



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10510.720237/2015-07
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1201-002.469 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2018
Matéria IRPJ
Recorrentes AGRO INDUSTRIAL CAPELA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A DRJ não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais

NOTAS FISCAIS CANCELADAS.

Devem ser excluídos da receita bruta ao valores de notas fiscais canceladas.

VENDA PARA ENTREGA FUTURA.

Caracteriza-se que a empresa contribuinte efetuou as vendas a partir de estoques de produto já pronto, dado que 82,61 % dos custos de produção ocorreram no 1º trimestre, e os percentuais acumulados das vendas ao longo do ano sempre estiveram abaixo do total acumulado do custo do produto fabricado.

NOTA FISCAL DE SIMPLES FATURAMENTO.

Na venda para entrega futura a receita deve ser computada na apuração do lucro líquido do período-base da operação, porque o bem já foi produzido e a vendedora passa a ser mera depositária; significa que o critério de oferecimento das vendas à tributação deve ser o da Venda para Entrega Futura, com base nas datas de emissão das Notas Fiscal de Simples Faturamento, que foi o adotado corretamente pela fiscalização.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO.

Cabe efetuar a compensação de resultados apurados na autuação com prejuízos de períodos-base de anos anteriores.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS. COFINS.

Aplicam-se aos lançamentos reflexos, o decidido no principal.

VALORES PAGOS.

Cabe excluir da exigência constituída de ofício, valores da contribuição recolhidos espontaneamente pelo contribuinte.

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Se a empresa optou pelo Regime Especial de Apuração, em que o valor do débito da contribuição é calculado pela multiplicação de valor fixado em lei, por unidade vendida, não se aplica a dedução do ICMS Substituição Tributária da receita bruta.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Cabe excluir da exigência constituída de ofício, valores da contribuição recolhidos espontaneamente pelo contribuinte.

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Se a empresa optou pelo Regime Especial de Apuração, em que o valor do débito da contribuição é calculado pela multiplicação de valor fixado em lei, por unidade vendida, não se aplica a dedução do ICMS Substituição Tributária da receita bruta.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Caracterizada a presença do dolo, elemento específico da sonegação e da fraude, cabível a aplicação da multa qualificada nos termos de legislação em vigor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadó - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Fabiano Alves Penteado e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata o processo dos autos de infração relativos ao ano-calendário 2011, na sistemática do lucro real trimestral:

a. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, págs. 17/26, no valor de R\$1.483.536,50, devido a Omissão de receitas de vendas e Lucro Operacional não declarado; fatos geradores trimestrais em 31/03/2011 e 31/12/2011; base legal no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 247, 248, 249, II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999); multa ofício de 150%;

b. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, págs. 9/16, no valor de R\$538.393,15, relativamente às mesmas infrações e períodos que o IRPJ, exigida com base no art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 (com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990), e 3º (com as alterações do art. 17 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, conversão da MP nº 413, de 2008); art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995; art. 2º da Lei nº 9.249, de 1995; art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 3º da Lei nº 7.689, de 1988 (com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727, de 2008, multa de ofício de 150%;

c. contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, págs. 28/35, no valor de R\$315.465, relativa à omissão de receitas sujeitas ao PIS; períodos de apuração mensais de 01 a 06 e 09 a 12/2011; base legal no art. 1º da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970; art. 4º da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, art. 5º, § 4º, inciso I, da Lei nº 9.718, de 1998, incluído pela Lei nº 11.727, de 2008, c/c arts. 1º e 2º, inciso I, do Decreto nº 6.573, de 2008; Art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 2003, pelo art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, pelo art. 42, III, "c" da Lei nº 11.727, de 2008 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945, de 2009; Art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 2003, pelo art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, pelo art. 16 da Lei nº 10.925, de 2004, pelo art. 3º da Lei nº 10.996, de 2004, pelo art. 45 da Lei nº 11.196, de 2005, pelo art. 3º da Lei nº 11.307, de 2006, pelo art. 17 da Lei nº 11.488, de 2007, pelo art. 4º da Lei nº 11.787, de 2008, pelo art. 14 da Lei nº 11.727, de 2008, pelo art. 24 da Lei nº 11.898, de 2009 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945, de 2009; art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com alterações introduzidas pelo art. 7º da Lei nº 11.727, de 2008, pelo art. 15 da Lei nº 11.945, de 2009 e pelo art. 32. IV, da Medida Provisória nº 497, de 2010; multa de ofício de 150%;

d. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, págs. 2/8, no valor de R\$1.451.059,07 relativa à omissão de receitas sujeitas à Cofins; períodos de apuração mensais de 01 a 06 e 09 a 12/2011; base legal no art. 1º da Lei Complementar nº 70,

de 30 de dezembro de 1991; art. 5o da Lei nº 10.833, de 2003; art. 42, III, "d", da Lei nº 11.727, de 2008; art. 24, § 2o, da Lei nº 9.249, de 1995, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941, de 2009; Art. 5o, §4º, I, da Lei nº 9.718, de 1998, incluído pela Lei nº 11.727, de 2008, c/c arts. 1º e 2º, I, do Decreto nº 6.573, de 2008; Art. 1o da Lei nº 10.833, de 2003, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004 e pelo art. 17 da Lei nº 10.945, de 2009; Art. 3o da Lei nº 10.833, de 2003, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004, pelo art. 5o da Lei nº 10.92, de 2004, pelo art. 21 da Lei nº 11.051, de 2004, pelo art. 43 da Lei nº 11.196, de 2005, pelo art. 4o da Lei nº 11.307, de 2006, pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 2007, pelo art. 5o da Lei nº 11.787, de 2008, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727, de 2008, pelo art. 25 da Lei nº 11.898, de 2009 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945, de 2009; multa de ofício de 150%.

2. Sobre os impostos e contribuições devidos exige-se multa de ofício de 150% do art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007; e juros de mora segundo o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996.

3. Às págs. 109/165, demonstrativos folha de pagamentos, encargos, INSS e FGTS; às págs. 166/176, Demonstrativo das Notas Fiscais Emitidas e subtotais mensais; às págs. 177/183, listagem Notas Fiscais por Unidade de Medida; às págs. 184/197, Apuração de PIS e Cofins não cumulativos; às págs. 198/228, Demonstrações de Resultados analíticos mensais e sintético e apuração IRPJ e CSLL trimestrais; à pág. 229, demonstrativo Despesas Financeiras Não Necessárias e as consideradas na apuração.

4. Às págs. 230/251, no Relatório Fiscal, estão descritos os procedimentos de fiscalização e a autuação.

5. Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 10510.720339/2015-14, sobre Henrique Brandão Menezes, CPF 002.596.245-00.

Impugnação

6. Cientificado em 09/02/2015, pág. 254, o interessado interpôs impugnação tempestiva, em 22/03/2015, págs. 256/266, assinada por seu sócio.

7. (item II. a Multa Agravada) Preliminarmente, requer a desconsideração da multa agravada de 150%, pois motivada pela falta de entrega da DACTON e DCTF, além de apresentação da DIPJ 2012, ano calendário 2011 "zerada", o que ensejaria a falta de recolhimento do IRPJ e das contribuições (PIS/COFINS/CSLL) e que demonstraria a conduta reiterada; assevera que a prática não é reiterada, pois entregou em anos antecedentes e subsequentes a DIPJ, as DCTF e os DACTON, tendo sido 2011 atípico, motivado por reestruturação interna e a falta de entrega não diminuiu o *quantum debeatur*, comprovados pelos recolhimentos do PIS e da COFINS.

8. Reclama que, no levantamento fiscal não foi computado o recolhimento da Cofins de dezembro/2011, no valor de R\$150.035,55 (DOC.32), o que eleva o valor recolhido para R\$465.635,93 (Doc.32).

9. Quanto ao IRPJ e CSLL diz que, desde edição da Lei nº 8.383/91 (arts 38 a 44), não são considerados mais tributos na modalidade de lançamento por declaração e sim por homologação, quando o sujeito passivo apura os valores devidos e os recolhe sob ulterior revisão da autoridade fiscal nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Como a Impugnante não apurou base de cálculo desses tributos o não preenchimento das fichas da DIPJ 2012, ano calendário 2011, não tem o condão de criar esses tributos, a ensejar a multa agravada.

10. No mérito, diz que a fiscalização levantou créditos, utilizando-se de parâmetros equivocados na apuração da Receita Bruta (item III a): a) Notas Fiscais canceladas – diz que foram incluídas notas fiscais que se encontravam canceladas (Doc.34). Para comprovação anexa as referidas notas fiscais eletrônicas (NF-e) e o resumo das mesmas, extraído do portal da nota fiscal eletrônica; b) Fato Gerador da Receita Bruta - Para fins de determinação do IRPJ e CSLL a receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12). Essa legislação foi reproduzida no art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99); o dispositivo foi alterado pelo art. 2º da Lei nº 12.973/14, com efeitos somente a partir de janeiro de 2015; em relação às contribuições do PIS e Cofins (item III.b) da venda de álcool a base de cálculo será a receita bruta auferida, abatendo-se as vendas canceladas, as devoluções de vendas, e o ICMS Substituição Tributária; a própria RFB já respondeu inúmeras consultas formuladas por contribuintes do PIS e da Cofins sobre o tema; em linhas gerais, as respostas às consultas determinam que somente nasça a obrigação tributária no caso de venda para entrega futura (sem o estoque do produto - Simples Faturamento), quando da remessa dos produtos ou mercadorias adquiridas para revenda e não na emissão da nota de simples faturamento;

Transcreve ementa da resposta à consulta, exarada pela 8ª Região Fiscal, em 07/01/2009, no sentido de que no caso de faturamento antecipado, assim entendido o faturamento realizado em situações nas quais o contribuinte não possui ainda disponível para entrega o bem objeto do contrato de compra e venda, a receita deverá ser computada no período de apuração em que o bem for produzido (ou for adquirido, no caso de revenda), ficando disponível para o comprador, quando integrará a base de cálculo da Cofins e se a produção do bem negociado for contratada mediante a execução de etapas autônomas, a conclusão de cada etapa, com a entrega da correspondente parcela produzida ao adquirente, demandará a apropriação da correspondente receita e seu oferecimento à tributação pela contribuição, tenha ou não ocorrido o respectivo recebimento do montante devido pela parte entregue.

11. Mas que no levantamento fiscal foram consideradas nas bases de cálculo do PIS e da Cofins as notas fiscais de Simples Faturamento de vendas de álcool para fins carburantes (Natureza de Operação 5922 - Simples Faturamento) e não as notas fiscais emitidas na remessa do álcool para fins carburantes; então, para determinação da correta receita bruta para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, apresenta as planilhas, Doc. 35 e 36, com os ajustes mencionados acima, ou seja: a) Expurgou as notas fiscais canceladas; b) Expurgou as notas fiscais de simples faturamento e, c) Incluiu as notas fiscais de remessa do álcool para fins carburantes.

12. Acerca da apuração do PIS e Cofins, conforme demonstrou, a receita bruta para fins de determinação do PIS e da Cofins foi ajustada para refletir corretamente os seus valores.

A Impugnante é tributada pelo lucro real e por força das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve determinar PIS e Cofins com base na não cumulatividade, onde os

créditos devem ser descontados dos débitos, apurando-se desta forma as contribuições devidas; assim, agradece ao Auditor-fiscal que permitiu a apresentação das DICON'S de janeiro a dezembro/2011, visando assegurar o aproveitamento dos créditos determinados pelas legislações das contribuições não cumulativas.

13. Apresenta em anexo as planilhas de apuração do PIS (doc. 35) e da Cofins (Doc. 36), mês a mês, relativos aos fatos geradores de janeiro a dezembro/2011 e a Planilha da Venda de Produção (Doc.37); e com base no levantamento que efetuou, não é devido qualquer valor adicional do que foi apurado e pago de PIS e Cofins não cumulativos pela Impugnante. Em vista do exposto pede que sejam desconsiderados os valores lançados na peça fiscal ora guerreada.

14. Acerca da APURAÇÃO DO IRPJ E CSLL (item III.c), apresenta argumentações sobre levantamento da fiscalização em relação ao IRPJ e CSLL:

a. Receita Bruta - conforme demonstrado, a receita bruta para fins de determinação do IRPJ e da CSLL foi devidamente ajustada para refletir corretamente os seus valores (Vide anexo os Docs. 35, 36 e 37)

b. Deduções do PIS e da Cofins - Utilizou como dedução da receita bruta o PIS e a COFINS segundo a sua apuração e não com base no pretense lançamento efetuado pela fiscalização, devidamente demonstrado nas planilhas de apuração dessas contribuições anexadas a essa peça e declarada em DIPJ/2012, ano calendário 2011 (Doc. 38)

c. Deduções do Custo de Produção – Depreciações - conforme item 46 do Relatório Fiscal, o Auditor Fiscal não permitiu a dedução como custo de produção das depreciações das máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo da Impugnante. Esse procedimento é conflitante com o adotado na apuração do PIS e COFINS relatado no item 29 do mesmo Relatório Fiscal.

Neste item o fiscal aceita o desconto dos créditos das depreciações das máquinas e equipamentos para apuração das contribuições; anexa notas fiscais de aquisição de máquinas e equipamentos que demonstram sobejamente a possibilidade de dedução no custo de produção, das depreciações ali registradas (Doc. 29).

d. Deduções Despesas Operacionais – Depreciações - conforme item 51 do Relatório Fiscal, o Auditor Fiscal não permitiu a dedução da despesa de depreciações das máquinas e equipamentos utilizados para a manutenção da atividade operacional da Impugnante, nos termos do art. 299 do RIR/99; anexa notas fiscais de aquisição de máquinas e equipamentos o que demonstra sobejamente a possibilidade de dedução no custo de produção, das depreciações ali registradas (Doc. 29).

e. Compensação do Prejuízo Fiscal e Base Negativa da CSLL - Caso as alegações das letras "a" a "d", não sejam acatadas, ou o sejam parcialmente acatados, solicita a compensação dos Prejuízos Fiscais e Base Negativa da CSLL, de ofício, nas apurações do IRPJ e CSLL, nos anos calendários de 2009 e 2010, conforme demonstrados nas fichas 09 e 17 das DIPJ'S 2010 e 2011 e resumidas no Doc. 39.

15. Relaciona às págs. 263/265, os documentos que anexa: Notas Fiscais Simples Faturamento e de remessa; relação Darf de recolhimento de PIS e Cofins; relação NF canceladas; planilhas de apuração PIS e Cofins, de vendas, DIPJ 2012/2011 e Demonstração do prejuízo fiscal e Base de Cálculo negativa da CSLL.

16. Conclui requerendo a redução da multa de ofício para 75% e cancelamento da Representação Fiscal para Fins Penais atinente ao sr. Henrique Brandão Menezes, CPF 002.596.245-00; no mérito, requer seja julgada improcedente a tributação do PIS e Cofins em decorrência da inclusão indevida no lançamento fiscal das notas fiscais de Simples Remessa, conforme mencionado no item III.a e III.b, além de exclusão das notas fiscais canceladas; e que a apuração do IRPJ e CSLL seja nos termos da DIPJ 2012/2011, com a dedução no custo e nas despesas operacionais, das depreciações; a dedução da receita bruta do PIS e Cofins conforme a apuração da Impugnante, conforme item III.c, letra b da impugnação, e que a receita bruta seja acatada nos termos do item III.b; requer ainda que, em sendo procedente em todo ou em parte o IRPJ e CSLL apurados, que possa ser deduzida a compensação do Prejuízo Fiscal e Base Negativa da CSLL, nos limites fiscais (30% das bases de cálculo).

17. Esta DRJ/CTA, solicitou a Diligência de págs. 1.278/1.280, a qual foi executada pela DRF em Aracaju/SE, págs. 1.286/1.344, que apresentou suas conclusões na Informação Fiscal de págs. 1.312/1.318, cientificada ao contribuinte em 11/03/2016, págs. 1.320/1.321, o qual apresentou impugnação, tempestivamente, em 11/04/2016, págs. 1.323/1.326, acompanhada dos documentos de págs. 1.329/1.380.

18. Critica que as respostas do autuante à diligência se fundam na tese de que a contabilidade não estava apoiada em documentos fiscais, o que não encontra respaldo quando

confrontado com a verdadeira montanha de documentos entregues nesse procedimento fiscal e que a incongruência a que se refere no item 34 do Relatório Fiscal é exatamente em relação ao faturamento antecipado que efetivamente é praticado pela empresa e no entendimento do mesmo é faturamento para entrega futura.

19. Diz que a atividade sucroalcooleira é regida por procedimentos operacionais que escapam ao dia a dia de uma fiscalização documental; que entre a colheita da cana e a entrada no processo produtivo passam-se 10 h até que o produto final seja despachado em caminhões-tanques; afiança que não estocam álcool devido aos custos operacionais e financeiros; contesta o exemplo dado pelo fiscal para alicerçar sua posição e apresenta listagem de notas fiscais emitidas para a cliente Petrobrás em que a nota fiscal de venda antecipada foi emitida em 13/05/2011, três dias antes da saída do produto vendido, o que quer dizer que a empresa não tinha o produto no seu estoque e só o fez depois de processada a cana de açúcar e a última saída em 02/06/2011; e questiona como poderia lançar custo de produção de produtos que sequer estavam no estoque; afirma que a empresa somente lançava o custo do produto quando da emissão da nota fiscal de simples remessa, quando o produto estava pronto para ser despachado para o cliente, o que está demonstrado na Planilha de Vendas da Produção (doc. 37).

Decisão da DRJ

Em decisão de 23/05/2016, a 2ª Turma da DRJ/CTA por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, reduzindo as exigências para R\$476.744,47 de IRPJ, R\$173.788,01 de CSLL, R\$201.731,11 de PIS e R\$928.331,28 de Cofins e respectivas multa de ofício de 150% e juros de mora; e alterando os saldos de Prejuízos e de Base de Cálculo Negativa acumulados.

Em apertada síntese a DRJ :

i-) entendeu que não é competente para se pronunciar sobre a Representação Fiscal para Fins Penais;

ii-) acatou parcialmente o pedido de exclusão do cálculo das notas canceladas;

iii-) considerou que a contribuinte efetuou Venda para Entrega Futura e não Faturamento Antecipado por conta de produto não produzido, com fulcro que os custo no 1ºTRI era de 82,61%;

iv-) acatou a compensação de Prejuízo Fiscal observado o limite de 30%;

v-) aplicou o decidido para o IRPJ também para a CSLL;

vi-) deduziu os recolhimentos de PIS e COFINS efetuados antes do lançamento fiscal;

vii-) não acatou a dedução do ICMS-ST da base do PIS e COFINS e

viii-) manteve a multa qualificada.

Recurso Voluntário

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário por meio do qual ratifica seus argumentos de Impugnação.

Foi também apresentado Recurso de Ofício em razão do cancelamento parcial do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Admissibilidade

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, portanto, merece ser apreciado.

Mérito

Considerando o total alinhado do presente julgador com a decisão da DRJ e a ausência de fatos novos, reporto-me integralmente à decisão do tribunal *a quo* nos moldes do art. 57, § 3º do RICARF.

1. Receita Bruta.

1.1 NOTAS FISCAIS CANCELADAS.

20. O Doc 34, págs. 1.133/1.173, anexado com a impugnação, relaciona NF de saída, do mês 01/2011, operação 5922 - Simples Faturamento, que teriam sido canceladas e cujo valor totaliza 10.500 m³, que teriam sido incluídas na apuração fiscal.

21. Consultando-se o site NF-e, www.nfe.fazenda.gov.br/portal, confirmou-se que as NF 1752, 1753, 1754, 1755, 1756 e 1757 de 12/01/2011; as NF 1775, 1776 e 1771 de 14/01/2011 foram canceladas; contudo não há comprovação de cancelamento das NF 1171 de 14/01/2011, nem da NF 1790 de 17/01/2011; anexou-se uma amostragem das confirmações às págs. 1.366/1.381; por isso, só podem ser reconhecidos os cancelamentos no total de 5.000 m³ das NF 1752, 1753, 1754, 1755, 1756 e 1757 de 12/01/2011 e das NF 1775, 1776 e 1771 de 14/01/2011.

22. Conclui-se que cabe razão em parte ao contribuinte, pois a fiscalização as incluiu, conforme pág. 166, no Demonstrativo das Notas Fiscais Emitidas.

23. Dessa forma, a Receita Bruta (págs. 225/228):

a. de 01/2011 deve ser reduzida a R\$(14.451.226,10 - 6.628.802,00=7.822.424,10)

b. do 1º trim/2011 deve ser reduzida a R\$(19.986.025,97 - 6.628.802,00=13.267.223,97)

c. do ano 2011, deve ser reduzida de R\$(40.141.929,85 - 6.628.802,00=33.513.127,85)

1.2 VENDA PARA ENTREGA FUTURA OU FATURAMENTO ANTECIPADO.

24. A fiscalização analisou as Notas Fiscais eletrônicas emitidas pelo sujeito passivo registradas no Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA do Estado de Sergipe e no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED e optou por utilizar as informações do SPED, por serem mais completas e contemplar todos os itens da nota fiscal relevantes para a apuração do resultado; relata o autuante que foram extraídas todas as notas fiscais de saída que fazem parte da receita bruta, ou seja, foram excluídas as notas canceladas e as notas cujos Códigos Fiscais de Operações e Prestações - CFOP não correspondam à operação de venda de produtos; as notas

estão relacionadas no Demonstrativo de Notas Fiscais Emitidas de págs. 166/176, parte integrante dos autos.

25. Este valor, conforme análise no item precedente, se reduziu a R\$(40.141.929,85- 6.628.802,00=33.513.127,85).

26. O litigante advoga que somente nasce a obrigação tributária no caso de venda para entrega futura, quando da remessa dos produtos ou mercadorias adquiridas para revenda e não na emissão da nota de simples faturamento, apoiando-se numa Solução de Consulta (8ª Região Fiscal, em 07/01/2009) referente a reconhecimento de receita pelo regime de competência no caso de faturamento antecipado de equipamentos para entrega futura, assim entendido o faturamento realizado em situações nas quais o contribuinte não possua ainda disponível para entrega o bem objeto do contrato de compra e venda, em que a receita deverá ser computada no período de apuração em que o bem for produzido (ou for adquirido, no caso de revenda), ficando disponível para o comprador, quando integrará a base de cálculo da Cofins e em que, se a produção do bem negociado for contratada mediante a execução de etapas autônomas, a conclusão de cada etapa, com a entrega da correspondente parcela produzida ao adquirente, demandará a apropriação da correspondente receita e seu oferecimento à tributação pela contribuição, tenha ou não ocorrido o respectivo recebimento do montante devido pela parte entregue.

27. Afirma que o levantamento da fiscalização considerou nas bases de cálculo do PIS e da COFINS (E IRPJ e CSLL) as notas fiscais de Simples Faturamento de vendas de álcool para fins carburantes (Natureza de Operação 5922 - SIMPLES FATURAMENTO) e não as notas fiscais emitidas na remessa do álcool para fins carburantes.

28. Então, para determinação da correta receita bruta para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, apresenta as planilhas dos Doc. 35 e 36 com os ajustes:

- a. Expurgou as notas fiscais canceladas;
- b. Expurgou as notas fiscais de simples faturamento e,
- c. Incluiu as notas fiscais de remessa do álcool para fins carburantes.

29. Os Docs 35 e 36, págs. 1.175/1.177, são planilhas em que apura PIS e Cofins, com base em quantidades de cada mes, com a aplicação do valor em R\$ por m³ de PIS Cofins, respectivamente; o litigante informa que essas quantidades se apoiam nas notas fiscais de remessas e não nas NF de simples faturamento constantes do SPED; no Doc 37, págs. 1.178/1.192, relaciona a Venda da Produção, Venda de Álcool Hidratado, por NG (não esclarece o que é), destacando valor bruto e líquido e ICMS, dos meses do ano 2011, onde os valores são semelhantes aos da contabilidade, conforme evidencia a planilha fiscal de págs. 225/228, ou seja, adota o mesmo critério de se basear nas notas fiscais de entrega e não nas de Simples Faturamento adotado pela Fiscalização.

30. As duas situações a serem consideradas, quanto ao momento do reconhecimento da receita de venda e o oferecimento da mesma à tributação federal, são:

- a. Na emissão da Notas Fiscal de Simples Faturamento (cód. 5.922 ou 6.922), na situação de venda para entrega futura, que ocorre quando o produto vendido já está no estoque da vendedora, e se não é entregue imediatamente, é por conveniência do comprador - este foi o critério adotado pela fiscalização;

b. Na entrega do produto, na situação de faturamento antecipado, em que, no momento da venda, o produto ainda não se encontra no estoque do vendedor, devendo ser ainda produzido - o contribuinte advoga que se lhe aplica esta situação.

31. À vista das alegações do contribuinte, foi solicitada à DRF de jurisdição a Diligência de págs. 1.278/1.280, na qual foi posta a questão:

A empresa contabilizava receitas (como alega) com base nas NF de entrega (cód de saída 5116) e apropriava os custos segundo este critério? ou contabilizava receitas e custos conforme as NF de simples faturamento para entrega futura (cód de saída 5922)?

....

Em síntese, caracterizou-se a situação do "faturamento antecipado" em que a empresa vendedora comercializou o produto que ainda não havia sido produzido?

32. O autuante, Informação Fiscal de págs. 1.312/1.318, informa que:

Analisando os registros contábeis das receitas e dos custos, confrontando-os com os documentos apresentados, anexados inicialmente aos autos, verifica-se que o sujeito passivo contabiliza as receitas com base nas Notas Fiscais de entrega (código 5116 ou 6116), utilizando o instituto de "Faturamento Antecipado".

No entanto, contabiliza os custos no período em que os mesmos incorreram, conformando-os com o princípio da competência e utilizando o instituto da "Venda para Entrega Futura".

...

(...) A legislação do Imposto de Renda, incorporando norma da legislação empresarial, elegeu, como regra geral, o regime de competência para apuração do resultado das empresas, segundo o qual as receitas e as despesas devem ser reconhecidas contabilmente quando auferidas e incorridas, respectivamente, independentemente do efetivo recebimento ou pagamento (artigo 177 da Lei nº 6.404/76 e artigos 247, 248 e 274 do RIR de 1999).

Tal regra impõe o reconhecimento da receita proveniente da venda de mercadorias, produtos ou serviços no momento em que a empresa vendedora adquire o direito ao recebimento do preço pela conclusão da operação, de acordo, como já dito, com as normas do direito empresarial, independentemente do efetivo pagamento, quer seja total ou parcial.

Daí surgem duas situações fáticas, que, por gerarem consequências jurídicas diversas, foram erigidas pela doutrina e jurisprudência ao nível de institutos jurídicos, quais sejam: o faturamento antecipado, a venda para entrega futura.

(...)

Há, portanto, distinção entre faturamento antecipado e venda para entrega futura. No primeiro caso o bem ainda não foi produzido, enquanto que no segundo o bem já se encontra produzido. No faturamento antecipado o valor correspondente é contabilizado como receita de exercícios futuros, porque a empresa ainda não tem custo incorrido. Na venda para entrega futura a receita deverá ser computada na apuração do lucro líquido do período-base da operação, porque o bem já foi produzido e a vendedora passa a ser mera depositária.

(...)

No presente caso, o sujeito passivo se alicerça na orientação contida na Solução de Consulta nº 08, de 07 de janeiro de 2009, da Disit da 8ª Região Fiscal. Neste caso seria interessante trasladar um trecho desta SC que mostra algumas situações fáticas relativas à empresa que formulou a consulta.

(...)

Observa-se que o produto que a consulente (da Sol de Consulta nº 8, citada pelo contribuinte) fabrica é feito sob medida para cada cliente, portanto, essa empresa não poderia ter produto em estoque. Muito diferente do sujeito passivo deste auto de infração, que produz álcool etílico hidratado para combustíveis, e este produto necessita de grandes tanques para armazenamento. Assim, no momento da venda é perfeitamente possível que a empresa autuada já disponha do produto ofertado.

33. Descreve situação de faturamento que deixa claro que o álcool vendido se encontrava em estoque, por se tratar de sequência de notas fiscais emitidas e conclui que não está caracterizada a situação de faturamento antecipado; tratando-se de situação de venda para entrega futura, quando a receita deve ser reconhecida na data da Nota Fiscal de Simples Faturamento cód. 5.229 ou 6.229.

34. A Superintendência Geral de Gestão Tributária e Não-Tributária do Estado do Sergipe emitiu o seguinte Parecer em 24/03/2014:

PARECER Nº 137/14

EMENTA: CONSULTA - ICMS. NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). CÓDIGO FISCAL DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES – CFOP. A classificação ou escolha do NCM para o produto posto em circulação deve seguir as normas determinadas pela Receita Federal do Brasil. Matéria de competência legislativa federal. Matéria de competência legislativa federal.

Quanto ao CFOP, a matéria está prevista no RICMS, Anexo XV, Tabela I.

(...)

6.922 - LANÇAMENTO EFETUADO A TÍTULO DE SIMPLES FATURAMENTO DECORRENTE DE VENDA PARA ENTREGA FUTURA

Classificam-se neste código os registros efetuados a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura.

35. A Solução de Consulta nº 8 da SRF 8ª RF/Disit, de 07/01/2009, orientou, em relação à tributação pelo PIS e pela Cofins:

FATURAMENTO ANTECIPADO. RECONHECIMENTO DA RECEITA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

No caso de faturamento antecipado, assim entendido o faturamento realizado em situações nas quais o contribuinte não possua ainda disponível para entrega o bem objeto do contrato de compra e venda, a receita deverá ser computada no período de apuração em que o bem for produzido (ou for adquirido, no caso de revenda), ficando disponível para o comprador, quando integrará a base de cálculo da Cofins. Se a produção do bem negociado for contratada mediante a execução de etapas autônomas, a conclusão de cada etapa, com a entrega da correspondente parcela produzida ao adquirente, demandará a apropriação da correspondente receita e seu oferecimento à tributação pela contribuição, tenha ou não ocorrido o respectivo recebimento do montante devido pela parte entregue. (Grifou-se.)

36. Como se vê, estando o produto no estoque, e a entrega não sendo simultânea à emissão da Nota Fiscal de Simples Faturamento (cód 5.229 ou 6.229), caracteriza-se a Venda para Entrega Futura e o momento do oferecimento da venda à tributação é o da data da Nota Fiscal de Simples Faturamento; como comenta apropriadamente o autuante na sua Informação Fiscal:

No faturamento antecipado o valor correspondente é contabilizado como receita de exercícios futuros, porque a empresa ainda não tem custo incorrido (Grifou-se.)

37. E no caso da Venda para Entrega Futura, tais custos de produção já foram incorridos, dado que o produto está fabricado e no estoque de produtos acabados.

38. À vista disso, efetuou-se um comparativo da evolução do Custo do Produto de Fabricação Própria, que o contribuinte contabilizou; com as Receitas de Vendas contabilizadas pelo contribuinte com base nas notas de remessas, no critério Faturamento Antecipado (quando não há o produto no estoque no momento da venda, sendo o critério de oferecimento à tributação, na data da nota fiscal de entrega); com as Receitas de Vendas apuradas pela fiscalização com base nas Notas Fiscais de Simples Faturamento (quando o produto se encontrava em estoque):

	Custo prod Fabr Própria	acum	Rec Vendas Contrib doc. 37	acum	Rec Vendas Fiscalização * (fonte SPED)	acum
1º tr/2011	8.882.559,74	82,61%	14.683.335,09	39,13%	13.267.223,97	39,59%
2º tr/2011	508.062,13	87,34%	2.823.065,94	46,65%	1.497.041,08	44,06%
3º tr/2011	537.102,49	92,33%	4.099.268,29	57,58%	8.800.016,60	70,31%
4º tr/2011	824.539,98	100,00%	15.917.920,86	100,00%	9.948.846,20	100,00%
	10.752.264,34		37.523.590,18		33.513.127,85	

* Expurgadas as NF Canceladas

39. A tabela e gráfico supra deixam claro que, no 1º trimestre de 2011, ocorreram 82,61% dos custos de produção; $(87,34-82,61)=4,73\%$ no 2º trimestre; $(92,33-87,34)=4,99\%$ no 3º trimestre e $(100-92,33)=7,67\%$ no 4º trimestre.

40. A conclusão lógica é que a empresa produziu 82,61% do álcool do ano no 1º trimestre, que foi sendo vendido ao longo dos trimestres restantes, pois os gráficos relativos às vendas evidenciam que os percentuais acumulados sempre estiveram abaixo do total produzido, sempre vendendo a empresa a partir de estoques.

41. Portanto, o critério de oferecimento das vendas à tributação deve ser o da Venda para Entrega Futura, com base nas datas de emissão das Notas Fiscal de Simples Faturamento (cód. 5.922 ou 6.922), que foi o critério adotado pela fiscalização.

2 PIS. COFINS. A EXIGIR.

42. Como extensamente discutido no título anterior, descabem o expurgo das notas fiscais de simples faturamento e a inclusão das notas fiscais de remessa do álcool para fins carburantes que o contribuinte apresentou planilhas dos Doc. 35 e 36 .

43. Na apuração das contribuições ao PIS e Cofins, cabe excluir as notas fiscais canceladas de 01/2011.

44. Quanto à Cofins, o contribuinte alega não ter sido considerado o recolhimento, no valor de R\$150.035,55 (Doc. 32), de 12/2011; tem-se que o autuante informa no Relatório Fiscal, à pág. 230:

PIS e COFINS

3. Empresa interessada não apresentou os Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais- DACON e nem as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, para o ano-calendário sob análise, no entanto recolheu aos cofres públicos valores na ordem de R\$ 315.600,38 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e R\$ 101.344,72 a título de Programa de Integração Social - PIS.

45. Constatou-se nos sistemas da RFB que, de fato, o contribuinte efetuou o recolhimento de R\$465.635,93 de cód 5856 - Cofins Não-Cumulativa (incluído o valor de 12/2011) e de R\$101.344,72 de 6912 - PIS Não cumulativo (Lei nº 10.637/02), que, apesar de não confessados em DCTF, foram recolhidos aos cofres públicos. Verifica-se dos demonstrativos de págs, 185/197, que os valores recolhidos não foram excluídos da autuação fiscal.

46. O litigante informa ainda que, na revisão que fez das apurações do PIS e da Cofins, além das vendas canceladas e as devoluções de vendas, abateu o ICMS Substituição Tributária; contudo, conforme se pode verificar dos demonstrativos que apresenta, págs. 1.174/1.177 e 1.192, Docs. 35 e 36, não efetuou tal dedução, o que está correto porque, apesar de o ICMS Substituição Tributária ser reconhecido como dedutível da base de cálculo do PIS e Cofins, tal dedução pode ser efetuada em relação à Receita Bruta, na vigência do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, § 2º, I, sobre a qual se aplicam os percentuais de cálculo dessas contribuições; porém, neste caso, em que a empresa optou pelo Regime Especial de Apuração,

a apuração dessas contribuições se dá pela aplicação de valor fixado em lei, por unidade vendida, não havendo o que se falar em deduções da receita bruta.

47. À vista do exposto, cabe rever a apuração de PIS e Cofins, excluído as quantidades de produtos vendidos objeto de NF canceladas, no total de 5.000 m³, em 01/2011, conforme já relatado; e excluir da exigência apurada os valores recolhidos, confirmados às págs. 1.347/1.389:

Período de Apuração	Débito de PIS apurado R\$8,57/m ³	exclusão NF canceladas 5.000 m ³	Débito de PIS apurada	Créditos	Retenção na Fonte	Recolhido	A Lançar
jan/11	214.738,49	42.850,00	171.888,49	14.468,78	0,00	31.710,44	125.709,27
fev/11	7.044,54		7.044,54	9.660,53	0,00	7.644,10	0,00
mar/11	21.287,88		21.287,88	8.873,96	0,00	15.055,34	0,00
abr/11	2.348,18		2.348,18	6.755,80	0,00	1.903,57	0,00
mai/11	4.584,93		4.584,93	6.638,08	0,00	0,00	0,00
jun/11	137,12		137,12	7.332,39	0,00	0,00	0,00
jul/11	0,00		0,00	8.189,41	0,00	0,00	0,00
ago/11	0,00		0,00	10.739,81	0,00	0,00	0,00
set/11	56.759,11		56.759,11	11.141,07	0,00	0,00	45.618,04
out/11	39.036,35		39.036,35	11.040,18	0,00	5.959,14	22.037,03
nov/11	27.458,28		27.458,28	12.646,52	0,00	6.444,99	8.366,77
dez/11	29.995,00		29.995,00	15.638,73	0,00	32.627,14	0,00
Soma	403.389,90	42.850,00	360.539,90	123.125,26	0,00	101.344,72	201.731,11

Período de Apuração	Débito de COFINS apurada R\$39,43/m ³	exclusão NF canceladas 5.000 m ³	Débito de COFINS apurado	Créditos	Retenção na Fonte	Recolhido	A Lançar
jan/11	987.997,51	197.150,00	790.847,51	66.644,06	0,00	145.805,36	578.398,09
fev/11	32.411,46		32.411,46	44.498,99	0,00	35.121,76	0,00
mar/11	97.944,12		97.944,12	40.873,98	0,00	69.219,89	0,00

abr/11	10.803,82		10.803,82	31.117,60	0,00	8.723,16	0,00
mai/11	21.095,05		21.095,05	30.575,40	0,00	0,00	0,00
jun/11	630,88		630,88	33.773,46	0,00	0,00	0,00
jul/11	0,00		0,00	37.720,92	0,00	0,00	0,00
ago/11	0,00		0,00	49.468,23	0,00	0,00	0,00
set/11	261.144,89		261.144,89	51.316,43	0,00	0,00	209.828,44
out/11	179.603,65		179.603,65	50.851,76	0,00	27.140,87	101.611,02
nov/11	126.333,72		126.333,72	58.250,65	0,00	29.589,34	38.493,73
dez/11	138.005,00		138.005,00	72.032,92	0,00	150.035,55	0,00
Soma	1.855.970,10	197.150,00	1.658.820,10	567.122,42	0,00	465.635,93	928.331,28

48. O contribuinte requereu:

a. Receita Bruta - devidamente ajustada para refletir corretamente os seus valores (Vide anexo os Docs. 35, 36 e 37)

b. Deduções do PIS e da Cofins - dedução da receita bruta o PIS e a COFINS segundo a sua apuração (Doc. 38)

49. Porém, como extensamente discutido no título anterior, descabem o expurgo das notas fiscais de simples faturamento e a inclusão das notas fiscais de remessa do álcool para fins carburantes que o contribuinte apresentou planilhas dos Doc. 35, 36 e 37; e as deduções de PIS e Cofins devem ser segundo o apurado no item anterior, ou seja somente os Débitos de PIS e Cofins de 01/2011 devem ser reduzidos das NF canceladas.

50. Sobre a dedução de depreciações, o litigante requereu:

a. *Deduções do Custo de Produção – Depreciações - conforme item 46 do Relatório Fiscal, o Auditor Fiscal não permitiu a dedução como custo de produção das depreciações das máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo da Impugnante. Esse procedimento é conflitante com o adotado na apuração do PIS e COFINS relatado no item 29 do mesmo Relatório Fiscal. Neste item o fiscal aceita o desconto dos créditos das depreciações das máquinas e equipamentos para apuração das contribuições; anexa notas fiscais de aquisição de máquinas e equipamentos que demonstram sobejamente a possibilidade de dedução no custo de produção, das depreciações ali registradas (Doc. 29).*

b. *Deduções Despesas Operacionais – Depreciações - conforme item 51 do Relatório Fiscal, o Auditor Fiscal não permitiu a dedução da despesa de depreciações das máquinas e equipamentos utilizados para a manutenção da atividade operacional da Impugnante, nos termos do art. 299 do RIR/99; anexa notas fiscais de aquisição de máquinas e equipamentos o que demonstra sobejamente a possibilidade de dedução no custo de produção, das depreciações ali registradas (Doc. 29).*

51. O autuante, págs. 244, parágrafo 46, e pág. 245, parágrafo 51, informou que o valor total de R\$752.441,68 de depreciação contabilizado (conta 331011001) não foi comprovado documentalmente pelo contribuinte, apesar de intimado.

52. Às págs. 828/1.015, o impugnante anexou Notas Fiscais de aquisição de equipamentos e instalações, que se relacionou na planilha anexada às págs. 1.354/1.365, sendo que essas notas fiscais, datadas de 15/01/2008 a 18/11/2010, totalizaram R\$6.456.803,36, sendo R\$2.526.000,00 datadas de 2008 e R\$3.930.803,36 datadas de 2010; conseqüentemente, a depreciação a 10% ao ano, para o ano 2011, resultaria num cálculo simplificado:

	Depreciação	Valor aquisição - Depr acum
Est depreciação 10% aa 2008 sobre saldo médio equip 2008	126.300,00	2.399.700,00
Est depreciação 10% aa 2009	239.970,00	2.159.730,00
Est depreciação 10% aa 2010 sobre os equip de 2008	215.973,00	1.943.757,00
Est depreciação 10% aa 2010 sobre saldo médio equi adqu em 2010	196.540,17	5.678.020,19
Est depreciação 10% aa 2011	567.802,02	
Est depreciação ao mês 2011	47.316,83	
Est depreciação ao trim 2011	141.950,50	

53. Confrontando-se estes valores mensais e trimestrais estimados com a planilha de dados contábeis de págs. 198/224, verificou-se que sempre foram inferiores aos da contabilidade.

54. Por derradeiro, requereu:

a. *Compensação do Prejuízo Fiscal e Base Negativa da CSLL - Caso as alegações das letras "a" a "d", não sejam acatadas, ou o sejam parcialmente acatados, solicita a compensação dos Prejuízos Fiscais e Base Negativa da CSLL, de ofício, nas apurações do IRPJ e CSLL, nos anos calendários de 2009 e*

2010, conforme demonstrados nas fichas 09 e 17 das DIPJS 2010 e 2011 e resumidas no Doc. 39.

55. Art. 510 do RIR de 1999, determina que o prejuízo fiscal poderá ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões (Lucro real) até o limite máximo de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado que o disposto neste artigo; e se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

56. Para isso, consultou-se o registro no Sistema de Apuração Prejuízos Acumulados – Sapli da RFB, págs. 1.390/1.395, do contribuinte, onde consta o Saldo de Prejuízo Fiscal Operacional de Períodos Anteriores (a partir de 1991), em 31/12/2010 de R\$(-)19.804.002,15 e Saldo de BC Negativa da CSLL também no mesmo valor.

4. Representação Fiscal para Fins Penais

57. O litigante requer cancelamento da Representação Fiscal para Fins Penais atinente ao sr. Henrique Brandão Menezes, CPF 002.596.245-00;

58. A Representação Fiscal para Fins Penais se trata de dever funcional da administração, conforme determina a Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005:

Art. 1º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal deverão formalizar representação fiscal para fins penais, perante o Delegado ou Inspetor da Receita Federal responsável pelo controle do processo administrativo-fiscal, sempre que no curso de ação fiscal identificarem situações que, em tese, configurem crime definido no art. 1º ou 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou no art. 334 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal.

(...)

Art. 3º A representação de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 1º e o art. 2º será apensada ao processo administrativo-fiscal, devendo:

I - permanecer os respectivos autos na unidade de controle até o transcurso do prazo para pagamento, parcelamento ou impugnação, na hipótese de lavratura de auto de infração para exigência de tributos ou contribuições;

(...)

III - ser arquivada, se a ação fiscal para apuração de dano ao Erário for julgada improcedente.

(...)

§ 4º Se o crédito tributário não for extinto pelo pagamento, nem impugnada a exigência, os autos da representação serão remetidos, no prazo máximo de dez dias, pelo Delegado ou Inspetor da Receita Federal, responsável pelo controle do

processo administrativo-fiscal, ao órgão do Ministério Público Federal que for competente para promover a ação penal, exceto se, em relação ao crédito, incidir: (...)

59. A Súmula CARF N° 28 determinou:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

60. Da mesma forma, a DRJ não é competente para julgar; cabe à DRJ julgar a autuação.

5. Multa Qualificada. 150%.

61. Impugna multa agravada de 150%.

62. Quanto ao IRPJ e CSLL, lançamento por homologação, diz que, como não apurou base de cálculo desses tributos o não preenchimento das fichas da DIPJ 2012, ano calendário 2011, não tem o condão de criar esses tributos, a ensejar a multa agravada. Conclui requerendo a redução da multa de ofício para 75%.

63. Esclareça-se que multa agravada é o acréscimo de 50%, à multa de ofício e tem como base o § 2º, I do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, e é aplicada para os casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: prestar esclarecimentos, apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991, apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 da mesma lei; ou seja, é agravada a multa se o contribuinte coloca obstáculos ao andamento da fiscalização.

64. Não é o presente caso, em que foi aplicada a multa qualificada do art. 44 da mesma Lei nº 9.430, de 1996:

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)

65. Consta do Relatório Fiscal:

67. (...) o contribuinte não apresentou os DACON e nem as DCTF, de forma espontânea antes do início desta ação fiscal. E a DIPJ foi apresentada com seus valores "zerados", quando houve receitas auferidas, conduta semelhante à figura típica da sonegação,

justificando a qualificação da multa de ofício, conforme prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que dispõe:

Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II- das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

(...)

70. Todavia, dos dispositivos transcritos, vê-se que o dolo, elemento subjetivo do tipo qualificado tributário, já está presente quando a consciência e a vontade do agente para prática da conduta (positiva ou omissiva) emerge da reiteração de atos que tenham por escopo, undubitavelmente impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias a sua mensuração.

71. De fato, a conduta ardilosa de não apresentar mensalmente os DACON e as DCTF, e apresentar a DIPJ com valores "zerados", embora tenha emitido no curso de 2011 diversas notas fiscais de venda, tendo, inclusive, informado valores das receitas ao Fisco Estadual, foi praticada para retardar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa tributária federal. Tal conduta não pode ser caracterizada como mero erro de preenchimento, uma vez que estão "zerados" todos os campos relativos à apuração de resultados na DIPJ do ano-calendário de 2011.

66. Verifica-se que a sonegação se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária; ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, que a diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

67. As conclusões deste voto são de que a empresa omitiu informações e prestou informação falsa às autoridades fazendárias, objetivando sonegar impostos e contribuições; assim, caracterizado o dolo, correta a qualificação da multa.

68. Quanto a serem o IRPJ e a CSLL lançados por homologação, tal instituto se presta à homologação de pagamento efetuado; não há o instituto de homologação de Declaração a impedir lançamento fiscal de tributo não declarado, nem pago.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO DE OFÍCIO para NEGAR-LHE PROVIMENTO e CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator