



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.725621/2014-23
ACÓRDÃO	1302-007.302 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIA BRASIL SOCIEDADE LIMITADA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSÍVEL ERRO QUANTO AO MONTANTE DA INFRAÇÃO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO. CORREÇÃO PELA AUTORIDADE JULGADORA. POSSIBILIDADE.

Eventual erro cometido pela autoridade fiscal quanto ao montante da infração apontada no lançamento de ofício não configura causa de nulidade da autuação, podendo haver a correção dos valores por decisão da autoridade julgadora.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ESTOQUE FINAL NO REGISTRO DE INVENTÁRIO. SOMA DE ESTOQUE INICIAL E ENTRADAS MENOS SAÍDA. DIFERENÇA APURADA. MULTIPLICAÇÃO PELO PREÇO MÉDIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Apurada diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de mercadorias em estoque no início do período com a quantidade de mercadorias adquiridas e a soma das quantidades de mercadorias cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário, considera-se receita omitida o valor resultante da

multiplicação das diferenças de quantidades de mercadorias pelas respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pela levantamento.

NOTAS FISCAIS DE VENDA. CANCELAMENTO INEXISTENTE/IRREGULAR. OMISSÃO DE RECEITAS.

Constatado o cancelamento inexistente/irregular de notas de fiscais de venda, cabe a inclusão das receitas correspondentes nas bases de cálculo dos tributos.

RECURSOS ADMINISTRATIVOS. PROVIMENTO PARCIAL. COMPENSAÇÕES E SALDOS DE PREJUÍZOS FISCAIS. AJUSTE.

As compensações de prejuízos fiscais realizadas no lançamento de ofício e os respectivos saldos ao final do período de apuração devem ser ajustados ao resultado dos julgamentos que derem provimento parcial aos recursos administrativos apresentados pelos sujeitos passivos.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

RECURSOS ADMINISTRATIVOS. PROVIMENTO PARCIAL. COMPENSAÇÕES E SALDOS DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL. AJUSTE.

As compensações de bases de cálculo negativas da CSLL realizadas no lançamento de ofício e os respectivos saldos ao final do período de apuração devem ser ajustados ao resultado dos julgamentos que derem provimento parcial aos recursos administrativos apresentados pelos sujeitos passivos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. PENALIDADE MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Reduzido o percentual de qualificação da multa de ofício aplicada no lançamento de ofício, impõe-se a redução da penalidade para o percentual mais benéfico, em razão da retroatividade benigna.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2010

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE.

De conformidade com a Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

LEVANTAMENTO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE RECEITAS. SAÍDAS SUJEITAS A ALÍQUOTA ZERO. SAÍDAS SUJEITAS A INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. EXCLUSÃO.

Apurada omissão de receitas, a partir do levantamento de estoques de mercadorias, devem ser excluídas do cálculo as saídas de mercadorias sujeitas à alíquota zero ou à incidência monofásica da Contribuição ao PIS.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

LEVANTAMENTO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE RECEITAS. SAÍDAS SUJEITAS A ALÍQUOTA ZERO. SAÍDAS SUJEITAS A INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. EXCLUSÃO.

Apurada omissão de receitas, a partir do levantamento de estoques de mercadorias, devem ser excluídas do cálculo as saídas de mercadorias sujeitas à alíquota zero ou à incidência monofásica da Cofins.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas, para reduzir os valores exigidos no lançamento de ofício e alterar as glosas de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, nos termos do relatório e voto do relator.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Júnior, Míriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 06-54.161, de 25 de fevereiro de 2016 (fls. 11.268/11.295), por meio do qual a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte acima identificado.

O presente processo se originou de Autos de Infração lavrados para exigência de valores a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), em relação ao ano-calendário de 2010 (fls. 485/530).

No Termo de Verificação nº 1 (fls. 467/480), o procedimento fiscal e as infrações apuradas são descritos, conforme síntese a seguir:

- (i) a pessoa jurídica possuía, no ano-calendário de 2010, “além da Matriz, três centros de distribuição e 330 lojas operacionais, com faturamento Anual de R\$2.589.787.123,61”;
- (ii) no curso do procedimento fiscal, buscou-se apurar a correção dos valores declarados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) a título de Custo de Mercadorias Vendidas (CMV), vendas e estoques iniciais e finais de mercadorias;
- (iii) a pessoa jurídica foi intimada, reiteradamente, a apresentar arquivos magnéticos, no formato Sintegra, e livros de inventário, entrada e saída de mercadorias e apuração do ICMS, respondendo, parcialmente, às intimações, apesar do decurso de longos períodos de tempo;

- (iv) quase seis meses após a primeira intimação, houve a lavratura de Termo de Embaraço à Fiscalização, tendo sido, então, apresentados os documentos e arquivos magnéticos faltantes;
- (v) após a constatação de erros nos documentos apresentados, houve intimação para “nova entrega completa dos arquivos SINTEGRA, arquivos 54 e 60i, representativos das entradas e saídas de notas fiscais de todos os estabelecimentos (filiais e matriz) e vendas por cupom de caixa registradora”;
- (vi) foram constatadas, então, diferenças entre a quantidade de mercadorias “declarada pela empresa como inventário no final de cada trimestre” e o resultado da operação de “soma das quantidades de mercadorias em estoque no início de cada trimestre, somados as quantidades entradas, menos as quantidades saídas”, conforme demonstrativo a seguir:

1 TRIM	84.771.606,76
2 TRIM	52.698.096,01
3 TRIM	88.589.042,99
4 TRIM	95.377.571,13

- (vii) as explicações apresentadas pela pessoa jurídica para as referidas diferenças não foram consideradas satisfatórias pela autoridade fiscal, que destacou, para evidenciar o “descontrole operacional dos estoques” a observação “no exame dos Livros de Inventário dos Centros de Distribuição (Depósitos 701, 704 e 705), [...] de quantidades negativas de diversos itens o que evidencia a saída de mercadorias sem o registro da entrada”;
- (viii) assim, a partir da previsão constante no art. 41 da Lei nº 9.430, de 1996, foram constituídos os valores de tributos correspondentes às omissões de receitas correspondentes ao produto das diferenças encontradas pelos preços médios de compra/venda das mercadorias;
- (ix) foi apurada, ainda, uma segunda infração relativa à omissão de receitas pelo cancelamento irregular de notas fiscais de vendas, em relação aos seguintes documentos:

NOTAS FISCAIS CANCELADAS IRREGULARMENTE				
NF NUMERO	DATA	VALOR	CFOP	OPERACAO
5364	01/12/2010	1.579,28	5102	VENDA
5369	01/12/2010	7.542,64	5102	VENDA
5372	01/12/2010	4.552,87	5403	VENDA
5376	01/12/2010	5.859,44	5403	VENDA
5377	01/12/2010	4.867,64	5403	VENDA
5379	01/12/2010	3.498,40	5403	VENDA
5381	01/12/2010	2.000,38	5403	VENDA
5382	01/12/2010	1.611,17	5403	VENDA
5387	01/12/2010	1.295,84	5403	VENDA
5391	01/12/2010	1.686,82	5403	VENDA
5392	01/12/2010	1.453,97	5403	VENDA
5393	01/12/2010	1.756,62	5403	VENDA
5404	01/12/2010	1.843,62	5403	VENDA
5407	01/12/2010	1.621,41	5403	VENDA
5410	01/12/2010	1.399,64	5403	VENDA
5411	01/12/2010	2.644,77	5403	VENDA
5413	01/12/2010	1.268,56	5403	VENDA
5415	01/12/2010	2.053,53	5403	VENDA
5419	01/12/2010	1.544,06	5403	VENDA
5420	01/12/2010	1.506,92	5403	VENDA
5421	01/12/2010	2.298,65	5403	VENDA
5422	01/12/2010	2.621,47	5403	VENDA
5423	01/12/2010	1.910,85	5403	VENDA
5424	01/12/2010	2.919,92	5403	VENDA
5425	01/12/2010	1.251,90	5403	VENDA
TOTAL		62.590,37		

(x) consignou a autoridade fiscal:

Assim no presente caso todas as notas fiscais acima, além de não possuírem as anotações preconizadas pela legislação de regência (mencionada) receberam a anotação da data da saída, aposição da assinatura do recebedor no canhoto destacado do corpo da NF o que configura a efetiva, transmissão da propriedade e em consequência, os valores de Receita que elas representam devem ser adicionados às demais receitas do período para fins de incidência do Imposto de Renda e das contribuições sociais da CSLL, COFINS e PIS;

(xi) foram, então, constituídos de ofício os valores relativos aos tributos acima discriminados, sendo aplicada, para a primeira infração, a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e, para a segunda, a multa de ofício no percentual qualificado, de 150% (cento e cinquenta por cento);

(xii) constatou-se, por fim, a compensação de prejuízos operacionais em montante superior ao saldo disponível.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou a Impugnação de fls. 544/589, na qual alegou:

⇒ É nulo de pleno direito, visto que o Sr. AFRF desrespeitou o art. 41, da Lei nº 9.430/96, ao não confrontar as supostas diferenças de estoque com o total de vendas registrado na contabilidade da IMPUGNANTE, e por ela oferecido à tributação; e

⇒ Caso não seja considerado nulo, o que só se admite por amor à argumentação, é no mínimo anulável tendo em vista que:

✓ A IMPUGNANTE possuía, à época, sua contabilidade registrada por meio de SPED contábil, devidamente auditada como determina a legislação;

✓ Apresentou todos os documentos solicitados pelo Sr. AFRF, e na ordem por ele requerida, o que inclui o Registro 601, do SINTEGRA, documento

que, na prática, o próprio Fisco Paulista raramente demanda da IMPUGNANTE;

- ✓ Embora tivesse apresentado os inventários corretos na data de 07/08/2014, o Sr. AFRF optou por realizar a movimentação do estoque a partir do inventário entregue em 16/07/2013 que ele sabia conter imprecisões, pois avisado pela IMPUGNANTE, o que criou distorções artificiais no Estoque;
- ✓ Ao ignorar os inventários apresentados em 07/08/2014 com o estoque correto ao final de cada trimestre do ano 2010, e utilizar os inventários apresentados em 21/02/2014, correspondentes às contagens físicas realizadas ao longo do mês do encerramento de cada trimestre, o Sr. AFRF aumentou artificialmente as supostas distorções no Estoque;
- ✓ Por falha dos operadores dos ECFs (leia-se, dos operadores de caixa do supermercado) combinado com sistema de telecomunicações para transmissão de dados, o Registro 601, do SINTEGRA, acaba por não registrar a totalidade das vendas da IMPUGNANTE, tornando tal documento imprestável para servir de base à Fiscalização;
- ✓ A informação "perdida" para fins de geração do Registro 601, não tem qualquer efeito no Registro 60A, do mesmo SINTEGRA, de modo que a totalidade de suas vendas acaba por ser devidamente demonstrada tanto para fins de ICMS, quanto para apuração e recolhimento dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). Tal afirmação se comprova pela mera constatação de que o total das vendas informado no Registro 60A de determinado estabelecimento é superior àquele constante do Registro 60i para os mesmos estabelecimento e período. Mais ainda, que o total de vendas constante do Registro 60A, do SINTEGRA, é coerente com a GIA e com a contabilidade da IMPUGNANTE;
- ✓ O intervalo temporal entre o recebimento das compras e o efetivo lançamento das respectivas notas nos Registros Fiscais da IMPUGNANTE também produziu diferenças equivocadas de estoques da IMPUGNANTE;
- ✓ O Sr. AFRF, por erro, deixou de computar as importações constantes no Registro 54, da matriz da IMPUGNANTE, o que mais uma vez implica em diferenças equivocadas de Estoque;
- ✓ Não obstante a IMPUGNANTE possua perda média de 2%, algo razoável e comum para o setor em que atua, o Sr. AFRF também não considerou tal fato, tratando, assim, as perdas como se vendas sem nota fossem, em desrespeito ao inciso V, do art. 46, da Lei nº 4.506/64;
- ✓ Na apuração das supostas diferenças a título de PIS/COFINS, o Sr. AFRF equivocou-se por incluir nas bases de cálculo de tais contribuições supostas receitas de produtos isentos ou sujeitos ao regime monofásico

de tributação, bem como deixou de inspecionar os documentos que lhes deram suporte (DACONS).

⇒ O julgamento deve, no mínimo, ser convertido em diligência, para que sejam expurgados os erros e vícios constantes do trabalho do Sr. AFRF aqui apontados, bem como realizadas as perícias requeridas nesta Impugnação.

Por meio do Despacho de fls. 5.964/5.965, o processo foi devolvido pelas autoridades julgadoras de primeira instância, para manifestação da autoridade fiscal responsável pelo lançamento em relação aos seguintes quesitos:

1. Existe uma justificativa técnica para a utilização dos Registros SINTEGRA contestados pelo contribuinte?
2. A utilização destes registros em detrimento do Registro 60A pode acarretar algum prejuízo ao impugnante?
3. Qual a razão para não ter sido afastada da base de cálculo do PIS e da Cofins as mercadorias isentas e/ou aquelas que estão sob o regime da não cumulatividade?

A Diligência resultou na Informação Fiscal de fls. 11.240/11.245, em relação à qual a Recorrente se manifestou (fls. 11.248/11.261), refutando o teor daquela peça e reiterando pedido para a realização de diligência na qual “seja apurada a sua movimentação de estoque com base em elementos corretos, conforme argumentado originalmente em sua Impugnação, o que inclui, mas não se limita, ao Registro 60A SINTEGRA, DIPJ, GIA, SPED Contábil, DACON e demais registros contábeis”.

Na decisão de primeira instância (fls. 11.268/11.295), rejeitou-se, inicialmente, o pedido para a realização de diligência, entendendo-se que a autuada buscava “para o Fisco a produção de provas que deveriam ter sido apresentadas pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal ou no momento da impugnação”. Entendeu-se, ademais, inexistir “qualquer medida a ser adotada na perícia que pudesse suprir o descompasso apurado nos registros do contribuinte”.

Rejeitou-se, também, a preliminar de nulidade do lançamento, por não se verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Quanto ao mérito da autuação, foram consideradas improcedentes todas as alegações da pessoa jurídica autuada em relação ao trabalho realizado pela autoridade fiscal para a apuração das diferenças de estoques que ensejaram o lançamento de ofício. Foram refutadas, igualmente, as alegações contrárias à constatação de omissão de receitas correspondente às notas fiscais indevidamente canceladas.

Por fim, em relação à desconsideração do percentual de perdas da sua atividade e de saídas de produtos isentos ou sujeitos ao regime de substituição tributária, considerou-se que tais alegações não teriam sido acompanhadas dos documentos hábeis a comprová-las.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL. ARTIGO 41 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. DIFERENÇAS APURADAS EM INVENTÁRIO FINAL.

Por expressa previsão legal a presunção de omissão de receitas com base em diferenças apuradas em inventário final de produtos adquiridos para revenda estende-se às empresas comerciais.

UTILIZAÇÃO DE ARQUIVOS DO SISTEMA SINTEGRA. REGISTROS 54 E 60I. PROCEDÊNCIA.

Não existe impedimento à utilização quaisquer Registros do Sistema SINTEGRA como instrumento para detectar inconsistências no inventário final de mercadorias adquiridas para revenda, mormente quando aqueles que foram analisados guardam os registros detalhados sobre entradas e saídas por item, de notas fiscais de todos os estabelecimentos do impugnante, bem como guardam os registros de vendas efetuadas por meio de cupom de caixa registradora.

SUPOSTA FALTA DE UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DO SPED.

Afasta-se a alegação de que o Fisco teria deixado de analisar o SPED do contribuinte, relativamente ao período sob análise, quando se comprova que à época ele não estava sujeito a efetuar tais registros, obrigação só efetivada a partir de 01/01/2013.

AUTUAÇÃO POR PRESUNÇÃO LEGAL. DESCUMPRIMENTO DA LETRA DA LEI. IMPROCEDÊNCIA.

Não prospera a alegação de que a autoridade fiscal teria deixado de observar o comando legal que determina que, ao apurar inconsistência em relação ao inventário de mercadorias deve levar tais informações ao confronto com os registros da empresa. O auditor além de sanear os arquivos de informações apresentados pelo contribuinte, elaborou planilha de conciliação entre a DIPJ e a contabilidade e, cruzou os fatos apurados com os registros constantes dos Livros de Inventário de todos os estabelecimentos, minuciosamente documentado nos autos

INVENTÁRIOS APRESENTADOS EM MOMENTO POSTERIOR SOB ALEGAÇÃO DE HAVER INCONSISTÊNCIAS NOS ARQUIVOS ANTERIORMENTE DISPONIBILIZADOS.

Tendo a autoridade fiscal saneado as inconsistências apuradas nos arquivos de inventários apresentados pelo sujeito passivo, anteriormente à apresentação dos novos, cuja entrega ocorreu mais de um ano após o pedido inicial, dispensa o uso dos novos arquivos, sabendo-se que eventual inserção de registros novos seria desconsiderada, posto a ação fiscal já estar em curso.

OMISSÃO DE RECEITA. CANCELAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. ÔNUS PROBATÓRIO. CARACTERIZAÇÃO

É ônus do contribuinte comprovar por meio de documentação hábil e idônea o cancelamento de notas fiscais de sua emissão registrado em sua escrituração. Deve estar registrada a motivação do cancelamento no corpo na nota eventualmente cancelada, não sendo admissível o cancelamento no caso da mercadoria ter dado saída do estabelecimento. A ausência de comprovação do cancelamento das notas fiscais de saída caracteriza omissão de receita.

TERMO DE EMBARAÇO À AÇÃO FISCAL. PROCEDÊNCIA.

Cabível a lavratura de termo de embargo à fiscalização face a relutância em disponibilizar os elementos solicitados no curso da ação fiscal, ou sua apresentação fracionada, ao argumento de dificuldades técnicas, obrigando à emissão de novas e novas intimações, posto que a ação fiscal se refere a ano calendário já encerrado, quando, os registros contábeis, relativamente àqueles fatos deveriam estar concluídos e à disposição do Fisco.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A nulidade por preterição do direito de defesa somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

PEDIDO DE PERÍCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando for prescindível ao deslinde da questão a ser apreciada, não sendo o caso de solicitação de realização de perícia para produzir provas que caberia ao autuado apresentar, ainda mais quando se trata de lançamento por presunção legal.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PROVA. COMPROVAÇÃO POR DOCUMENTOS HÁBEIS.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010

AUTO REFLEXO - REGIME CUMULATIVO - LEI COMPLEMENTAR - DEFINIÇÃO DE FATO GERADOR - PRODUTOS ISENTOS E SUBMETIDOS A TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA - COMPROVAÇÃO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este no tocante às alegações coincidentes. Cabe ao contribuinte comprovar que parte da receita bruta foi auferida em razão da venda de produtos isentos e submetidos a tributação monofásica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010

AUTO REFLEXO - REGIME CUMULATIVO - LEI COMPLEMENTAR - DEFINIÇÃO DE FATO GERADOR - PRODUTOS ISENTOS E SUBMETIDOS A TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA - COMPROVAÇÃO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este no tocante às alegações coincidentes. Cabe ao contribuinte comprovar que parte da receita bruta foi auferida em razão da venda de produtos isentos e submetidos a tributação monofásica.

Após a ciência, a pessoa jurídica autuada interpôs o Recurso Voluntário de fls. 11.308/11.363, no qual, basicamente, repisa as razões de defesa apresentadas na Impugnação, ratificando, ainda, a necessidade de realização de diligência.

Os autos foram distribuídos, por sorteio, ao Conselheiro Rogério Aparecido Gil, por proposta de quem houve a conversão do julgamento em Diligência (fls. 76.944/76.955), a fim de que fosse realizado levantamento das quantidades de mercadorias, com base no SINTEGRA 54 e 60A, “de modo a verificar qual o motivo das divergências de valores apontadas pela fiscalização”.

O resultado da Diligência foi consignado na Informação Fiscal de fls. 77.103/77.128, concluindo-se, a partir de todos os elementos de prova juntados aos autos, pela redução das diferenças de estoque, conforme detalhamento a seguir:

Período	Diferenças Apuradas Anterior (R\$)	Diferenças Apuradas Movimentação Ajustada (R\$)
1º Trimestre	84.771.606,76	20.563.100,80
2º Trimestre	52.698.096,01	20.761.343,88
3º Trimestre	88.589.042,99	14.712.936,81
4º Trimestre	95.377.571,13	13.896.027,50
	321.436.316,89	69.933.408,99

Após ser cientificada da referida Informação Fiscal, a Recorrente se manifestou, às fls. 77.132/77.141, arguindo, em primeiro lugar, que a diferença de estoques remanescente decorreria da desconsideração das quebras e perdas inerentes a sua atividade operacional; que

haveria “evidente ilegalidade no critério trimestral para apuração do PIS e da Cofins lançados no Auto de Infração”; e que, acaso mantido o lançamento, a partir do resultado da Diligência, deveria “o valor dos produtos isentos, de alíquota zero e de tributação monofásica deveriam ser excluídos da base de cálculo”.

O processo retornou a esta Turma Julgadora, sendo que, em razão da extinção do mandato do relator original, houve nova distribuição por sorteio ao Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias.

Assim, por meio da Resolução de fls. 77.182/77.190, vencido o Relator, houve nova conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal verificasse “se há registro contábil de quebras e perdas de estoques, bem como se, na apuração dos resultados dos trimestres do ano-calendário de 2010, já houve a consideração dos referidos valores”; e, ainda, “os efeitos da desconsideração das saídas de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e à incidência monofásica na tributação reflexa (contribuição para o PIS e Cofins), na apuração dos resultados dos trimestres do ano-calendário de 2010”.

Como resultado do trabalho, houve a emissão do Relatório de Diligência Fiscal de fls. 77.324/77.338. Naquele documento, são apresentadas as diferenças apuradas, após se deduzir, do resultado da diligência anterior, as perdas conhecidas e as perdas desconhecidas nas lojas e centros de distribuição da Recorrente. Os valores são os seguintes:

Período de apuração	Diferenças Apuradas em 13/6/2019 – Perdas Conhecidas – Perdas Desconhecidas nas Lojas – Perdas Desconhecidas CD
01/01/2010 a 31/03/2010	R\$ 13.320.358,53
01/04/2010 a 30/06/2010	R\$ 11.417.553,15
01/07/2010 a 30/09/2010	R\$ 8.184.786,71
01/10/2010 a 31/12/2010	R\$ 5.060.001,61
Total	R\$ 37.982.700,00

Foram apurados, ainda, os valores das saídas correspondentes a alíquota zero e base de cálculo não tributável pela Cofins e pela Contribuição ao PIS, conforme a seguir discriminados:

Período de apuração	Diferenças Apuradas em 13/6/2019 – Perdas Conhecidas – Perdas Desconhecidas nas Lojas – Perdas Desconhecidas CD	BC NT / alíquota zero
1º trimestre	R\$ 13.320.358,53	R\$ 4.296.471,45
2º trimestre	R\$ 11.417.553,15	R\$ 4.482.514,82
3º trimestre	R\$ 8.184.786,71	R\$ 3.155.621,89
4º trimestre	R\$ 5.060.001,61	R\$ 2.078.347,15
Total	R\$ 37.982.700,00	R\$ 14.012.955,31

A Recorrente se manifestou em relação ao Relatório de Diligência, conforme fls. 77.344/77.351, pugnando, ao final que:

24.1 seja declarada a nulidade insanável do lançamento tributário por vício de motivação e instrução precária da acusação fiscal, em especial inexistência de memória de apuração e detalhamento dos documentos fiscais que suportam as quantidades consideradas no levantamento, em flagrante afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional, reportando-se a todos os fundamentos trazidos no recurso voluntário quanto à nulidade;

24.2 na eventualidade de ser superada a preliminar de nulidade, o que se admite para fins de argumentação, que seja dado integral provimento ao Recurso Voluntário para cancelamento das acusações de omissões de receitas, ante a compatibilidade dos saldos remanescentes com os percentuais de perdas normais do setor de varejo supermercadista; e,

24.3 na hipótese de serem superados os argumentos anteriores, que seja dado parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma das diligências, para que as supostas omissões de receitas sejam reduzidas para R\$ 37.982.700,00 (fls. 77.324/77.338) e, neste valor remanescente, seja afastada a tributação reflexa das contribuições PIS/COFINS sobre a receita não tributada ou sujeita a alíquota zero de R\$ 14.012.955,31 (conforme fundamentação legal do regime jurídico aplicável aos produtos de fls. 77.323), assegurando-se, ainda, a recomposição da compensação do prejuízo fiscal em face das receitas de cada trimestre calendário.

Mais uma vez, o processo retornou ao CARF, sendo que, em decorrência da dispensa do mandato do Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, os autos foram distribuídos a este Conselheiro, nos termos regimentais, em decorrência do fato de haver atuado como redator designado da Resolução de fls. fls. 77.182/77.190.

É o Relatório.

VOTO

I DA ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, em 10 de março de 2016 (fls. 11.305/11.306), tendo apresentado seu Recurso Voluntário, em 08 de abril daquele ano (fl. 11.307), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado, digitalmente, por procuradora da pessoa jurídica.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 43, incisos I, II e IV, do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

II DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A Recorrente argui, desde a Impugnação, a nulidade do lançamento, “no que diz respeito à suposta omissão de receita por presunção legal, baseada na ‘diferença’ de Estoque, visto que o procedimento adotado pelo Sr. AFRF desrespeitou o art. 41, da Lei nº 9.430/96, na medida em que dita ‘diferença’ não foi confrontada com as vendas registradas na contabilidade”.

Na decisão de primeira instância, tal alegação foi rejeitada, uma vez que não se enquadraria nas hipóteses de nulidade previstas na legislação.

No Recurso Voluntário, insiste-se na tese de que teriam sido descumpridos os requisitos constantes do art. 41 da Lei nº 9.430, de 1996, para que se pudesse realizar a autuação com base na presunção legal de omissão de receitas. Examinemos, pois, o teor do referido dispositivo legal:

Art. 41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário.

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelas respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pela levantamento.

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

Como se observa, a norma prevê uma presunção legal de omissão de receitas derivada, apenas, da divergência entre as quantidades em estoque registrada no livro de inventário, no final de período de apuração, e o resultado da soma das seguintes grandezas apuradas por meio de levantamento: estoque no início do período + quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados - quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa.

A diferença de estoque apurada, multiplicada pelos preços médios de venda ou de compra (conforme o caso), corresponderá à receita omitida.

A leitura do Termo de Verificação de fls. 467/483 não deixa dúvidas acerca do fato de que esta foi, exatamente, a metodologia adotada pela autoridade fiscal no lançamento:

Após o saneamento das incorreções nos arquivos, solicitamos nova entrega completa dos arquivos SINTEGRA, arquivos 54 e 60i, representativos das entradas e saídas de notas fiscais de todos os estabelecimentos (filiais e matriz) e vendas por cupom de caixa registradora. Este atendimento se deu em 05 de fev. de 2014, com a entrega dos arquivos SINTEGRA e em 21.02.1014, com a entrega dos inventários trimestrais do ano-calendário de 2010.

Do Sintegra foram computadas as entradas, saídas das mercadorias segundo os códigos CFOP distintos. Também computadas as devoluções de compras e vendas, conforme Anexo 1/4 a este Termo de Verificação.

Nossos exames incluíram além da análise dos arquivos magnéticos representativos da movimentação dos estoques os exames físicos dos documentos fiscais de entradas e saídas, por amostragem, representados nos respectivos arquivos magnéticos.

A metodologia de apuração do levantamento específico dos estoques levou em consideração a soma das quantidades de mercadorias em estoque no início de cada trimestre, somados as quantidades entradas, menos as quantidades saídas onde o resultado é a quantidade de mercadoria que deveria figurar como inventário final que comparado, à quantidade declarada pela empresa como inventário no final de cada trimestre, geraram as diferenças detalhadas por mercadoria e seus respectivos códigos, valorizadas pelo preço médio de venda ou de compra conforme o caso (negativa ou positiva). No caso do preço médio de compra foi deduzido o valor do ICMS.

É totalmente improcedente, portanto, a alegação da Recorrente de que a autoridade fiscal não teria realizado o cotejo entre os valores da movimentação de estoque e as saídas de mercadorias registradas na sua escrituração contábil.

Não procede, ademais, a argumentação de que não haveria a evidência de tal confronto e de que **“tal conciliação [...] jamais foi apresentada à RECORRENTE para que esta pudesse exercer seu direito ao contraditório à ampla defesa.**

Todos os elementos de prova que embasaram a análise realizada pela autoridade fiscal estão juntados aos autos, e a pessoa jurídica autuada pôde, a partir deles, exercer plenamente o seu direito de defesa.

É verdade que, conforme ficou explicitado ao longo do curso do processo administrativo, e que será detalhado mais adiante, o cotejo realizado pela autoridade fiscal se deu com o Registro 60i do Sintegra e não com o Registro 60A.

Tal fato, contudo, não implica a nulidade do lançamento por violação ao art. 142 do CTN ou aos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que tratam dos requisitos intrínsecos ao

lançamento. Nem, ainda, implica prejuízo ao direito de defesa da recorrente, nos termos do art. 59, inciso II, do CTN.

Trata-se, apenas, de equívoco na apuração a ser corrigido, na forma prevista no art. 60 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972.

Deste modo, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

III DO PEDIDO PARA A REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA

A Recorrente formulou, desde a Impugnação, pedidos para a realização de diligência/perícia, a fim de serem realizados os cruzamentos de dados que entendia omitidos pela autoridade fiscal.

Os julgadores de primeira instância e esta Turma Julgadora, em duas oportunidades, de fato, consideraram necessária a realização de diligências, para a verificação de pontos suscitados pela autuada.

Neste momento, todas as apurações necessárias já foram realizadas e todas as dúvidas espancadas, de modo que os autos se encontram prontos para julgamento, sem a necessidade de nova diligência/perícia.

IV DA OMISSÃO DE RECEITAS POR DIFERENÇA DE ESTOQUE

Conforme relatado, a primeira infração apontada nos autos de infração diz respeito à omissão de receitas decorrente de diferença de estoques, conforme previsão legal contida no art. 41 da Lei nº 9.430, de 1996.

A Recorrente sustentou, desde a Impugnação, a improcedência da referida constatação. Segundo ela, o entendimento equivocado da autoridade fiscal decorreria da ausência de comparação dos valores apurados com a sua escrituração comercial, notadamente o Registro 60A do Sintegra.

Após a realização da primeira diligência determinada por este Colegiado, houve significativa redução no montante da omissão de receitas verificada, conforme demonstrativo constante na Informação Fiscal de fls. 77.103/77.128:

Período	Diferenças Apuradas Anterior (R\$)	Diferenças Apuradas Movimentação Ajustada (R\$)
1º Trimestre	84.771.606,76	20.563.100,80
2º Trimestre	52.698.096,01	20.761.343,88
3º Trimestre	88.589.042,99	14.712.936,81
4º Trimestre	95.377.571,13	13.896.027,50
	321.436.316,89	69.933.408,99

A Recorrente, contudo, contestou o referido resultado, sob a alegação de que toda a diferença remanescente decorreria de perdas/quebras de mercadorias.

Por tal razão, houve a realização de nova Diligência, sendo que, conforme demonstrativo constante do Relatório de fls. 77.324/77.338, houve mais uma significativa no valor apurado a título de omissão de receitas:

Período de apuração	Diferenças Apuradas em 13/6/2019 – Perdas Conhecidas – Perdas Desconhecidas nas Lojas – Perdas Desconhecidas CD
01/01/2010 a 31/03/2010	R\$ 13.320.358,53
01/04/2010 a 30/06/2010	R\$ 11.417.553,15
01/07/2010 a 30/09/2010	R\$ 8.184.786,71
01/10/2010 a 31/12/2010	R\$ 5.060.001,61
Total	R\$ 37.982.700,00

Na Manifestação de fls. 77.344/77.351, ressalvada a arguição de nulidade total do lançamento (já rejeitada), a Recorrente alega que “as diferenças remanescentes dizem respeito às perdas normais do setor de varejo supermercadista”. Aponta, então, que, para o ano-calendário de 2010, as perdas médias do setor corresponderiam a 2,26% da receita.

Observe-se, porém, que, na segunda diligência determinada por esta Turma, buscou-se a verificação do “registro contábil de quebras e perdas de estoques, bem como se, na apuração dos resultados dos trimestres do ano-calendário de 2010, já houve a consideração dos referidos valores”.

A autoridade responsável pela Diligência localizou, então, nos registros contábeis da Recorrente, as contas 411072 – Perda desconhecida e 411075 – Perda conhecida compondo os custos dos produtos vendidos. Como relatado, às fls. 77.324/77.338, praticamente todas as perdas contabilizadas foram validadas, a partir do exame realizado, em um total de R\$ 31.950.708,99.

O que busca a Recorrente, de outra parte, é atribuir a quebras/perdas toda a diferença de estoque remanescente, no montante de R\$ 37.982.700,00, sem que tal fato tenha amparo em sua escrituração contábil ou em algum outro documento hábil e idôneo.

Cabe lembrar que, no art. 291 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), há a previsão para que as quebras e perdas componham os custos:

Art. 291. Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI):

I - das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;

II - das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas:

a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;

b) por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes;

c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

No caso sob análise, a Recorrente já se valeu do referido dispositivo normativo, para deduzir, na sua escrituração comercial, as quebras/perdas verificadas na sua atividade produtiva. Não procede, porém, a tentativa de, à revelia dos seus registros contábeis, atribuir toda a diferença verificada nos seus registros de estoque a quebras/perdas.

Deste modo, tal qual, subsidiariamente, acatado pela Recorrente em sua Manifestação, cabe dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir as bases de cálculo da infração em questão, ao montante de R\$ 37.982.700,00, conforme acima discriminado por trimestre do ano-calendário de 2010.

V DO CANCELAMENTO NÃO COMPROVADO/IRREGULAR DE NOTAS FISCAIS

Uma segunda infração constante dos autos de infração diz respeito ao cancelamento não comprovado/irregular de notas fiscais de venda. A infração foi descrita no Termo de Verificação Fiscal do seguinte modo:

Durante os trabalhos de levantamento específico dos estoques, procedemos à conferência física de algumas notas fiscais de entradas e saídas, selecionadas a partir dos arquivos magnéticos fornecidos, dentre os documentos examinados identificamos algumas notas fiscais de vendas canceladas, ao examinarmos nos deparamos com documentos eivados de vícios e irregularidades incontornáveis e inservíveis como suporte ao estorno da operação de venda a que se referia originalmente por não possuírem características essenciais para serem aceitos como cancelamentos idôneos tais como:

- Não possuírem o carimbo de cancelado em todas as vias
- Não constarem no corpo do documento fiscal o motivo do cancelamento
- Não terem sido apresentados documentos de substituição equivalentes em datas e valores e destinatário, apesar de solicitada sua apresentação.
- Consta evidência que a mercadoria foi entregue ao destinatário, uma vez que o canhoto encontra-se, destacado assinado e juntado à primeira via da nota fiscal, com data posterior a emissão da nota fiscal.

[...]

Assim no presente caso todas as notas fiscais acima, além de não possuírem as anotações preconizadas pela legislação de regência (mencionada) receberam a anotação da data da saída, aposição da assinatura do recebedor no canhoto destacado do corpo da NF o que configura a efetiva, transmissão da propriedade e em consequência, os valores de Receita que elas representam devem ser

adicionados às demais receitas do período para fins de incidência do Imposto de Renda e das contribuições sociais da CSLL, COFINS e PIS.

Em relação a tal matéria, a pessoa jurídica autuada assumiu, na Impugnação apresentada, que “não conseguiu demonstrar que essas notas fiscais canceladas em razão de equívocos entre preços e quantidades foram substituídas por outras para os mesmos franqueados, pois não localizou fisicamente as notas fiscais substitutas”. Aduziu, contudo, que se estaria diante de “mero descumprimento de obrigação acessória, nunca de omissão de receitas”. A par disso, sustentou que qualquer omissão de receitas eventualmente existente já estaria computada dentro das diferenças apuradas pela autoridade fiscal, na primeira infração, de modo que se teria “claro *bis in idem*”.

A alegação foi rejeitada, na decisão de primeira instância, na qual foi apontada a essencialidade dos procedimentos estabelecidos na legislação fiscal, para o cancelamento de notas fiscais, o descumprimento por parte da Recorrente e a disparidade entre as matérias tributadas em cada uma das infrações constantes dos autos de infração. Eis o teor de tal parte do Acórdão:

81. Assim no presente caso todas as notas fiscais acima, além de não possuírem as anotações preconizadas pela legislação de regência (mencionada) receberam a anotação da data da saída, aposição da assinatura do recebedor no canhoto destacado do corpo da NF o que configura a efetiva transmissão da propriedade e em consequência, os valores de receita que elas representam devem ser adicionados às demais receitas do período para fins de incidência do Imposto de Renda e das contribuições sociais da CSLL, COFINS e PIS, inclusive com a qualificação da multa de ofício.

82. Na peça de defesa, alega mero descumprimento de obrigação acessória o que se mostrou um argumento descabido ante a toda a legislação aqui transcrita. E mais, alegar a posse dos espelhos das notas fiscais substitutas, quando, ao ser inquirido sobre elas, afirmou não ter como apresentar estes documentos, soa como uma tentativa vã de protelar a análise do processo, posto que nada foi apresentado.

83. Por fim, a alegação de *bis in idem* em relação à outra imputação, também não merece ser acolhida. Ali, a omissão de receitas restou caracterizada pela constatação da existência de estoques finais de algumas mercadorias com valores negativos, evidenciando a saída de bens sem o registro da correspondente entrada. Enquanto que aqui o que se tributa são as notas indevidamente canceladas.

No Recurso Voluntário, insiste-se na tese da ocorrência de *bis in idem*, aponta que “na apuração que resultou na base de cálculos dos tributos supostamente não recolhidos inclui-se tanto as diferenças negativas quanto as positivas – em teoria, **saídas registradas** de mercadorias **sem o registro das respectivas compras**, no primeiro caso, ou **saídas não registradas** de mercadorias **com o registro das compras**, no segundo”.

Além disso, contesta a competência da autoridade responsável pela lavratura dos autos de infração, afirmando que não seria da “competência do Sr. Agente Fiscal Federal aplicar penalidades que residem no âmbito da legislação estadual do ICMS quanto à inobservância do cumprimento dos requisitos nela previsto - no caso, a legislação do IPI é inaplicável”.

As argumentações são absolutamente improcedentes.

Em primeiro lugar, embora seja fato que, na primeira infração, está-se tributando as diferenças positivas e negativas de estoque, a partir da lógica explicitada pela Recorrente; na infração em discussão, o que constatou a autoridade fiscal foram notas fiscais de saída emitidas, com saída das mercadorias, e deixadas de fora da apuração por terem sido (irregularmente) canceladas.

Não há, portanto, qualquer relação entre as receitas tributadas na segunda infração e a existência de compras das mercadorias incluídas nas notas fiscais canceladas. Assim, não necessariamente, as receitas omitidas possuem correlação com as diferenças de estoque. Para o cancelamento da exigência, seria necessária a existência de provas nesse sentido, que não são apresentadas pela Recorrente.

Quanto à questão da competência da autoridade fiscal, o lançamento não está diretamente embasado na legislação do ICMS ou do IPI. Tais normas são invocadas, apenas, no que se referem às exigências formais para o cancelamento dos documentos fiscais. O fato gerador tributado, porém, é a omissão da tributação das receitas contidas nas notas fiscais (irregularmente) canceladas, sem que a Recorrente comprove que, efetivamente, houve a causa do cancelamento e/ou a substituição dos documentos fiscais por outros que ensejaram a tributação.

Portanto, deve ser negado provimento ao recurso voluntário quanto a tal matéria.

VI DA COMPENSAÇÃO E SALDOS DE PREJUÍZOS FISCAIS

No lançamento de ofício, houve, ainda, a redução dos saldos de prejuízos fiscais operacionais apurados pelo sujeito passivo nos quatro trimestres do ano-calendário de 2010, além do lançamento de ofício referente à compensação indevida de prejuízos fiscais operacionais no quarto trimestre do período em questão.

Com o provimento parcial do Recurso Voluntário, cabe, tal qual invocado pela Recorrente, o restabelecimento parcial dos saldos de prejuízos fiscais operacionais, bem como o cancelamento da exigência relativa à compensação indevida.

Segue o detalhamento dos ajustes decorrentes do provimento parcial do Recurso:

DESCRIÇÃO	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE
Saldo inicial de prejuízos operacionais	68.845.062,07	64.545.789,37
Lucro declarado antes da compensação	1.010.550,48	5.286.623,12
Infrações operacionais CARF	13.320.358,53	11.417.553,15
Resultado ajustado antes da compensação	14.330.909,01	16.704.176,27

Limite de compensação 30%	4.299.272,70	5.011.252,88
Prejuízos compensados na DIPJ	303.165,14	1.585.986,94
Prejuízos compensado no CARF	3.996.107,56	3.425.265,94
Saldo final de prejuízos operacionais	64.545.789,37	59.534.536,49

DESCRIÇÃO	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Saldo inicial de prejuízos operacionais	59.534.536,49	56.218.356,59
Lucro declarado antes da compensação	2.869.146,28	18.721.541,28
Infrações operacionais CARF	8.184.786,71	5.122.591,98
Resultado ajustado antes da compensação	11.053.932,99	23.844.133,26
Limite de compensação	3.316.179,90	7.153.239,98
Prejuízos compensados na DIPJ	860.743,89	5.616.462,38
Prejuízos compensado no CARF	2.455.436,01	1.536.777,60
Saldo final de prejuízos operacionais	56.218.356,59	49.065.116,61

Os controles e apurações do contribuinte devem ser ajustados para os montantes acima indicados.

VII DA COMPENSAÇÃO E SALDOS DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL

Por igual modo, como resultado do provimento parcial do Recurso Voluntário, cabe, tal qual invocado pela Recorrente, o restabelecimento parcial dos saldos de bases de cálculo negativa da CSLL.

Segue o detalhamento dos ajustes decorrentes do provimento parcial do Recurso:

DESCRIÇÃO	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE
Saldo inicial de base de cálculo negativa da CSLL	76.410.019,42	72.257.213,84
Lucro declarado antes da compensação	522.326,75	4.651.440,93
Infrações operacionais CARF	13.320.358,53	11.417.553,15
Resultado ajustado antes da compensação	13.842.685,28	16.068.994,08
Limite de compensação 30%	4.152.805,58	4.820.698,22
Base de cálculo negativa compensada na DIPJ	156.698,02	1.395.432,28
Base de cálculo negativa compensada no CARF	3.996.107,56	3.425.265,94
Saldo final de base de cálculo negativa da CSLL	72.257.213,84	67.436.515,61

DESCRIÇÃO	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Saldo inicial de base de cálculo negativa da CSLL	67.436.515,61	64.392.044,78
Lucro declarado antes da compensação	1.963.449,39	17.736.221,14
Infrações operacionais CARF	8.184.786,71	5.122.591,98
Resultado ajustado antes da compensação	10.148.236,10	22.858.813,12
Limite de compensação 30%	3.044.470,83	6.857.643,94
Base de cálculo negativa compensada na DIPJ	589.034,82	5.320.866,34

Base de cálculo negativa compensada no CARF	2.455.436,01	1.536.777,60
Saldo final de base de cálculo negativa da CSLL	64.392.044,78	57.534.400,85

Os controles e apurações do contribuinte devem ser ajustados para os montantes acima indicados.

VIII DO LANÇAMENTO RELATIVO À COFINS E À CONTRIBUIÇÃO AO PIS

Em relação aos autos de infração referentes à Cofins e à Contribuição ao PIS, a Recorrente pleiteia, desde a Impugnação, a exclusão das saídas de mercadorias sujeitas a alíquota zero ou à tributação monofásica.

A referida alegação foi rejeitada, na decisão de primeira instância, por estar desacompanhada de qualquer elemento de prova. Além disso, apontou-se que o lançamento foi realizado por presunção legal.

No Recurso Voluntário, sustenta-se que a Impugnação foi acompanhada de quadro demonstrativo dos produtos que se enquadrariam nas referidas situações, sendo possível à autoridade fiscal realizar a exclusão, a partir das classificações NCM de cada produto vendido.

A questão foi objeto da segunda diligência determinada por esta Turma Julgadora, sendo que, no Relatório de fls. 77.324/77.338, a autoridade fiscal totalizou os seguintes valores, a partir dos elementos de prova apresentados pela autuada:

Período de apuração	Diferenças Apuradas em 13/6/2019 – Perdas Conhecidas – Perdas Desconhecidas nas Lojas – Perdas Desconhecidas CD	BC NT / alíquota zero
1º trimestre	R\$ 13.320.358,53	R\$ 4.296.471,45
2º trimestre	R\$ 11.417.553,15	R\$ 4.482.514,82
3º trimestre	R\$ 8.184.786,71	R\$ 3.155.621,89
4º trimestre	R\$ 5.060.001,61	R\$ 2.078.347,15
Total	R\$ 37.982.700,00	R\$ 14.012.955,31

Na manifestação apresentada, após a Diligência, a Recorrente não discorda dos referidos valores.

Dessa forma, as bases de cálculo dos lançamentos constantes dos Autos de Infração de fls. 521/530 devem ser reduzidas dos montantes apontados acima, uma vez que os produtos cujas vendas não estariam sujeitas à tributação pelo Cofins e pela Contribuição ao PIS não devem ser considerados na presunção legal de omissão de receitas.

As bases de cálculo dos lançamentos das mencionadas contribuições, consideradas as duas infrações elencadas nos Autos de Infração, devem ser então:

PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR (R\$)
Março	9.023.887,08
Junho	6.935.038,33
Setembro	5.029.164,82

Dezembro	3.044.244,83
----------	--------------

IX DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

No lançamento de ofício, a multa de ofício referente à infração de cancelamento irregular/não comprovado de notas fiscais foi aplicada no percentual qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento).

Tal parcela do lançamento não é contestada no Recurso Voluntário.

Contudo, cabe aqui invocar o art. 106, inciso III, alínea c, do CTN, para aplicar a retroatividade benigna:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

É que a qualificação da multa de ofício, à época do lançamento, encontrava amparo no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, que possuía a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por meio da Lei nº 14.689, de 2023, contudo, a referida penalidade passou a constar do art. 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430, de 1996, sendo reduzida ao percentual de 100% (cem por cento), conforme redação a seguir:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de

declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Desta forma, cabe, de ofício, reduzir a multa de ofício referente à infração de cancelamento irregular/inexistente ao percentual de 100% (cem por cento).

X DA INCIDÊNCIA DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Finalmente, a Recorrente se insurge quanto à exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

A aplicação dos juros de mora está amparada no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, como exposto no Auto de Infração:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o§ 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O §3º do dispositivo em questão, expressamente, refere-se ao art. 5º, §3º, do mesmo diploma legal, que dispõe acerca da Taxa Selic:

Art. 5º [...]

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo

mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

O tema é, inclusive objeto das Súmulas seguintes, de observância obrigatória pelos Conselheiros integrantes deste Colegiado, de modo que não há nada mais a ser argumentado:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Isto posto, cabe negar provimento ao recurso, também, quanto a tal tópico.

XI CONCLUSÃO

Isto posto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir os valores exigidos no lançamento de ofício e alterar as glosas de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, conforme discriminados nos itens anteriores.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo