos termos da IN RFB nº 267/2002, a auditoria das receitas incentivadas e das não incentivadas.

11. Caso segregue as receitas incentivadas das não incentivadas, conforme disciplinamento da IN 267/2002, apresentar registros contábeis específicos destacando e demonstrando os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados de cada atividade beneficiada ou não. - De 01/01/2016 até 31/12/2017	5 dia(s) útil(eis)
---	--------------------

O TIF foi parcialmente atendido por meio do Termo de fl. 14. Compulsando-se os autos, verifica-se que a Intimada pretendeu cumprir a intimação com a apresentação, dentre outros documentos, dos demonstrativos de fls. 4.254 e 4.255.

Verificando-se a planilha apresentada, constata-se que o arquivo contém 3 abas com informações bastante distintas.

A aba intitulada “12”, contudo, contém planilha que segregua, por unidade de produção, as receitas, custos e despesas dos anos-calendário sob exame fiscal. Apenas a título ilustrativo, colaciono parte da planilha do ano-calendário 2016:

CONTA / DESCRIÇÃO		POSIÇÃO FINAL				TOTAL
		MANAUS	CUIABÁ	BELEM	RECIFE	
311013001 RECEITA NACIONAL LATAS	311013001	-	(172.336.582,94)	(95.614.963,67)	-	(267.950.546,61)
311013101 RECEITA NACIONAL TAMPAS	311013101	(982.589.574,51)	-	(2.950.065,76)	(302.350.497,52)	(1.287.890.137,79)
311013201 RECEITA SUCATAS/METAL - MERCADO INTERNO	311013201	(23.125.044,93)	(2.772.885,56)	(12.078.238,72)	(1.765.038,13)	(39.741.207,34)
311013401 OUTRAS RECEITAS NACIONAIS	311013401	(515.075,13)	(750.717,18)	(5.988.546,89)	-	(7.254.339,20)
311013501 VENDAS FATURADAS EM TRANSITO - CIF LATAS	311013501	-	-	(564.608,52)	-	(564.608,52)
321013001 DEVOLUCAO LATA	321013001	-	776.482,91	1.440.231,88	-	2.216.714,79
321013101 DEVOLUCAO TAMPAS	321013101	11.474.372,96	-	49.059,70	7.354.007,20	18.877.439,86
321013201 DEVOLUCAO SUCATAS/METAL - MERCADO INTERNO	321013201	-	1.023.160,50	-	-	1.023.160,50
321013401 DEVOLUCAO - OUTRAS RECEITAS	321013401	-	3.003,34	12.306,12	-	15.309,46
321013501 REBATE LATA	321013501	(327.467,71)	470.234,31	140.215,13	627.491,19	910.472,93
321013502 REBATE TAMPAS	321013502	54.117.539,07	4.361.460,13	2.132.684,43	9.544.195,70	70.155.879,33
321013599 REBATE CIF LATAS	321013599	-	-	28.586,06	-	28.586,06
321013998 DESCONTOS	321013998	966.702,53	129.135,11	(379.510,25)	872.250,46	1.588.577,85
312013101 RECEITA EXTERIOR TAMPAS	312013101	(14.180.700,32)	-	-	(35.640.671,86)	(49.821.372,18)
312013001 RECEITA EXTERIOR LATAS	312013001	-	(6.400.036,50)	-	-	(6.400.036,50)

Salta aos olhos que o documento contém colunas relativas às seguintes unidades produtivas: Manaus, Cuiabá, Belém e Recife. Destas, a primeira e a última estão em localidades contempladas pelo benefício da redução do IRPJ. Nitidamente, há segregação na apuração em relação às unidades.

Diante do documento acima apresentado, a autoridade fiscal nada mais exigiu da fiscalizada e teceu as seguintes considerações no Relatório Fiscal (fls. 5.034 a 5.037, destaques ora acrescidos);

1. O contribuinte possui pluralidade de estabelecimentos com atividade incentivada, conforme doc. fls 15-250.
2. Da análise da Escrituração Contábil Digital(ECD)dos anos de 2016 e 2017 constante das fls. 4451-4453, constatou-se:

2.1. Não há demonstração na contabilidade, com clareza e exatidão, dos elementos de que se compõem as operações e os resultados do período de apuração de cada um dos estabelecimentos que operam na área de atuação incentivada.

2.2. As atividades não incentivadas não estão em relação as atividades beneficiadas especificadas com registros contábeis para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados.

3. Da análise das planilhas apresentadas pelo sujeito passivo às fls 4254-4255, também se constataram os mesmos elementos apontados na análise da ECD 2016 e 2017.

4. Destarte, em 2016 e 2017, o sistema contábil da pessoa jurídica não ofereceu condições para apuração do Lucro da Exploração de cada atividade, razão pela qual este lucro deveria ser determinado com base no critério da proporcionalidade, conforme disciplinado nº §4º do art. 62 da IN SRF 267/2002.

Portanto, segundo a autoridade fiscal, nem na ECD, nem nas planilhas apresentadas, haveria demonstração clara e exata dos elementos que compõem os resultados de cada período de apuração, segregados por estabelecimentos que operem em área incentivada ou em área não incentivada.

As planilhas com a demonstração do resultado por estabelecimento da pessoa jurídica autuada foram apresentadas em 08/09/2020 (Resposta à intimação, fl. 14). Após sua apresentação, a autoridade fiscal não exigiu mais nenhum documento da fiscalizada e limitou-se, nos meses subsequentes, a expedir Termos de Ciência e Continuidade da Ação Fiscal, conforme cronologia dos atos processuais integrantes do relatório fiscal:

5. Em 08/09/2020, novamente por meio de solicitação de juntada às fls. 13, a empresa respondeu em parte o Termo de Início de Procedimento Fiscal, apresentando a documentação das fls.15-4255, acrescido destas informações, conforme documento fls. 14:

5.1. Informou que não há processo de consulta quanto à aplicação da legislação tributária;

5.2. Indicou para acompanhar o procedimento fiscal a senhora Renata Machado;

5.3. Pediu dilação de 20 dias para a entrega do restante da documentação solicitada no Termo de Início do Procedimento Fiscal.

6. Em 22/09/2020, o contribuinte trouxe ao procedimento fiscal por meio do termo de solicitação de juntada às fls. 4256, a documentação das fls.4257 - 4406.

7. Em 22/12/2020, elaborou-se o Termo de Ciência e de Continuidade de Procedimento Fiscal constante das fls. 4442-4444.

8. Em 21/02/2021, expediu-se mais um Termo de Ciência e de Continuidade de Procedimento Fiscal constante das fls. 4445-4447.

9. Em 24/04/2021, novo Termo de Ciência e de Continuidade de Procedimento Fiscal teve lugar conforme doc. fls. 4448-4450.

Portanto, mesmo diante das planilhas de fls. 4.254 e 4.255 que contêm, quando menos, indícios bastante consistentes que a apuração dos resultados da empresa fiscalizada se deu com segregação entre seus diversos estabelecimentos, a autoridade responsável pelo feito nada mais exigiu.

Além de não exigir esclarecimentos ou documentos adicionais, seu fundamento para não emprestar validade aos cálculos apresentados pela Interessada foi deveras genérico, lacônico, e sequer apontou quais elementos ou informações não constavam nos referidos documentos.

O dilema, portanto, é saber se diante da constatação da autoridade fiscal que a ECD não continha os elementos previstos no art. 62, § 2º acima transcrito, mesmo com a apresentação das planilhas antes referidas, legitimado estaria o afastamento dos cálculos dos resultados por estabelecimentos apresentados pela fiscalizada em atenção ao TIF.

Registre-se ainda que o lançamento procedido pela autoridade fiscal fundamentou-se nas informações contidas na ECF da empresa fiscalizada, conforme seguinte excerto do relatório fiscal:

5. Por seu turno, a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) dos anos 2016 e 2017, constante das fls. 4476, apresentou:

5.1. No registro N600 às fls. 4477-4485, referente a Demonstração do Lucro da Exploração, o sujeito passivo compôs a receita líquida por atividade desta forma:

Ano	Receita líquida da atividade com redução de 75%	Receita líquida das demais atividades	Total da Receita Líquida
2016	1.068.079.511,21	408.821,95	1.068.488.333,16
2017	986.740.425,69	238.806,98	986.979.232,67

6. Contudo, a Receita Líquida indicada na Escrituração Contábil Digital do Contribuinte, demonstrada no registro L300 da ECF às fls. 4486-4681, apresentou valores distintos, conforme quadro abaixo:

Ano	Total da Receita Líquida
2016	1.274.898.343,24
2017	1.263.421.434,92

7. Por conta dessa indicação equivocada da Receita Líquida Total, o registro N630 referente a Apuração do IRPJ com base no Lucro real não apurou imposto de renda a pagar, conforme doc. fls. 4682-4685.

8. Entretanto esta incorreção entre os valores da Receita Líquida total teve reflexos na apuração do percentual das receitas líquidas incentivadas e não incentivadas em relação ao total da receita líquida, na distribuição do lucro da exploração, no cálculo da redução do imposto e por fim na apuração do imposto a pagar, conforme demonstrado nos doc. as fls.4686-4693.

9. O resultado desta correção, que restabeleceu os valores corretos da receita líquida, ou seja, aqueles apurados na escrituração contábil digital, originou valores de Imposto de Renda a Pagar constantes dos doc. às fls. 4692-4693, e objeto de lançamento nº auto de infração.

O auto de infração foi formalizado nos seguintes termos:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO**

Imposto de renda recolhido a menor conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2016	4.355.264,89	75,00
31/12/2017	10.589.043,51	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2016 e 31/12/2017:

Arts. 247 e 841, inciso IV, do RIR/99

Arts 544, 547, 549 e 557 do RIR/99

At. 62 da IN SRF 267/2002

Como se observa, não consta na infração cadastrada nenhuma referência a eventual excesso de dedução do IRPJ devido ou superestimação do lucro da exploração.

Induvidoso, portanto, que os valores que embasaram a autuação fiscal foram obtidos dos arquivos transmitidos pela Contribuinte ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) o que implica, necessariamente, em considerar que a contabilidade do sujeito passivo estava íntegra e apta a comprovar os fatos nela escriturados, conforme art. 923 do RIR/1999:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Uma vez convalidada a contabilidade do sujeito passivo, ao fisco somente caberia calcular o lucro da exploração de acordo com a proporcionalidade prevista no art. 62, § 4º da IN acima transcrita se e somente se demonstrasse que o “sistema de contabilidade adotado pela pessoa jurídica...” não permitia calcular os resultados por estabelecimento industrial.

A Recorrente, por meio do apelo, defende com veemência que seus registros contábeis permitem, sim, a apuração dos resultados por estabelecimento:

61. Conforme será demonstrado adiante, a RECORRENTE segregou as unidades de Manaus e Recife para cálculo o benefício fiscal do lucro da exploração no período atuado e o seu sistema contábil atende ao requisito prescrito pela norma,

possibilitando a demonstração, com exatidão, dos elementos que compõem o resultado de cada um dos seus estabelecimentos, de forma autônoma.

62. Para comprovar tal fato, a RECORRENTE reproduz, de forma exemplificativa, a tela do seu sistema contábil que reflete o Razão da conta 411013101, que contém as informações do Custo do Produto Vendido (CPV) das tampas por ela produzida. Conforme destacado abaixo, dentro do Razão existe uma coluna denominada “LNeg”, que significa “local de negócio”. Veja-se:

St	Razão	Emp	LNeg	C. Lqto.	Data doc.	Tipo	Nº doc.	Mont. em M1	Mont. M12	Referência	Texto
✓	411013101	1000	0001	3.01.2017	03.01.2017	WL	4900302029	16.715,25-	5.099,79-	0084157503	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	4.01.2017	04.01.2017	WL	4900302073	544.360,32	166.090,24	0080969349	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	4.01.2017	04.01.2017	WL	4900302121	544.360,32	166.090,24	0080969468	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	5.01.2017	10.01.2017	WL	4900302572	401.166,00	122.394,96	0080971952	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302632	561.632,35	171.352,95	0080972318	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302654	150.348,24	45.981,13	0080972328	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302654	409.270,24	124.567,66	0080972328	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302655	561.632,35	171.352,95	0080972330	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302656	561.632,35	171.352,95	0080972330	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302657	561.632,35	171.352,95	0080972330	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302658	561.632,35	171.352,95	0080972330	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302660	561.632,35	171.352,95	0080972330	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302676	561.632,35	171.352,95	0080972330	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	1.01.2017	11.01.2017	WL	4900302693	561.632,35	171.352,95	0080972453	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	2.01.2017	12.01.2017	WL	4900302767	561.632,35	171.352,95	0080972851	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	2.01.2017	12.01.2017	WL	4900302770	421.224,29	128.514,71	0080972864	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	2.01.2017	12.01.2017	WL	4900302770	162.851,37	45.687,94	0080972864	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	2.01.2017	12.01.2017	WL	4900302789	544.360,32	166.090,21	0080972924	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	2.01.2017	12.01.2017	WL	4900302790	228.143,15	69.412,13	0080972932	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	5.01.2017	13.01.2017	WL	4900302869	45,90	14,00	0080973323	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	3.01.2017	13.01.2017	WL	4900302901	544.360,32	166.090,22	0080973407	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	7.01.2017	17.01.2017	WL	4900303162	68.045,04	20.761,28	0080974721	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	7.01.2017	17.01.2017	WL	4900303162	526.218,84	160.583,97	0080974721	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	7.01.2017	17.01.2017	WL	4900303165	651.405,47	198.751,75	0080974733	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	7.01.2017	17.01.2017	WL	4900303185	561.632,35	171.352,95	0080974858	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	8.01.2017	18.01.2017	WL	4900303274	561.632,35	171.352,95	0080975276	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	8.01.2017	18.01.2017	WL	4900303275	544.360,32	166.090,24	0080975279	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	8.01.2017	18.01.2017	WL	4900303334	561.632,35	171.352,95	0080975558	CPV TAMPAS
✓	411013101	1000	0001	8.01.2017	19.01.2017	WL	4900303340	401.166,00	122.394,96	0080975576	CPV TAMPAS

63. Essa sigla indica, justamente, o estabelecimento da RECORRENTE vinculado àquele lançamento contábil específico. Novamente, pede-se venia para reproduzir a tela do sistema na qual é feita a relação entre os códigos “LNeg” e cada estabelecimento:

Local.neg.	Nome 1
0001	Mato Grosso
0002	Cuiabá
0003	Diamantina
0004	Cabo de Santo Agostinho

64. Para demonstrar que a indicação de “LNeg” não é exclusiva para a conta contábil indicada acima, a RECORRENTE anexou o relatório dos Razões de outras contas por meio do qual é possível verificar que o “LNeg” existe de forma sistemática na contabilidade (doc. 04 da Impugnação).

65. Com efeito, a partir desse campo existente no seu sistema contábil, a RECORRENTE é capaz de emitir o relatório sintético composto pelas planilhas acostadas às fls. 4.254 e 4.255 (doc. 05 da Impugnação), já mencionado acima, no qual é demonstrada de forma segregada “os elementos de que se compõem as operações e os resultados do período de apuração de cada um dos estabelecimentos que operem na área de atuação incentivada”.

66. E para que fique claro que somente os elementos de resultado dos estabelecimentos de Manaus e Recife foram considerados no cálculo do lucro da exploração, a RECORRENTE esclarece que na apuração constante da fl. 4.254 é indicada a receita líquida de R\$ 1.169.383.149,98, a qual é apurada a partir dos seguintes itens:

311013101 RECEITA NACIONAL TAMPAS	311013101	1.284.940.072,03
311013201 RECEITA NACIONAL SUCATAS	311013201	24.890.083,06
312013101 RECEITA EXTERIOR TAMPAS	312013101	49.821.372,18
312013201 RECEITA EXTERIOR SUCATAS	312013201	-
321013101 DEVOLUCAO TAMPAS	321013101	(18.828.380,16)
322013101 DEVOLUÇÃO TAMPAS EXTERIOR	322013101	-
322013998 DESCONTOS EXTERIOR	322013998	(534.604,56)
321013998 DESCONTOS	321013998	(1.838.952,99)
331033102 ICMS - TAMPÁ	331033102	97.932.913,64
331013102 ICMS - TAMPÁ	331013102	(151.744.448,62)
331033500 SUBV. P/INVESTIMENTO - ICMS - PRODEPE	331033500	19.629.244,09
331013103 PIS - TAMPÁ	331013103	(12.040.636,73)
331013104 COFINS - TAMPÁ	331013104	(56.093.396,35)
331013201 IPI - SUCATA	331013201	(13.103,84)
331013202 ICMS - SUCATAS/METAL	331013202	(3.038.570,99)
331013203 PIS - SUCATAS/METAL	331013203	(6.547,56)
331013204 COFINS - SUCATAS/METAL	331013204	(30.158,45)
321013502 REBATE TAMPÁ	321013502	(63.661.734,77)
		1.169.383.149,98

67. Nesse contexto, tomando-se por base o mesmo relatório de fl. 4.254, constata-se que os montantes indicados acima correspondem exatamente à soma dos valores atribuídos aos estabelecimentos de Manaus e Recife, precisamente os dois com projeto aprovado para gozo do benefício fiscal em questão. Veja-se:

CONTA	DESCRIÇÃO	MANAUS	RECIFE	TOTAL
311013101	RECEITA NACIONAL TAMPAS	982.589.574,51	302.350.497,52	1.284.940.072,03
311013201	RECEITA NACIONAL SUCATAS	23.125.044,93	1.765.038,13	24.890.083,06
312013101	RECEITA EXTERIOR TAMPAS	14.180.700,32	35.640.671,86	49.821.372,18
312013201	RECEITA EXTERIOR SUCATAS	-	-	-
321013101	DEVOLUCAO TAMPAS	- 11.474.372,96	- 7.354.007,20	- 18.828.380,16
322013101	DEVOLUÇÃO TAMPAS EXTERIOR	-	-	-
322013998	DESCONTOS EXTERIOR	- 18.723,34	- 515.881,22	- 534.604,56
321013998	DESCONTOS	- 966.702,53	- 872.250,46	- 1.838.952,99
331033102	ICMS - TAMPÁ	97.932.913,64	-	97.932.913,64
331013102	ICMS - TAMPÁ	- 114.271.259,94	- 37.473.188,68	- 151.744.448,62
331033500	SUBV. P/INVESTIMENTO - ICMS - PRODEPE	-	19.629.244,09	19.629.244,09
331013103	PIS - TAMPÁ	- 7.272.406,28	- 4.768.230,45	- 12.040.636,73
331013104	COFINS - TAMPÁ	- 34.114.543,58	- 21.978.852,77	- 56.093.396,35
331013201	IPI - SUCATA	-	- 13.103,84	- 13.103,84
331013202	ICMS - SUCATAS/METAL	- 2.836.573,80	- 201.997,19	- 3.038.570,99
331013203	PIS - SUCATAS/METAL	0,00	- 6.547,56	- 6.547,56
331013204	COFINS - SUCATAS/METAL	0,00	- 30.158,45	- 30.158,45
321013502	REBATE TAMPÁ	- 54.117.539,07	- 9.544.195,70	- 63.661.734,77
				1.169.383.149,98

Aos olhos deste julgador, a Recorrente logrou êxito em demonstrar que seus registros contábeis permitem segregar os resultados auferidos por estabelecimento, de modo que

seria plenamente possível a auditoria do lucro da exploração na forma calculada pelo sujeito passivo.

O cotejo entre as informações das planilhas apresentadas e os registros contidos nas ECF são coerentes entre si. Se alguns valores não guardam correspondência absoluta, caberia à autoridade fiscal diligenciar para proceder à correta apuração, nos termos eleitos pela pessoa jurídica, salvo se a missão fosse impossível diante do sistema contábil utilizado, o que não restou demonstrado no presente caso.

Forçoso reconhecer que a afirmativa da autoridade fiscal que considera que “Por conta dessa indicação equivocada da Receita Líquida Total, o registro N630 referente a Apuração do IRPJ com base no Lucro real não apurou imposto de renda a pagar...” (item 7 do relatório fiscal) somente teria validade no caso de o cálculo do benefício fiscal ter sido realizado pelo método da proporcionalidade.

Neste caso, evidentemente, se a receita total é subestimada, a relação entre receita total e receita incentivada vai aumentar, provocando majoração no cálculo do IRPJ a ser reduzido.

No caso dos autos, contudo, a Contribuinte, dentre as possibilidades a ela outorgadas pelas normas que regem o tema, optou por calcular o lucro da exploração por estabelecimento, de modo que para essa finalidade a receita líquida total não influencia no cálculo do benefício fiscal a que faz jus.

Neste caso, o lucro da exploração é determinado a partir do lucro líquido do período, com os ajustes determinados nas normas de regência.

Há de se mencionar, ainda, que as subcontas utilizadas pela Contribuinte em seu sistema de contabilidade não eram de informação obrigatória na ECD, conforme instruções de preenchimento do seu programa gerador, leiaute 3 elaborado com base nas diretrizes do ADE Cofis nº 34/2016:

3.4.6.1.4. Registro 0020: Escrituração Contábil Descentralizada

Este registro deve ser preenchido somente quando a pessoa jurídica utilizar escrituração descentralizada. Quando o arquivo se referir à escrituração da matriz (Campo 02), os campos de 03 a 08 devem ser preenchidos com os dados da(s) filial(is). Por outro lado, quando o arquivo se referir à escrituração da filial (Campo 02), os campos de 03 a 08 devem ser preenchidos com os dados da matriz.

Para identificação de matriz ou filial, deve ser considerada a situação na data final a que se refere a escrituração. Quando a escrituração é da matriz (CNPJ da matriz no registro 0000), é possível apresentar um ou mais registros 0020, com o campo “Indicador de Descentralização” (Campo 02) preenchido com “0 – Escrituração da Matriz” e o CNPJ de cada uma das filiais informado no campo 03. Deve ser preenchido um registro 0020 para cada filial.

Por outro lado, quando a escrituração é da filial (CNPJ da filial no registro 0000), só é possível que exista um registro 0020, com o campo “Indicador de

Descentralização” (Campo 02) preenchido com “1 – Escrituração da Filial”, e o CNPJ da matriz informado no campo 02.

REGISTRO 0020: ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DESCENTRALIZADA	
Regras de validação do registro [REGRA_OCORRENCIA_0020_ARQ]	
Nível Hierárquico – 2	Ocorrência [REGRA_OCORRENCIA_0020_ARQ]
Campo(s) chave: [IND_DEC]+[CNPJ]	

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tamanho	Decimal	Valores Válidos	Obrigatório	Regras de Validação do Campo
01	REG	Texto fixo contendo “0020”.	C	004	-	“0020”	Sim	-
02	IND_DEC	Indicador de descentralização: 0 – escrituração da matriz; 1 – escrituração da filial.	N	001	-	[0,1]	Sim	-
03	CNPJ	Número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ da matriz ou da filial.	N	014	-	-	Sim	[REGRA_VALIDA_CNPJ] [REGRA_VERIFICA_CNPJ_REG_0000_REG_0020]
04	UF	Sigla da unidade da federação da matriz ou da filial.	C	002	-	-	Sim	[REGRA_TABELA_UF]
05	IE	Inscrição estadual da matriz ou da filial.	C	-	-	-	Não	[REGRA_CAMPO_CARACTERE_INVALIDO]
06	COD_MUN	Código do município do domicílio da matriz ou da filial.	N	007	-	-	Não	[REGRA_TABELA_MUNICIPIO]
07	IM	Número de inscrição Municipal da matriz ou da filial.	C	-	-	-	Não	[REGRA_CAMPO_CARACTERE_INVALIDO]
08	NIRE	Número de Identificação do Registro de Empresas da matriz ou da filial na Junta Comercial.	N	11	-	-	Não	[REGRA_VALIDA_NIRE]

I - Observações:**Registro facultativo**

Nível hierárquico: 2

Ocorrência - vários por arquivo (quando o arquivo se referir à escrituração da matriz) ou um por arquivo (quando se referir à escrituração da filial).

Portanto, caberia ao fisco, diante das planilhas apresentadas, proceder às diligências necessárias a fim de convalidar, alterar ou invalidar os cálculos realizados pela pessoa jurídica, e não simplesmente desprezá-los como se imprestáveis fossem.

Este Conselho, em decisão recente envolvendo o mesmo grupo empresarial, decidiu por afastar o lançamento fiscal, em decisão assim ementada, de lavra do Ilustre Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, presidente da TO 1420:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

BENEFÍCIO FISCAL. MP Nº 2.199-14. SUDENE. REDUÇÃO DO IRPJ.

O direito de reduzir o IRPJ calculado sobre o lucro da exploração, impõe que a pessoa jurídica preencha as condições e os requisitos legais exigidos para obtenção do benefício requerido. Possuindo a recorrente escrituração regular que permita a correta apuração do Lucro da Exploração, com segregação das receitas e resultados das atividades incentivadas e não incentivadas, cabe reconhecer o benefício pretendido.

Ainda que a situação enfrentada naquele julgamento não seja idêntica à aqui tratada, muito do racional daquela decisão pode ser igualmente adotado no presente processo.

Por estes fundamentos, e com a devida vênua à autoridade lançadora e aos julgadores de primeiro piso, há de se acolher as razões da Recorrente e cancelar a autuação fiscal.

Afastada a exigência fiscal, restam prejudicados os motivos da defesa que visam contestar a exigência da multa isolada por recolhimento a menor de estimativas mensais de IRPJ.

5 – CONCLUSÕES

Por todo o exposto e pelo mais que dos autos consta, voto por não conhecer do recurso de ofício e por conhecer do recurso voluntário, afastar as preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO a fim de cancelar a autuação fiscal.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira