



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.728200/2015-35
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-000.949 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de janeiro de 2020
Assunto CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
Recorrentes CÉU AZUL AVICULTURA LTDA E ARISTIDES PAVAN
FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, i) por voto de qualidade, rejeitar o pedido de nulidade do auto de infração, vencida a Relatora e os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Bárbara Santos Guedes, que davam provimento; ii) por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, vencido o Conselheiro Marco Rogério Borges que votava pelo prosseguimento. Designado para redigir o voto vencedor na matéria em que vencida a Relatora, o Conselheiro Murillo Lo Visco.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Murillo Lo Visco – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Murillo Lo Visco, Paula Santos de Abreu, Bárbara Santos Guedes (Suplente Convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o Conselheiro Caio César Nader Quintella.

Relatório

I – Do contexto dos presentes recursos voluntários e de ofício

1. O objeto do presente processo é o Auto de Infração de fls. 419-469 e 405-415 que formalizou o lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), apurado com base no lucro arbitrado e seus reflexos: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o

Fl. 2 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

PIS, referentes ao ano-calendário 2012, no valor total de R\$ 55.455.933,77, já acrescidos de multa de ofício no percentual de 150% e de juros de mora que restou assim constituído:

Tributo	Valor
IRPJ	R\$ 31.678.012,05
CSLL	R\$ 11.422.469,00
PIS/PASEP	R\$ 2.203.945,62
COFINS	R\$ 10.151.507,10

2. Diante das infrações verificadas pela autoridade fiscalizadora, foi atribuída ao sócio administrador da autuada, Sr. ARISTIDES PAVAN, a responsabilidade solidária, com fulcro nos arts. 124, I, c/c artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional – CTN, bem como foi encaminhada Representação Fiscal para Fins Penais.

3. Impugnada a exigência pela contribuinte, a 15ª Turma da DRJ/POR, por meio do acórdão de n. 14-66.900 em sessão de 13 de junho de 2017, reduziu a base de cálculo dos tributos exigidos de R\$ 3.519.319,37 para R\$ 169.149,37, em virtude da constatação da existência de vendas comprovadamente canceladas. Da mesma forma foram exonerados os créditos tributários de PIS e COFINS e afastada a responsabilidade solidária do sócio Sr. Aristides Pavan.

4. Em função do montante do crédito tributário exonerado, houve recurso de ofício.

5. A contribuinte também interpôs recurso voluntário em face do acórdão exarado alegando, em síntese que, muito embora a base de cálculo do IRPJ tivesse sido reduzida, tal valor não merecia subsistir, visto que, entendia ter demonstrado que a fiscalização havia deixado de considerar a existência de outras contas contábeis em que foram contabilizadas as vendas de Outras Receitas Operacionais (tais como “5150100500 – Vendas de Camas de Frangos e “5150101400 – Vendas de Sub Produtos”). Por esse motivo, alegava que “as acusações imputadas à Recorrente decorriam de uma mesma premissa (e de um mesmo somatório de valores), que apontavam para supostas omissões de receitas, identificadas a partir de elementos fáticos (contábeis e fiscais) equivocados, que não possuem lastro algum nas declarações contábeis e fiscais da Recorrente”.

6. Ademais, a recorrente alegava, em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, pois a DRJ/RPO teria se esquivado de analisar as provas dos autos, no que concerne à acusação de omissão de receitas pela visão de compras, sob o singelo pretexto de falta de assinatura de documento auxiliar e confissão de inexistente em trecho de defesa descontextualizado.

7. Em sessão realizada no dia 19/09/2018, a 2ª Turma da 3ª Câmara da Primeira Seção do CARF, por unanimidade, deu provimento ao Recurso Voluntário, acolhendo a preliminar de nulidade do acórdão de primeiro grau, determinando o retorno dos autos à DRJ para que proferisse nova decisão.

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

8. Em consequência, restou prejudicada a apreciação do Recurso de Ofício, pois a exoneração da base de cálculo determinada pela decisão recorrida não se coadunava com aquela apresentada na impugnação, e sequer com a forma de tributação aplicada ao lançamento.

9. Por esse motivo, em 22 de maio de 2019, a 15ª Turma da DRJ/RPO proferiu novo acórdão de n. 14-91.978, reformando o acórdão anterior de n. 14-66.900, para manter integralmente os valores do crédito tributário em litígio.

II – Do mérito da autuação

10. Para bem resumir a contenda, utilizo-me de parte do relatório do acórdão ora atacado:

1 Termo de Verificação Fiscal

Após requerer ao contribuinte planilha de memória de preenchimento da DIPJ, livros e demonstrações contábeis, assim como demonstrativos analíticos de compras e vendas, e, em conjunto, com as informações disponíveis nos sistemas da RFB, a autoridade fiscal desenvolveu uma série de considerações, as quais, por estarem demonstradas em planilhas, passamos a reproduzir.

4. *Verificamos que na DIPJ do ano calendário 2012, exercício 2013, recepcionada em 22/06/2013, às 15h53min, o contribuinte:*

a) *Optou pela tributação de IRPJ e CSLL pelo LUCRO REAL, com apuração TRIMESTRAL;*

b) *Informou as Receitas Operacionais e Não Operacionais abaixo relacionadas:*

ATIVIDADE GERAL	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Receitas de Prestação de Serviços - Mercado Interno	0,00	0,00	19.431,19	0,00	19.431,19
Receitas de Vendas de Prod. Fabr. Própria	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(=) Total da Receitas Líquidas da Atividade Geral	0,00	0,00	19.431,19	0,00	19.431,19
RECEITAS INFORMADAS NA DIPJ, AC 2012					
ATIVIDADE RURAL	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Receitas da Atividade Rural	0,00	0,00	30.402.296,40	55.449.576,55	85.851.872,95
(-) Vendas Canceladas, Devol. 'e Descontos Incondic.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) ICMS	0,00	0,00	2.197,24	55.865,34	58.062,58
(-) COFINS	0,00	0,00	1.476,77	35.702,02	37.178,79
(-) PIS/PASEP	0,00	0,00	320,61	7.751,09	8.071,70
Subtotais	0,00	0,00	30.398.301,78	55.350.258,10	85.748.559,88
Outras Receitas Operacionais	0,00	0,00	550.706,29	425.896,87	976.603,16
(=) Total das Receitas Líquidas da Atividade Rural	0,00	0,00	30.949.008,07	55.776.154,97	86.725.163,04
RECEITAS INFORMADAS NA DIPJ, AC 2012					
	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Receitas Líquidas das Atividades	0,00	0,00	30.968.439,26	55.776.154,97	86.744.594,23

c) *Informou os seguintes Resultados Líquidos dos Exercícios:*

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

RESULTADOS DOS EXERCÍCIOS					
	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
ATIVIDADE RURAL					
Resultado no Período de Apuração	-1.386,27	-261.264,86	-4.659.601,08	4.247.793,24	-674.458,97
Lucro Líquido antes da CSLL	-1.386,27	-261.264,86	-4.659.601,08	4.247.793,24	-674.458,97
Lucro Líquido antes do IRPJ	-1.386,27	-261.264,86	-4.659.601,08	4.247.793,24	-674.458,97
ATIVIDADE GERAL					
Resultado no Período de Apuração	0,00	0,00	19.431,19	0,00	19.431,19
Lucro Líquido antes da CSLL	0,00	0,00	19.431,19	0,00	19.431,19
Lucro Líquido antes do IRPJ	0,00	0,00	19.431,19	0,00	19.431,19
Lucro Líquido do Período de Apuração	-1.386,27	-261.264,86	-4.640.169,89	4.247.793,24	-655.027,78

d) Não obstante ter obtido Lucro Real em suas operações no 4º Trimestre de 2012, não declarou na DCTF, nenhum tributo devido de IRPJ e de CSLL, conforme demonstro abaixo:

TRIBUTOS		DEBITO DECLARADO	
CÓDIGO	NOME	PER.APUR	VALOR
2089	IRPJ	1º TRIM/2012	0,00
2089	IRPJ	2º TRIM/2012	0,00
2089	IRPJ	3º TRIM/2012	0,00
2089	IRPJ	4º TRIM/2012	0,00
2372	CSLL	1º TRIM/2012	0,00
2372	CSLL	2º TRIM/2012	0,00
2372	CSLL	3º TRIM/2012	0,00
2372	CSLL	4º TRIM/2012	0,00

5. Apuramos, outrossim, com base nas Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, os seguintes valores de operações de Vendas e Compras, em 2012:

COMPRAS LÍQUIDAS

Mes	Ano	Compras	Devolução de Compras	Compras Líquidas	ICMS	PIS	COFINS
3	2012	592.823,63	0,00	592.823,63	197.510,72	35.389,88	163.058,77
ST 1º Trim.		592.823,63	0,00	592.823,63	197.510,72	35.389,88	163.058,77
4	2012	1.067.385,29	13,50	1.067.371,79	335.113,22	22.700,73	104.580,01
5	2012	2.838.782,10	0,00	2.838.782,10	425.946,76	36.852,81	169.775,27
6	2012	7.726.882,99	363,60	7.726.519,39	34.285,87	356,19	1.642,88
ST 2º Trim.		11.633.050,38	377,10	11.632.673,28	795.345,85	59.909,73	275.998,16
7	2012	7.983.725,26	299.622,61	7.684.102,65	65.602,89	2.295,90	10.578,26
8	2012	19.190.082,33	70,00	19.190.012,33	93.550,64	11.529,79	53.113,06
9	2012	19.905.853,73	2.304,80	19.903.548,93	197.758,89	11.587,43	53.399,15
ST 3º Trim.		47.079.661,32	301.997,41	46.777.663,91	356.912,42	25.413,12	117.090,47
10	2012	43.506.362,12	39.276,94	43.467.085,18	29.554,09	14.497,93	66.809,77
11	2012	20.651.642,62	5.953,31	20.645.689,31	15.306,10	16.561,44	76.317,30
12	2012	19.265.885,10	3.919,00	19.261.966,10	87.681,85	22.431,42	103.352,34
ST 4º Trim.		83.423.889,84	49.149,25	83.374.740,59	132.542,04	53.490,79	246.479,41
TOTAIS		142.729.425,17	351.523,76	142.377.901,41	1.482.311,03	174.203,52	802.626,811

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10314.728200/2015-35

VENDAS LÍQUIDAS

Mes	Ano	Vendas	Devolução de Vendas	Vendas Líquidas	ICMS	PIS	COFINS
8	2012	10.703.960,00	0,00	10.703.960,00	0,00	0,00	0,00
9	2012	19.785.756,59	0,00	19.785.756,59	1.615,25	436,81	2.011,98
ST 3º Trim.		30.489.716,59	0,00	30.489.716,59	1.615,25	436,81	2.011,98
10	2012	20.016.816,59	0,00	20.016.816,59	7.746,03	4.297,47	19.794,44
11	2012	20.756.346,28	0,00	20.756.346,28	11.651,33	3.097,92	14.269,17
12	2012	18.095.851,23	0,00	18.095.851,23	9.334,74	2.960,42	13.635,88
ST 4º Trim.		58.869.014,10	0,00	58.869.014,10	28.732,10	10.355,81	47.699,49
TOTAIS		89.358.730,69	0,00	89.358.730,69	30.347,35	10.792,62	49.711,47

As Bases de Dados das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e e as fórmulas de apuração das Compras e Vendas Líquidas, estão detalhadas nos arquivos magnéticos constantes no “CD” em anexo.

De acordo com os Balanços e Balancetes do Contribuinte, apurei os seguintes saldos contábeis, em 31/12/2012:

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Período 2012
Estoques Iniciais:					
Matérias Primas.....	0,00	0,00	0,00	5.322.122,10	0,00
Produtos em Elaboração.....	0,00	0,00	0,00	27.210.633,32	0,00
Estoques em Poder de Terceiros - Prod. em Elaboração...	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Soma.....	0,00	0,00	0,00	32.532.755,42	0,00
Material Aplicado na Produção:					
Matérias Primas.....	272.067,65	9.390.425,74	38.603.705,16	72.851.433,67	121.117.632,22
(-) Devolução de Compras de Matérias Primas.....	0,00	0,00	-299.622,61	-37.266,79	-336.889,40
(-) Quebra de Peso.....	0,00	-2.846,24	-35.595,35	-51.009,57	-89.461,16
Material de Embalagem.....	0,00	0,00	2.700,99	0,00	2.700,99
Material Secundário	0,00	20.965,23	522.013,54	544.561,05	1.087.539,92
Soma.....	272.067,65	9.408.544,73	38.793.201,83	73.307.718,36	121.781.522,57
Estoque Final:					
Matérias Primas.....	0,00	0,00	5.322.122,10	16.542.246,76	16.542.246,76
Produtos em Elaboração.....	0,00	0,00	27.210.633,32	46.732.655,21	46.732.655,21
Estoques em Poder de Terceiros - Prod. em Elaboração...	0,00	0,00	0,00	2.510.815,05	2.510.815,05
Soma.....	0,00	0,00	32.532.755,42	65.785.717,02	65.785.717,02

6. OMISSÕES DE RECEITAS APURADAS EM 2012:

6.1. Na Visão das Vendas:

a. Considerando que, conforme item 5, apuramos Vendas Líquidas através dos levantamentos realizados nas NF-e, e que estas somaram um montante de R\$ 89.267.879,25, e, ainda, que o contribuinte informou em sua DIPJ, como Receitas de Vendas Líquidas o valor de R\$ 85.748.559,88, chega-se ao valor da Omissão de Receita na DIPJ, da ordem de R\$ 3.519.319,37, assim distribuída trimestralmente:

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Receitas Apuradas conforme NF-e					
Vendas	0,00	0,00	30.489.716,59	58.869.014,10	89.358.730,69
(-) Vendas Canceladas, Devol. 'e Descontos Incondic.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) ICMS	0,00	0,00	1.615,25	28.732,10	30.347,35
(-) COFINS	0,00	0,00	436,81	10.355,81	10.792,62
(-) PIS/PASEP	0,00	0,00	2.011,98	47.699,49	49.711,47
Subtotais - Vendas Líquidas conf. NF-e	0,00	0,00	30.485.652,55	58.782.226,70	89.267.879,25
Receitas Apuradas conforme DIPJ					
Receitas das Atividades	0,00	0,00	30.402.296,40	55.449.576,55	85.851.872,95
(-) Vendas Canceladas, Devol. 'e Descontos Incondic.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) ICMS	0,00	0,00	2.197,24	55.865,34	58.062,58
(-) COFINS	0,00	0,00	1.476,77	35.702,02	37.178,79
(-) PIS/PASEP	0,00	0,00	320,61	7.751,09	8.071,70
Subtotais - Vendas Líquidas DIPJ	0,00	0,00	30.398.301,78	55.350.258,10	85.748.559,88

OMISSÕES DE RECEITAS NA DIPJ	0,00	0,00	87.350,77	3.431.968,60	3.519.319,37
OBS: Não considerei as Receitas de Serviços Prestados - Mercado Interno, porque, para tais operações não são emitidas NF-e.					

b. Considerando que, também, conforme item 5, as Vendas Líquidas apuradas pelas NFe, somaram de R\$ 89.267.879,25, e que o contribuinte apurou em sua Contabilidade, as Receitas de Vendas Líquidas de R\$ 85.748.559,88, chega-se ao valor da Omissão da Receita na Contabilidade, também da ordem de R\$ 3.519.319,37, assim distribuída trimestralmente.

	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Receitas Apuradas conforme NF-e					
Vendas	0,00	0,00	30.489.716,59	58.869.014,10	89.358.730,69
(-) Vendas Canceladas, Devol. 'e Descontos Incondic.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-)ICMS	0,00	0,00	1.615,25	28.732,10	30.347,35
(-)COFINS	0,00	0,00	436,81	10.355,81	10.792,62
(-)PIS/PASEP	0,00	0,00	2.011,98	47.699,49	49.711,47
Subtotais-Vendas Líquidas conf. NF-e	0,00	0,00	30.485.652,55	58.782.226,70	89.267.879,25
Receitas apuradas na Contabilidade					
Receitas Operacionais - Receitas de Vendas/Serviços					
Conta 51101000100 Rec.Bruta Vendas Prod Merc.Interno	0,00	0,00	30.402.296,40	55.449.576,55	85.851.872,95
(-) Devoluções, Canc. Vendas, Desc.Incond.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) Conta 51203000200 ICMS	0,00	0,00	2.197,24	55.865,34	58.062,58
(-) Conta 51203000400 COFINS	0,00	0,00	1.476,77	35.702,02	37.178,79
(-) Conta 51203000500 PIS	0,00	0,00	320,61	7.751,09	8.071,70
Subtotais - Vendas Líquidas na Contabilidade	0,00	0,00	30.398.301,78	55.350.258,10	85.748.559,88

OMISSÕES DE RECEITAS NA CONTABILIDADE	0,00	0,00	87.350,77	3.431.968,60	3.519.319,37
--	-------------	-------------	------------------	---------------------	---------------------

OBS: Não considerei a conta 51102000100 Serviços Prestados - Mercado interno, porque, para tais operações não são emitidas NF-e.

c. Destarte, concluímos que, no ano-calendário de 2012, os valores das Receitas foram integralmente registrados nos livros contábeis do contribuinte, porém divergindo do montante declarado na DIPJ, de forma que as RECEITAS, no valor de R\$ 3.519.319,37, serão consideradas como OMISSÕES DE RECEITAS SOMENTE NA DIPJ.

6.2. Na Visão das Compras:

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

a. Considerando que, na formação dos Estoques de Balanço, exclui-se a tributação calculada sobre os Estoques, chega-se, com base nas Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, aos seguintes valores de Compras sem tributos, no ano de 2012:

Compras Líquidas sem Tributos (NF-e)	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Compras	592.823,63	11.633.050,38	47.079.661,32	83.423.889,84	142.729.425,17
(-) Devolução de Compras	0,00	377,10	301.997,41	49.149,25	351.523,76
(=) Compras Líquidas	592.823,63	11.632.673,28	46.777.663,91	83.374.740,59	142.377.901,41
(-) ICMS sobre Compras	197.510,72	795.345,85	356.912,42	132.542,04	1.482.311,03
(-) PIS sobre Compras	35.389,88	59.909,73	25.413,12	53.490,79	174.203,52
(-) COFINS sobre Compras	163.058,77	275.998,16	117.090,47	246.479,41	802.626,81
{=} Compras Líquidas de Tributação	196.864,26	10.501.419,54	46.278.247,90	82.942.228,35	139.918.760,05

b. Considerando que o Estoque Final Previsto no final de cada trimestre de 2012, com base nas Compras Líquidas de Tributação – apuradas pelas NF-e, e os Materiais Aplicados na Produção – consoante a escrituração contábil (Balanço), foi da ordem de R\$ 49.464.299,83, em 2012, conforme relatório abaixo:

	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Estoque Inicial	0,00	0,00	0,00	32.532.765,32	32.532.765,32
Compras Líquidas de Tributação (NF-e)	196.854,26	10.501.419,54	46.278.247,90	82.942.228,35	139.918.760,05
(-) Materiais Aplicados na Produção	272.067,65	9.408.544,72	38.793.201,83	74.513.411,34	122.987.225,54
(=) Estoque Final Previsto	-75.203,39	1.092.874,82	7.485.046,07	40.961.582,33	49.464.299,83

c. E, ainda, considerando que os Estoques Finais Contábeis, registrados nos Balanços Trimestrais de 2012, montaram a cifra de R\$ 65.785.717,02 (vide item 5.1), **CONSTATEI a OMISSÃO DE RECEITAS de R\$ 51.039.932,15**, conforme demonstramos a seguir:

	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Estoque Final Contábil	0,00	0,00	32.532.765,32	65.785.717,02	
(-) Estoque Final Previsto	-75.203,39	1.092.874,82	7.485.046,07	40.961.582,33	
(=) OMISSÃO DE RECEITAS	75.203,39	-1.092.874,82	25.047.719,25	24.824.134,69	51.039.932,15

Essas **OMISSÕES DE RECEITAS** no valor de R\$ 51.039.932,15, tiveram origem em Compras e Vendas Não Registradas na Contabilidade, conforme detalho abaixo:

ORIGENS DAS OMISSÕES DE RECEITAS	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Compras Não Registradas na Contabilidade	75.203,39		25.047.719,25	24.824.134,69	49.947.057,33
Vendas Não Registradas na Contabilidade		1.092.874,82			1.092.874,82
Totais	75.203,39	1.092.874,82	25.047.719,25	24.824.134,69	51.039.932,15

F – Conclusões da Fiscalização

7. Assim, considerando as Compras Líquidas de Tributos, apuradas através das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, chegamos às seguintes **OMISSÕES DE RECEITAS**:

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

a. Por comprovação efetiva, com base na contabilidade do contribuinte:

Embora tenha registrado em sua contabilidade, o contribuinte deixou de informar na DIPJ e de oferecer à tributação, as seguintes Receitas de Atividade Rural:

1º Trimestre de 2012 R\$ 0,00

2º Trimestre de 2012 R\$ 0,00

3º Trimestre de 2012 R\$ 87.360,77

4º Trimestre de 2012 R\$ 3.431.968,60

Total da Omissão na DIPJ R\$ 3.519.319,37

Tais **Receitas Não Declaradas**, estão sujeitas à tributação de **IRPJ e à CSLL**, conforme especificado e fundamentado nos respectivos Autos de Infração.

b. Por Presunção, com base nas Compras registradas nas NF-e:

Das Receitas presumivelmente Omitidas, com base nas Compras registradas nas NF-e, no total de R\$ 51.039.932,15, deduzimos as Receitas efetivamente contabilizadas, porém não informadas na DIPJ (vide letra "a"), no montante de R\$ 3.519.319,7, chegando-se à **OMISSÃO DE RECEITAS**, na Contabilidade e na **DIPJ**, da ordem de R\$ 47.520.612,78, abaixo detalhada trimestralmente:

	1º Trim. 2012	2º Trim. 2012	3º Trim. 2012	4º Trim. 2012	Total 2012
Omissões de Receitas baseadas nas NF-e de Compras	75.203,39	1.092.874,82	25.047.719,25	24.824.134,69	51.039.932,15
Omissões de Receitas baseadas nas NF-e de Vendas	0,00	0,00	-87.350,77	-3.431.958,60	-3.519.319,37
OMISSÕES DE RECEITAS NA CONTABILIDADE	75.203,39	1.092.874,82	24.960.368,48	21.392.166,09	47.520.612,78

(...)

c. Faz-se mister observar, outrossim, que como essa **OMISSÃO DE RECEITAS** de R\$ 47.520.612,78, presume-se oriunda de **SONEGAÇÃO FISCAL**, está sujeita, portanto, à **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA**, na forma do artigo 957, Inciso II, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999.

G – DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

8. Tendo em vista o exposto no presente Termo ficou perfeitamente caracterizada a sujeição passiva solidária, nos termos do artigo 124, Inciso I, c/c artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), sobre o sócio administrador da fiscalizada.

II – Da Decisão Atacada

11. O acórdão ora atacado analisou os argumentos trazidos pela contribuinte em sua impugnação, como se segue:

12. Em relação ao pedido de nulidade da autuação por estar baseada em premissas fáticas equivocadas, a decisão invocou o artigo 10º do Decreto nº 70.235/1972, para afastar tal alegação, entendendo estarem presentes todos os pressupostos de validade inerentes ao auto de infração, bem como estarem devidamente fundamentadas as razões e demonstrados os cálculos que culminaram na exigência direcionada ao impugnante. A decisão esclarece que justamente devido à presença de tais pressupostos, o contribuinte pôde identificar os pontos de

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10314.728200/2015-35

discordância e divergências nas memórias de cálculo, as quais são passíveis de alteração nos termos do artigo 145 do Código Tributário Nacional – CTN.

13. Sobre o pleito de afastamento da responsabilidade solidária do sócio-administrador por ter sido estabelecida sob argumento de capitulação genérica, com mera menção aos dispositivos legais, sem a necessária subsunção do fato à norma, a decisão foi exarada no sentido de que, embora não se tenha especificamente caracterizada a infração praticada pelo sócio administrador para ampliar o pólo passivo da obrigação tributária, ao se “identificar a infração (sonegação fiscal) que remete àquele com interesse comum no fato gerador (sócio administrador), no caso, o produto da economia tributária, os poderes de gestão aliados ao fato apontam, fatalmente, àquele que poderia concretizá-lo por meio da empresa, que a este está submetida, e, em última instância, a quem direciona finalmente os seus resultados positivos, repita-se, ainda que não formalizados como deveriam”.

14. No mérito, sobre a omissão de receitas por diferenças nos estoques, a decisão analisa o "Quadro da Empresa", apresentado na impugnação da contribuinte e entende ter alcançado em compras líquidas (compras menos devoluções) o valor de R\$ 142.544.383,04 (excluindo "Custos Mão de obra", "Encargos Sociais" e "Serviços Prestados"), frente os R\$ 142.377.901,41 apontados pela fiscalização, apresentando novo cálculo como se segue:

	1º trim. 2012	2º trim. 2012	3º trim. 2012	4º trim. 2012	TOTAL 2012
Compras Líquidas sem Tributos					
Compras	311.408,41	10.548.712,45	45.604.608,92	79.844.886,40	136.309.616,18
(-) Devoluções	0,00	1.230,00	1.961,80	8.185,03	11.376,83
Outras compras Custos Produção	151.634,93	1.072.407,37	2.420.815,96	2.601.285,43	6.246.143,69
(=) Custos	463.043,34	11.619.889,82	48.023.463,08	82.437.986,80	142.544.383,04
(-) ICMS sobre compras	28.499,50	442.223,90	2.178.048,92	2.859.363,17	1.482.311,03
(-) PIS sobre compras	4.379,05	100.151,40	357.606,75	501.193,45	174.203,52
(-) COFINS sobre compras	20.170,21	461.249,18	1.647.158,38	2.308.527,16	802.626,81
(=) Compras líquidas de Tributação	409.994,58	10.616.265,34	43.840.649,03	76.768.903,02	140.085.241,68

15. Em relação aos valores relativos a “Compras declaradas pelo contribuinte superiores às consideradas pela fiscalização”, a decisão ressaltou que a ulterior finalidade da fiscalização foi verificar a regularidade dos valores oferecidos à tributação demonstrados por meio das informações contidas na DIPJ (declaração n.º 0000622349, Original, não retificada, transmitida em 22/06/2013). Porque as informações contidas na declaração não coincidiam com os valores apresentados na planilha, desconsiderou as alegações da contribuinte.

16. Com relação ao questionamento de confusão, por parte da autoridade fiscal, entre "materiais aplicados na produção" e "compras de insumos", a DRJ comparou os dados informados na DIPJ apresentada pela contribuinte com excerto do TVF e constatou que os “valores dos materiais aplicados na produção” foram considerados pela fiscalização tais quais registrados pelo contribuinte nas CONTAS DE RESULTADOS - CUSTOS como incorridos nos trimestres. Nesse sentido, entendeu a DRJ que não houve incoerências no lançamento, vez que foi a própria contribuinte quem registrou o “material aplicado na produção” (custo) como

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10314.728200/2015-35

compras na DIPJ. Acrescenta ainda que “saltam aos olhos os dados de variação de estoque (onde estão contidos os materiais aplicados na produção) registrado nos balanços (3º e 4º trimestres, considerando a omissão nos dois primeiros), em que os saldos iniciais em todas as subcontas de estoque coincidem com os créditos (redução do ativo), enquanto os débitos (acréscimo/aquisição) coincidem com os saldos finais” e apresenta as contas de estoque registradas na contabilidade. Avaliando-se o balanço apresentado pela contribuinte, verificou que não houve qualquer utilização de matéria prima para geração dos “produtos em elaboração”, que, por sua vez, “não chegaram em ponto de abate nem foram vendidos, o que não se coaduna com os registros de receitas, ou com a lógica do processo produtivo do contribuinte”. Por esse motivo, deu razão à fiscalização para a conferência dos saldos de estoque com base nas compras constantes de notas fiscais, aliadas aos custos de produção incorridos registrados.

17. Com relação aos valores dos tributos incidentes sobre as compras nos meses março e abril, a DRJ comparou as tabelas da fiscalização e da empresa, ambas baseadas nas NFe e constatou que “caso se aceitasse o argumento do contribuinte (que os meses de março e abril estão errados), o resultado seria que se aumentaria as compras líquidas de tributação nos dois trimestres, por conseguinte ocorrendo o agravamento da exigência nesses períodos de apuração.” Uma vez que não é possível a reforma do lançamento de forma prejudicial ao autuado, nos termos do Decreto n.º 70.235/72 (PAF), e, como os valores apresentados pela contribuinte na impugnação diferem daquelas apresentadas na DIPJ, a DRJ não entendeu não ser cabível desacreditar no trabalho realizado pela fiscalização.

18. Em relação à conformidade dos estoques finais terem sido contabilizados como zerados nos dois primeiros trimestres do ano, a DRJ explica que a autoridade fiscal reconstituiu os saldos com base nas Notas Fiscais apresentadas pela contribuinte, e, ao comparar os valores encontrados com aqueles declarados, considerou a diferença como omissão. A constatação de omissão de receitas se deu, portanto, pela falta de escrituração das compras.

19. Lembra que foi verificado que houve a escrituração de “custos com matéria prima”, na qual se evidenciou o emprego de materiais na produção. Ressalta que a ocorrência dos custos de produção é posterior e decorrente da existência do material aplicado e da sua compra, vez que são operações distintas.

20. Percebeu-se que o registro da aplicação do material foi feito sem a necessária compra (anterior) deste. Os registros de estoques no 3º trimestre (com as inconsistências já mencionadas) se limitaram a matéria prima e produtos em elaboração, que seria exatamente a composição na fase pré vendas suscitada pela contribuinte. Tal fato foi verificado também nos 1º e 2º trimestres, o que se conclui que os estoques foram anteriormente na contabilidade e, conseqüentemente, as compras.

21. Quanto ao argumento do contribuinte que, antes do 3º trimestre, os produtos estavam em fase de elaboração, a DRJ verificou que, pelas informações dispostas nos balancetes, não havia informações de produtos prontos para a comercialização, muito embora tenham sido realizadas vendas.

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

22. Sobre à sobreposição das informações de estoque, em desprestígio àquelas declaradas em DIPJ, a DRJ salienta que “as fontes das informações foram devidamente identificadas, sendo que a sobreposição de valores para um item não requer uma desconstituição formal ponto a ponto, por vez que óbvia a desconsideração por fidedignidade de uma fonte (notas fiscais ou demonstrativos contábeis) sobre a outra, no caso, a DIPJ”. Entende, portanto, não haver reparo ao trabalho feito pela fiscalização.

23. Em relação ao argumento da contribuinte que as receitas declaradas em DIPJ estão de acordo com sua contabilidade, e que a autoridade fiscal não considerou as notas fiscais canceladas e ignorou as "outras receitas operacionais", a DRJ, ao analisar as informações prestadas pela contribuinte em seus balancetes, verificou que:

- (i) o item “Outras Receitas Operacionais” foram declaradas à ficha 6A, linha 43, inclusive as vendas de cama de frango e subprodutos (itens que a contribuinte reputa ter a autoridade fiscal desconsiderado), mas que a Omissão de Receitas identificada pela fiscalização se referia à linha 09 da mesma ficha;
- (ii) elaborou nova planilha para demonstrar que as alegações referentes ao erro no cálculo dos tributos incidentes eram irrelevantes, tendo havido apenas a inversão dos rótulos "PIS/PASEP" e "COFINS", não causando distorções às conclusões;
- (iii) não houve erro no trabalho da fiscalização em relação a suposta omissão de receitas, apresentando planilha para suportar a decisão;
- (iv) de fato, a fiscalização não considerou as notas fiscais canceladas e, neste quesito, as receitas não declaradas devem ser reduzidas de R\$ 3.519.319,00 para R\$ 169.149,37; conforme se segue:

Trimestre	Dados	Total
3º Trim	Soma de Vprod	53.442,00
	Soma de Viems	0,00
	Soma de vPIS	0,00
	Soma de vCOFINS	0,00
4º Trim.	Soma de Vprod	3.296.728,00
	Soma de Viems	864,64
	Soma de vPIS	1.213,08
	Soma de vCOFINS	5.587,52
Total Soma de Vprod		3.350.170,00
Total Soma de Viems		864,64
Total Soma de vPIS		1.213,08
Total Soma de vCOFINS		5.587,52

24. Sobre a omissão de PIS/COFINS na visão de vendas, a DRJ entendeu que não se pode presumir que toda receita omitida seria referente a produtos sujeitos à alíquota zero. Sendo assim, ao fundamentar sua decisão, partiu da premissa que “sendo o lançamento produto

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10314.728200/2015-35

da comparação entre notas fiscais e vendas declaradas, pode-se submeter tal tese ao teste de se verificar se todos os tributos destacados em NF estão contidos na DIPJ. Caso o valor declarado em DIPJ não seja inferior àquele extraído das notas fiscais, poder-se-ia presumir a possibilidade de que as receitas omitidas todas se referem às com alíquota zero, como alegado". Como tal premissa não foi confirmada, afastou o argumento da contribuinte.

25. Em relação à omissão de PIS/COFINS na visão de compras, a DRJ constatou que não há como concluir que as receitas omitidas, cujos recursos foram destinados às aquisições não contabilizadas, seriam provenientes de receitas sujeitas à alíquota zero de PIS e COFINS.

26. Quanto à qualificação da multa aplicada, entendeu a turma julgadora que como a contribuinte não impugnou este ponto, a discussão estaria preclusa, nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72 (PAF).

III – Das alegações do Recurso Voluntário da Empresa Autuada

27. Inconformada com a decisão proferida pela DRJ/RPO de 22/05/2019, a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário alegando em suma que:

28. A referida decisão novamente deixou de enfrentar as matérias veiculadas na impugnação, em especial no que tange à apreciação do laudo pericial contábil juntado aos autos, que corroboraria as alegações relativas à total improriedade do trabalho fiscal.

29. Pugna pela nulidade do acórdão por ter havido cerceamento de defesa, sob a alegação de que a turma recursal teria ignorado as provas produzidas no curso do procedimento de fiscalização correspondente e os demais documentos juntados, em especial para a perícia contábil (fls. 1.213 -1.537).

30. Que, ainda que não se reconheça a nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, que seja declarada a nulidade do acórdão por erro de fato, dadas as incorreções do trabalho da fiscalização que podem ser assim sintetizadas, nas palavras da Recorrente:

31. O levantamento executado pelo Sr. AFR não considerou, na apuração da suposta omissão de receitas pela visão de vendas, valores declarados pela Recorrente em DIPJ relativos a receitas de vendas informadas como “outras receitas operacionais” devidamente justificadas por NF-e regulamente emitidas;

32. ainda no que tange à apuração da suposta omissão de receitas pela visão de vendas, o Sr. AFR equivocadamente considerou as NF-e canceladas emitidas pela Recorrente;

33. quando da decomposição dos valores da compras, no item 5 do TVF, para chegar à grandeza relativa às compras líquidas dos períodos, o Sr. AFR deduziu tributos de um período referente a outros, comprometendo os resultados finais apontados em todos os períodos;

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

34. ainda no que tange à visão de compras, o Sr. AFR ignorou o valor dos tributos incidentes sobre as compras devolvidas; e

35. quando da elaboração do quadro referente ao item 5.1 do TVF, o Sr. AFR ignorou o valor de frete pago na aquisição das matérias-primas, afetando às conclusões relativas aos 2º e 3º trimestres, bem como, ao 4º trimestre, sendo que a respeito deste último, os valores de frete foram considerados na planilha de item 6.2.b.

36. Aponta que a fiscalização declarou que não considerou as receitas de serviços auferidas pela Recorrente porque para tais operações não são emitidas Notas Fiscais. Não obstante, alega que emitiu as notas de serviço, o que configuraria erro de fato da fiscalização.

37. Aduz que, conforme laudo da perícia contábil, a análise dos elementos comprobatórios contidos no processo administrativo n. 10315.728.299/2015-35 é possível constatar que:

38. A auditoria fiscal conduzida pela Receita Federal do Brasil não considerou, na apuração de eventual omissão de receitas “na visão das vendas”, a existência de “outras receitas operacionais”, decorrentes de prestação de serviços e venda de subprodutos, as quais foram objeto de emissão de notas fiscais eletrônicas registradas e declaradas de forma regular. Tal omissão, por si só, ocasionou a indevida constatação de omissão de receitas no valor de R\$ 431.293,86;

39. Por outro lado, a auditoria fiscal considerou indevidamente, no cômputo das receitas apuradas conforme dados das notas fiscais eletrônicas, o valor de R\$ 3.350.170,00 correspondente a 22 documentos fiscais regularmente cancelados, o que ocasionou a errônea constatação de omissão de receitas nesse mesmo valor;

40. Houve ainda a transcrição errônea, de parte do FISCO, dos valores correspondentes aos impostos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS), quando de sua dedução das compras mensais para cálculo das compras mensais líquidas. Assim, deduziu os impostos referentes ao mês de outubro de 2012 das compras realizadas em março do mesmo ano, os impostos relativos a novembro das compras de abril e assim sucessivamente, de forma que em nenhum período houve concordância entre os meses a que se referiam os valores de compras e de impostos sobre elas incidentes. Tal erro maculou o demonstrativo de “compras líquidas” inserido no item 5 do Termo de Verificação Fiscal e todos os demonstrativos seguintes, incluindo aquele em que se apurou a omissão de receitas “na visão de compras”.

41. Ainda no que se refere aos impostos incidentes sobre as compras, o Fisco ignorou os valores dos tributos correspondentes às devoluções de mercadorias, incluindo no demonstrativo de “compras líquidas” o valor correspondente aos impostos incidentes sobre as compras brutas. Embora de pequena monta, tais valores também acabaram impactando na apuração de omissão de receitas;

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10314.728200/2015-35

42. Ao elaborar o demonstrativo do item 5.1 do Termo de Verificação Fiscal (Estoques Iniciais, Material Aplicado na Produção e Estoques Finais), o Fisco ignorou o valor do frete pago na aquisição de matérias primas, afetando, assim, todas as subseqüentes conclusões relativas ao 2º e 3º trimestres de 2012 (R\$ 270.661,85 e 3.021.976,54, respectivamente). Com relação ao 4º trimestre, embora o valor do frete tenha sido ignorado no demonstrativo citado, acabou sendo considerado no demonstrativo do item 6.2.b do Termo;

43. Por fim, a auditoria fiscal, embora tenha omitido em todos os demonstrativos que elaborou quaisquer outros custos relacionados à produção, mais especificamente a mão de obra direta e os custos indiretos de produção, e utilizado em seus cálculos somente valores referentes à matéria prima consumida e existente (real ou supostamente) em estoque, incluiu indevidamente para confronto, nos cálculos que levaram à acusação de omissão de receitas, os estoques de produtos acabados (frangos prontos para o abate) e de produtos em elaboração (frangos em processo de criação). Tal incorreção impactou profundamente na apuração de suposta omissão de receitas “na visão das compras”, tendo em vista que os valores de mão de obra diretamente ligada à produção e os custos indiretos de produção totalizaram R\$ 20.208.626,70 e R\$ 25.963.463,94 respectivamente, valores estes integralmente incorporados ao valor dos estoques existentes e aos custos dos produtos vendidos no ano de 2012.

44. No mérito, destaca que não é possível subsistir a interpretação do fisco de omissão de receitas, pois, conforme comprovado pela perícia fiscal, nenhuma das notas fiscais de compra ou saída deixaram de ser escrituradas corretamente na DIPJ, tendo o trabalho fiscal se confundido no conceito de custos, bem como ignorado as linhas referentes a outras receitas na DIPJ.

45. Em primeiro lugar, explica que a fiscalização utilizou os valores de todas compras líquidas de insumos para a produção da planilha que fundamentou a autuação, mas que tais dados não condizem com a realidade, pois nem toda compra consiste em elemento a ser utilizado no processo produtivo.

46. Alega que conforme demonstrado por meio dos balancetes e DIPJ, a empresa, que foi constituída em 2012, estava em processo de formação de estoque e não tinha contabilidade de custos integrada. Por esse motivo, as requisições de insumos e materiais consumidos na produção durante o mês não foram registrados em uma conta específica. Ressalta ainda que a atividade de avicultura demanda manutenção de considerável estoque de insumos e de um plantel de aves no campo muito elevado, dada a necessidade de cerca de 200.000 aves prontas para abate, por dia. Acrescenta que as aves criadas com finalidade de abate têm um ciclo de produção superior a 40 dias, daí a razão de se manter estoques de aves com idades de 1 dia a 40 dias, alojadas em granjas no campo, para que todos os dias a empresa tenha aves com idades prontas para o abate, as quais, obviamente, são consideradas na conta de estoque.

47. Demonstra que as planilhas utilizadas pela Recorrente apresentam valores de compras realizadas nos trimestres em montante superior àquele identificado pela fiscalização:

Fl. 15 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

“R\$ 142.729.425,17 (auditor) x R\$ 144.301.865,15 (empresa)”, motivo pelo qual não há qualquer razão para que se impute à Recorrente a omissão de receitas por supostas compras não registradas.

48. Explica que os números utilizados pela fiscalização foram extraídos na ficha 04-A da DIPJ 2012/2013 (fls. 802/813), mais precisamente na “linha 58”, que se referem valores relativos a compras de insumos agropecuários a prazo no mercado interno nos 1º e 4º trimestres de 2012. No entanto, chama atenção para o fato de que a fiscalização interpretou os registros como se fossem “materiais aplicados na produção”. Tal premissa estaria incorreta pois entende a Recorrente que não se pode confundir “compras de insumos realizadas num determinado período” com “materiais aplicados na produção num determinado (mesmo) período”.

49. Acrescenta ainda que ao se observar os valores dos tributos incidentes sobre as compras líquidas, demonstrou que as alíquotas utilizadas pela fiscalização para realizar os cálculos estão equivocados, o que aumentaria o valor da autuação. Verificou que, ainda que se admitisse a hipótese de que todas as compras realizadas meses de março e abril de 2012 (R\$ 592.823,63, R\$ 1.067.385,29 respectivamente) dessem à Recorrente o direito ao crédito de ICMS, PIS e COFINS (o que ressalta não ser verdade), as alíquotas utilizadas pela fiscalização para apurar os valores dos créditos de tributos não condizem com a legislação tributária de regência, como verificou pela análise dos valores e respectivas proporções: (i) ICMS de R\$ 197.510,72 (alíquota utilizada: 33,32%) e R\$ R\$ 335.113,27 (alíquota utilizada: 31,40%); (ii) PIS de R\$ 35.389,88 (alíquota utilizada: 5,97%) e R\$ 22.700,73 (alíquota utilizada: 2,13%); e (iii) COFINS de R\$ 163.058,77 (alíquota utilizada: 27,5%) e R\$ 104.580,01 (alíquota utilizada: 9,83%). Anexa quadro extraído do TVF para demonstrar o alegado.

(Quadro do Auditor)

COMPRAS LÍQUIDAS							
Mês	Ano	Compras	Devolução de Compras	Compras líquidas	ICMS	PIS	COFINS
3	2012	592.823,63	0,00	592.823,63	197.510,72	35.389,88	163.058,77
ST 1º trim.		592.823,63	0,00	592.823,63	197.510,72	35.389,88	163.058,77
4	2012	1.067.385,29	13,50	1.067.371,19	335.113,22	22.700,73	104.580,01
5	2012	2.838.782,10	0,00	2.838.782,10	425.946,76	36.852,81	169.775,27
6	2012	7.726.882,99	363,60	7.726.519,39	34.285,87	356,19	1.642,88
ST 2º trim.		11.633.050,38	377,10	11.632.673,28	795.345,85	59.909,73	275.998,16
7	2012	7.983.725,26	299.622,61	7.684.102,65	65.602,89	2.295,90	10.578,26
8	2012	19.190.082,33	70,00	19.190.012,33	93.550,64	11.529,79	53.113,06
9	2012	19.905.853,73	2.304,80	19.903.548,93	197.758,89	11.587,43	53.399,15
ST 3º trim.		47.079.661,32	301.997,41	46.777.663,91	356.912,42	25.413,12	117.090,47
10	2012	43.506.362,12	39.276,94	43.467.085,18	29.354,09	14.497,93	66.809,77
11	2012	20.651.642,62	5.853,31	20.645.689,31	15.306,10	16.561,44	76.317,30
12	2012	19.265.885,10	3.919,00	19.261.966,10	87.681,85	22.431,42	103.352,34
ST 4º trim.		83.423.889,84	49.149,25	83.374.740,59	132.542,04	53.490,79	246.479,41
TOTAIS		142.729.425,17	351.523,76	142.377.901,41	1.482.311,03	174.203,52	802.626,81

Fl. 16 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10314.728200/2015-35

50. Aduz que os valores das Compras, Vendas e os Impostos com base nos dados foram contabilizados e registrados nos livros fiscais, de acordo com os arquivos que foram apresentados pela Recorrente por ocasião da intimação do início da fiscalização, o que pode ser comprovado pelas Notas Fiscais de aquisição de insumos, listadas pela Recorrente na “Planilha de entradas de estoques com especificação” (fls. 530/801), onde pode ser verificado o ICMS creditado em cada uma das notas fiscais. Salienta que existem diversos produtos agrícolas utilizados (por exemplo, o milho adquirido dentro do Estado de São Paulo) que não geram direito a crédito de ICMS, PIS e de COFINS, sendo que estas Notas Fiscais foram todas registradas nos livros fiscais e constam da Base de dados da RFB. Conclui que se não há omissão de nenhuma nota de fornecedor encontrada na base de dados RFB, não há que se falar em OMISSÃO DE COMPRAS.

51. Ressalta que os valores de saldo de estoques finais utilizados pela fiscalização também estão equivocados, o que se confirma pela soma das linhas 53/55 da ficha 04 A da DIPJ 2012/2013 (fls. 802/813), que correspondem, justamente, aos estoques iniciais dos períodos. Ressalta que, considerando que a Recorrente foi constituída no exercício de 2012, possuía saldo inicial zero - e que o saldo final de um determinado período deve corresponder ao saldo inicial do período seguinte.

52. Entende que tal equívoco pode ser constatado pela análise da DIPJ 2012/2013 (fls. 802/813), onde se verifica que os valores utilizados pela fiscalização em seu trabalho título de “estoque final contábil” não correspondem aos valores declarados pela Recorrente à Fazenda Pública Federal e tampouco dos registros da conta estoques grafados nos respectivos balancetes trimestrais que instruem os autos, exceção feita aos 1º e 2º trimestres porque as contas do grupo 3 foram zeradas contra as contas de estoque justamente em razão de não ter havido receitas de venda, sendo que os balancetes foram emitidos antes do zeramento.

53. Destaca que em momento algum a fiscalização questionou a veracidade/precisão das Declarações efetuadas pela Recorrente, mas, simplesmente, desconsiderou os dados declarados pela Recorrente à União Federal para realização de seus cálculos.

54. Aponta as falhas do trabalho da fiscalização identificadas pela perícia fiscal acostada aos autos:

- (i) quando da decomposição dos valores da compras, no item 5 do TVF, para chegar à grandeza relativa às compras líquidas dos períodos, o Sr. AFR deduziu tributos de um período referente a outros, comprometendo os resultados finais apontados em todos os períodos;
- (ii) também, na visão de compras o Sr. AFR ignorou o valor dos tributos incidentes sobre as compras devolvidas; e
- (iii) quando da elaboração do quadro referente ao item 5.1 do TVF, o Sr. AFR ignorou o valor de frete pago na aquisição das matérias primas, afetando às conclusões relativas aos 2º e 3º trimestres, bem como, ao 4º trimestre, sendo que a

respeito deste último, os valores de frete foram considerados na planilha de item 6.2.b;

(iv) “a auditoria fiscal, embora tenha omitido em todos os demonstrativos que elaborou quaisquer outros custos relacionados à produção, mais especificamente a mão de obra direta e os custos indiretos de produção, e utilizado em seus cálculos somente valores referentes à matéria prima consumida e existente (real ou supostamente) em estoque, incluiu indevidamente para confronto, nos cálculos que levaram à acusação de omissão de receitas, os estoques de produtos acabados (frangos prontos para o abate) e de produtos em elaboração (frangos em processo de criação). Tal incorreção impactou profundamente na apuração de suposta omissão de receitas “na visão das compras”, tendo em vista que os valores de mão de obra diretamente ligada à produção e os custos indiretos de produção totalizaram R\$ 20.208.626,70 e R\$ 25.963.463,94 respectivamente, valores estes integralmente incorporados ao valor dos estoques existentes e aos custos dos produtos vendidos no ano de 2012”.

55. Diante disso entende que poderia se concluir que:

- (i) a presunção de que apenas as compras de insumos agropecuários contidas na linha 58 da DIPJ é equivocada, ante a existência de outras compras e custos, sendo equivocada a intenção de desqualificar o quadro de “Compras Líquidas de Tributação” para planilha de custo de produto constante no acórdão recorrido;
- (ii) ao contrario do afirmado no acórdão recorrido, a Recorrente comprovou todas as compras, nota por nota, sendo incontestável que pode-se ter segurança ao verificar quais insumos compuseram o custo, bem como o momento de sua utilização.
- (iii) os balanços demonstram de forma correta a atividade da Recorrente, devendo ser primordialmente rememorado, que tratava-se do primeiro ano de funcionamento da empresa, onde, conforme fluxograma da atividade econômica, apresentado ainda na fase de fiscalização, que até a fase de venda dos primeiros frangos é necessário grande lapso temporal, tendo em vista que esta disso ocorreram (fecundação dos matrizeiros -> ovos -> incubação -> pintainhos de um dia -> granjas (engorda/crescimento) -> venda).

56. Alega também que embora a decisão da DRJ tenha utilizado os balancetes apresentados pela Recorrente para justificar a auditoria fiscal, deliberadamente desconsiderou informações constantes no próprio balanço que confirmam a inexistência de omissão de receita, bem como as interpretações equivocada em relação ao custo. Demonstra que, no terceiro semestre, o cálculo do balancete vai até material secundário. Já no quarto trimestre se verifica que fretes e devolução de compras fazem parte do cálculo.

57. Ressalta que a fiscalização utilizou informações sem qualquer padrão que a DRJ simplesmente utilizou as informações oferecidas de forma seletiva de modo a justificar a manutenção da acusação de forma equivocada.

Fl. 18 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

58. Destaca que a DRJ não apreciou concretamente nenhuma das alegações contidas na impugnação, e tampouco apreciou as provas produzidas na perícia contábil.

59. Em relação à exigência de PIS e COFINS sobre a suposta omissão de receita decorrente de operações de entradas e saídas, a Recorrente lembra que embora a DRJ/POR, na primeira decisão, tivesse considerado totalmente indevidos os lançamentos de ofício dos valores referentes ao PIS e a COFINS, em razão da totalidades das receitas derivadas das saídas de mercadorias promovidas pela Recorrente serem abarcadas pelo benefício fiscal da alíquota zero, a segunda decisão preferiu manter a exigência, realizando simples média aritmética desprovida de qualquer comprovação para manter a autuação. Aponta para o fato de que como há notas de entrada e saída, a análise das notas deveria ser feita para subsidiar a decisão, não podendo ocorrer presunção, como defendido no acórdão.

60. Indica os NCMS e as legislações que suportam tal fato.

61. No mesmo sentido, alega que o fato pode ser também comprovado pela análise da DIPJ 2012/2013 da Recorrente, “em que se verifica que a carga total de PIS e de COFINS incidentes sobre as receitas do 3º Trimestre do exercício de 2012 correspondem exatamente a base de cálculo referente às receitas de prestação de serviços, concluindo-se, portanto, que as receitas decorrentes das atividades rurais desempenhadas pela empresa autuada não gerou valores de PIS e COFINS a serem pagos”.

62. Sobre a omissão de PIS e COFINS na visão de compras, visa a demonstrar resumidamente, que, na dedução do valor dos impostos a recuperar (ICMS, PIS e COFINS) do valor das compras, para cálculo do valor das compras líquidas de tributos, a fiscalização deduziu os tributos referentes ao mês de outubro das compras realizadas em março, os tributos de novembro das compras relativas a abril, e assim sucessivamente, de sorte que em nenhum dos meses há a concordância entre os tributos e as compras. Além disso, na dedução dos tributos correspondentes aos meses de abril, outubro, novembro e dezembro de 2012, o auditor fiscal deixou de considerar o ICMS, PIS e COFINS relativos às devoluções de compras por ele mesmo destacadas na planilha “440_compras_líquidas”. Aponta planilha do laudo pericial.

63. Pugna pela exclusão do Sr. Aristides Pavan do polo passivo da obrigação tributária, pois a fiscalização não indicou concretamente qual o fato praticado pela pessoa física que enquadrar-se-ia nas hipóteses normativas dos dispositivos legais tidos por violados. Ressalta que sem que haja indicação da materialidade própria ao ilícito supostamente praticado pelo Sócio-Recorrente, não pode ele exercer, na plenitude, seu direito à ampla defesa, circunstância esta que inviabiliza a própria higidez da acusação, ao menos no que tange a atribuição de responsabilidade solidária.

64. Por fim, requer sejam integralmente canceladas as exigências fiscais remanescentes.

IV – Do Recurso Voluntário do solidário

65. Ante a responsabilização solidária do sócio da Recorrente pelos créditos exigidos, o Sr. Aristides Pavan também apresentou recurso voluntário trazendo, em suma, as mesmas alegações da Recorrente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Paula Santos de Abreu, Relatora.

Os Recursos Voluntários são tempestivos, os recorrentes estão devidamente representados e a matéria se enquadra na competência desse Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos, pelo que os recebo e deles conheço.

Os Recorrentes pugnam pela nulidade do auto de infração por este estar fundamentado sob premissas falsas. Alegam que o acórdão recorrido não analisou toda a documentação acostada aos autos que comprovaria a impropriedade do trabalho da fiscalização.

Ressalta-se que o auto de infração foi lavrado com base na comparação dos valores declarados na DIPJ/2013, nas Notas Fiscais Eletrônicas, e de outros documentos apresentados pelo contribuinte, tais como Balanços, Balancetes, Livros Diário, Razão, Livros Fiscais e LALUR.

A decisão recorrida, por sua vez, estabelece que não seria possível reconhecer a nulidade do auto de infração por considerar estarem presentes todos os pressupostos de validade inerentes ao mesmo, e por estarem fundamentadas as razões e demonstrados os cálculos que culminaram na exigência direcionada ao impugnante.

No entanto, peço vênia para discordar da decisão *a quo*. Conforme os ensinamentos de Ricardo Lobo Torres¹, o Processo Administrativo Fiscal possui um objetivo primordial que é “*a efetivação da justiça tributária e (...) a garantia dos direitos fundamentais do contribuinte*”. Nesse sentido, o direito fundamental do contraditório e da ampla defesa do contribuinte pressupõe que a autoridade fiscal tem o dever de analisar todas as informações e documentos trazidos pelo contribuinte para avaliar se suas alegações são, de fato, verdadeiras.

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Processo Administrativo Fiscal. Caminhos para o seu Desenvolvimento. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, n. 46, jul. 1999, p. 78.

Fl. 20 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

A mera alegação de que o auto de infração possui os requisitos “formais” para sua validade, não pressupõe a sua validade incondicional.

Com efeito, o que a Recorrente alega é que houve erro na utilização dos quesitos para cálculo de suposta omissão de receitas.

Sobre esse aspecto, mister se faz apontar que, embora o acórdão recorrido tenha, acertadamente, verificado que a fiscalização deixou de excluir notas fiscais canceladas que se encontram descritas na tabela 500_Vendas, e que, de fato, houve erro na avaliação dos critérios nos quais se fundou o auto de infração, o crédito tributário em litígio foi mantido.

Nesse sentido, verifica-se claramente, pela transcrição de trechos da decisão recorrida, a tentativa da turma julgadora de “convalidar” o auto de infração, inovando em sua análise:

“Quanto ao erro da fiscalização no tocante aos tributos incidentes sobre as vendas, o que se conclui é pela inversão dos rótulos "PIS/PASEP" e "COFINS", não causando distorções às conclusões” (fl. 1.596)

“Conclui-se, adicionalmente, que a receita calculada pela autoridade fiscal incluiu os serviços **(diferente da informação no TVF, contudo sem prejuízo à análise, dado que integram as receitas da atividade)** as duas subcontas declaradas em outra linha da DIPJ”. (fl.1.598)

“Lembremos, ainda, que houve a desconsideração das notas fiscais canceladas, tal qual o alegado pelo impugnante”. (fl. 1.599)

“Destaque-se que não se trata da identificação de nova omissão de receitas, mas de revisão no ajuste realizado para evitar **potencial duplicidade na consideração de valores.**” (fl. 1.599)

E mais... Sobre a aplicação do benefício fiscal da alíquota zero aplicada às receitas da Recorrente, a turma julgadora manteve o auto de infração sobre presunções que poderiam e deveriam ter sido comprovadas.

Em alegando que a maior parte das receitas do contribuinte seja sujeita à alíquota zero, **assumir indevido o lançamento destes tributos consiste em presumir que toda receita omitida se refere a estes produtos.**

“Em outras palavras, **não há como se concluir que as receitas omitidas, cujos recursos foram destinados às aquisições não contabilizadas, seriam provenientes de receitas sujeitas à alíquota zero de PIS e COFINS”.**

Ora, tais erros constituem vícios insanáveis do ato administrativo do lançamento vez que se tratam de falta de congruência entre o motivo e o resultado do ato². O auto de infração deve atender os requisitos constantes no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quais sejam: a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, **a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido** e a identificação do sujeito

² CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. 15a ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006, p. 141.

Fl. 21 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

passivo. O erro em qualquer desses critérios faz com que o lançamento careça de fundamentação e, por conseguinte, deve ser anulado.

Essa tem sido a posição deste colegiado, como se verifica pelos julgados abaixo:

Acórdão 402002.784 de 17/10/2017

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

FALSA PREMISSA. EQUÍVOCO NO APONTAMENTO FÁTICO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O lançamento de ofício deve ser motivado, contendo a indicação precisa dos fatos e dos fundamentos jurídicos que o lastreiam. Cancela-se o auto de infração fundado em premissa falsa.

Quando verificado erro no relato fatos que levaram à constatação da ocorrência do fato gerador e à determinação da matéria tributável, tal vício configura uma nulidade material, que não pode ser sanada ou convalidada no curso do processo administrativo, devendo a autuação ser anulada por completo.

Acórdão 301003.493 de 21/11/2018

Assunto: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano calendário: 1999, 2000

RAZÕES FUNDAMENTADAS DO AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS DEFICIENTE. FALTA OU ERRÔNEA MOTIVAÇÃO.

Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado pelo julgador, pois implicaria novo ato de lançamento o que é vedado. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Se o ato de lançamento não contém ou contém a indicação da capitulação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou se a descrição dos fatos é omitida ou deficiente (pressuposto de fato) tem-se por configurado vício material por defeito de motivação.

A errônea indicação dos dispositivos legais infringidos conjugado com a deficiente descrição dos fatos acarreta ausência de subsunção dos fatos à norma jurídica, defeito grave que configura vício material do lançamento por falta de motivação. Se não constatada uma clara subsunção entre os fatos imputados ao

Fl. 22 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

sujeito passivo com a norma legal infringida, o auto de infração é nulo por vício material, por ferir requisito essencial na constituição do lançamento.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para conhecer e acatar a alegação relativa à preliminar de nulidade do auto de infração.

Caso não se entenda pela nulidade do auto de infração, para cancelar a exigência tributária, passo a apreciar as demais questões:

Quanto ao mérito, cumpre salientar que a própria DRJ/RPO, na primeira decisão proferida sobre o auto de infração neste processo, entendeu que os cálculos realizados pela autoridade fiscal estavam incorretos, como se verifica pela ementa da decisão, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS - OMISSÃO DE COMPRAS

A falta de escrituração de pagamentos efetuados a fornecedores caracteriza omissão de receitas na modalidade de compras.

OMISSÃO DE RECEITAS - BASE DE CÁLCULO – VENDAS CANCELADAS

Devem ser excluídas da base de cálculo as notas fiscais de vendas canceladas.

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Somente são nulos no âmbito dos procedimentos de determinação e exigência do crédito tributário os atos em que se verifique a incompetência para lavratura ou decisão, ou a preterição do direito de defesa. As demais irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade e são passíveis de saneamento.

CONTRIBUIÇÃO DO PIS E DA COFINS - CARNE DE FRANGO E DERIVADOS

Este setor teve primeiramente redução de alíquota a 0% em seguida suspensão das contribuições, ficando o ônus com o revendedor que vende ao consumidor final.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - EXCLUSÃO DO PÓLO PASSIVO

Para caracterização da responsabilidade solidária deve o auditor no tópico próprio descrever as condutas indevidas imputáveis ao solidário, sendo insuficiente a citação de um “modus operandi” dentro do contexto do relatório e citações de dispositivos do CTN.

Não obstante, tal decisão foi anulada, sob o fundamento de que as alegações e documentos trazidos aos autos pela contribuinte não foram avaliados, e o novo acórdão exarado pela turma julgadora, mudou totalmente seu entendimento, sem, no entanto, considerar os argumentos da Recorrente, limitando-se a presumir que o trabalho da fiscalização estava correto, conforme já demonstrado acima.

Fl. 23 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

Diante das várias inconsistências identificadas nos dois acórdãos e no Termo de Verificação Fiscal, bem como pela falta do enfrentamento das alegações apresentadas pela Recorrente, julgo necessário converter o julgamento do Recurso em diligência, remetendo-se os autos à Autoridade competente da Unidade de Origem, para que sejam esclarecidos os seguintes pontos, sem prejuízo de outras verificações que entender necessárias:

- (i) Sejam avaliados o laudo de perícia fiscal e os demais documentos comprobatórios acostados aos autos pela Recorrente, de modo que se manifeste de forma fundamentada e conclusiva sobre as alegações ali apresentadas.
- (ii) Do resultado desta diligência a Recorrente deverá ser cientificada, oferecendo-lhe a oportunidade de se manifestar acerca do objeto das verificações solicitadas, caso assim desejar.

Após a realização das verificações solicitadas, o processo deve retornar a este Colegiado para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu

Fl. 24 da Resolução n.º 1402-000.949 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728200/2015-35

Voto Vencedor

Conselheiro Murillo Lo Visco – Redator designado.

O objeto deste Voto Vencedor compreende, unicamente, a preliminar de nulidade do lançamento fiscal.

Conforme restou claro em seu Voto, a i. Relatora entendeu que o fato de a Autoridade Fiscal ter deixado de considerar a existência de notas fiscais canceladas e o efeito de benefício fiscal ensejaria a declaração preliminar de nulidade do Auto de Infração.

Com a devida vênia, discordo desse entendimento. Essas circunstâncias – que realmente precisam ser esclarecidas – dizem respeito ao próprio mérito do lançamento, e não são suficientes para fulminar preliminarmente o lançamento.

Caso se confirmem essas alegações, estaremos diante de erro na quantificação da matéria tributável e na apuração dos tributos exigidos, ensejando os devidos reparos no lançamento, apenas quanto às parcelas atingidas. Não se trataria, portanto, de *error in procedendo*, uma falha no procedimento adotado pela Autoridade Fiscal, hipótese que, aí sim, demandaria a declaração de nulidade do lançamento, preliminarmente.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Murillo Lo Visco