



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

Processo nº 10540.721363/2015-13
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1401-002.890 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2018
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRIGORÍFICO MODELO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

DECISÃO RECORRIDA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXONERADO. ERRO NA APURAÇÃO.

A decisão recorrida, acertadamente, considerou como receitas tributáveis somente aquelas que decorrem de vendas, assim escrituradas nos livros fiscais, e não todas as outras saídas, conforme havia procedido a Fiscalização.

Entretanto, cometeu erro na apuração do IRPJ e da CSLL mantidos, provocando reflexos na determinação do crédito tributário exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso de ofício, tão somente para exonerar as importâncias de R\$ 12.962.515,99 e de R\$ 4.666.505,77, a título de IRPJ e de CSLL, respectivamente.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Livia de Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Ângelo Abrantes Nunes (Suplente convocado).

Relatório

Trata o presente processo de **Recurso de Ofício** ao Acórdão de nº 15-42.650, proferido pela Primeira Turma da DRJ/SDR em que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte, ocasião em que manteve em parte o crédito tributário exigido.

A seguir, transcrevo os termos e fundamentos da decisão recorrida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe a nulidade do Auto de Infração se o contribuinte, no decorrer do procedimento fiscal, tomou conhecimento de toda matéria que deu causa ao lançamento, teve assegurado e exerceu o seu direito de defesa nos termos da legislação vigente, demonstrando em sua impugnação amplo conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

RECEITA OPERACIONAL ESCRITURADA. LIVROS FISCAIS. DECLARAÇÃO INEXATA. LANÇAMENTO.

A declaração efetuada pelo sujeito passivo ao Fisco Federal de receita operacional em valores menores do que aqueles escriturados em seus livros fiscais, configura a ocorrência de declaração inexata e autoriza a realização do lançamento para a constituição do correspondente crédito tributário incidente sobre a receita operacional que deixou de ser oferecida à tributação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO
DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2011

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS

PIS. COFINS. EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA. BENEFÍCIOS FISCAIS.

Descabe a exigência tributária nos casos em que o contribuinte comprovar o seu enquadramento na condição de beneficiário de incentivos fiscais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Relatório***1. Da Autuação***

Trata o presente processo dos Autos de Infrações (fls. 002 a 043), lavrados contra a Contribuinte acima identificada, para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 55.675.953,05 (cinquenta e cinco milhões, seiscentos e setenta e cinco mil, novecentos e cinquenta e três reais e cinco centavos), estando assim distribuído:

[...]

De acordo com o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica e o “Relatório Fiscal” (fls. 002 a 017 e 044 a 059), o crédito tributário ali lançado foi constituído pelo regime de lucro real trimestral, levando-se em conta que “a receita bruta informada na ECD/SPED contábil (Diário e Razão) não guardava relação de valor com os escriturados nos livros fiscais, o Livro de Registro de Saídas e o Livro de Registro de Apuração de ICMS, e nem com a DMA. Enquanto a receita bruta operacional informada na ECD e registrada na DRE foi de R\$ 6.832.085,57, na Demonstração e Apuração Mensal do ICMS – DMA, a receita bruta informada indicou um valor de R\$ 55.459.587,39 para a matriz e de R\$ 3.419.887,71 para a filial, totalizando um montante de R\$ 58.879.475,10; a receita bruta relativa a matriz escriturada tanto no Livro Registro de Saídas quanto no Livro Registro de Apuração de ICMS apresentados, indicaram o mesmo valor de R\$ 55.457.889,09 para a matriz e de R\$ 3.940.273,71 para a filial, totalizando R\$ 59.398.172,80, ou seja, valores de montante bastante superior aos informados no SPED e que geraria um resultado líquido antes do CSLL e de Imposto de Renda bem superior aos registrados pelo contribuinte na Demonstração do Resultado do Exercício – DRE apresentada na sua ECD/SPED”.

Ainda segundo a autoridade fiscal, “apesar das constatações acima referidas em relação ao ano-calendário de 2011,

verificamos que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ foi apresentada com os valores completamente zerados; a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON não foram sequer apresentados; e nenhum tributo foi recolhido, inclusive o PIS e a COFINS, sendo verificados apenas recolhimentos de parcelamentos e taxas”.

Diante de tal situação, “ficou evidenciado que a ECD apresentada no ambiente SPED não representava adequadamente a movimentação patrimonial e financeira da entidade, não sendo sua utilização confiável”. Desta maneira, “restou caracterizada e comprovada a omissão de receitas por parte da pessoa jurídica FRIGORÍFICO MODELO LTDA, no montante de R\$ 59.398.162,80 correspondente ao valor escriturado no Livro de Registro de Saída e no Livro de Apuração de ICMS”, tendo como enquadramento legal o artigo 537, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), sendo citado ainda os artigos 841 e 845 do mesmo diploma legal, ambos relacionados ao lançamento de ofício.

Em razão dos apontados fatos, foram lavrados os Autos de Infração relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 032 a 043), este com base na “FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS”, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 025 a 031) e à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 018 a 024); com relação à COFINS e ao PIS, os lançamentos foram realizados pelo regime de “INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO”, sendo ali apontadas a “OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS” e a “OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP”, em decorrência da já apontada “OMISSÃO DE RECEITA”. Os enquadramentos legais encontram-se discriminados nos respectivos Autos de Infração.

Foram juntados ao presente processo, além dos Termos e respectivas ciências postais, cópias dos seguintes documentos: Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ (fls. 163 a 200), Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA (fls. 201 a 228), Livros “Registro de Saídas” e “Registro de Apuração do ICMS”, referentes à matriz e filial (fls. 230 a 289).

2. Da Impugnação

Ciente em 18/12/2015 (fl. 293), em 18/01/2016 (fls. 297 a 308), a impugnante, através de seu representante legal, alega, em síntese, que:

a) o lançamento de ofício foi feito com base em valores irreais, incompatíveis com a realidade da empresa, pelo fato de terem sido considerados na composição do seu faturamento valores referentes à “simples remessas”, totalizando R\$ 51.497.616,11, os quais não gerariam efeitos tributários;

b) a impugnante goza do direito de suspensão do pagamento do PIS/PASEP e da COFINS, de acordo com a Lei nº 12.058/2009 e a Lei nº 12.350/2010.

Por fim, assevera que “vem impugnar os cálculos contidos no auto de infração, requerendo sejam anulados o procedimento, o próprio auto e todos os cálculos apontados, para excluir do valor erroneamente indicado como faturamento, demonstrativo anexo, as notas fiscais referentes a simples remessa que somam R\$ 51.497.616,11; excluir toda a tributação do PIS e COFINS; e sejam aceitos, pelo Impugnado, os livros fiscais e contábeis que foram anexados ao processo, onde constam os valores reais de faturamento, para que sobre estes sejam calculados os tributos, tudo como determina a Lei”.

O interessado traz aos autos, dentre outros, cópias dos seguintes documentos: última alteração contratual consolidada (fls. 309 a 313), relatórios da DMA (fls. 314 a 341), amostragem de notas fiscais (fls. 342 a 361 e 365 a 367).

VOTO

A impugnação aqui relatada é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), por isso, dela tomo conhecimento.

1. Alegação de Nulidade

No que diz respeito à alegação de nulidade, cumpre trazer a lume o disposto no artigo 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Dessa forma, verifica-se que dentre as hipóteses de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, o referido dispositivo legal, limitou à hipótese de nulidade aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, o que não se aplica à presente situação, eis que a legislação em vigor conferiu ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil competência exclusiva para a realização de lançamento e a conseqüente lavratura de Auto de Infração (artigo 6º, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002, com a redação da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007).

Por oportuno, registre-se, que a impugnante foi devidamente cientificada do lançamento, teve assegurado e exerceu o seu direito de defesa no prazo de 30 (trinta) dias, tudo conforme previsto na legislação que disciplina o Processo Administrativo

Fiscal (Decreto nº 70.235, de 1972), demonstrando perfeito conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento.

Assim, rejeito o pedido de nulidade dos Autos de Infração, uma vez que foram lavrados por pessoa competente, em consonância com a legislação vigente e a contribuinte exerceu plenamente o seu direito de defesa.

2. Composição do Faturamento

Da análise do Livro Registro de Saídas e do Livro Registro de Apuração do ICMS, ano-calendário 2011, utilizados para a composição do faturamento da empresa, verifica-se a existência de valores lançados como “saídas” nos seguintes códigos fiscais: 5101, 5151, 5553, 5556, 5923, 5924, 6101, 6122, 6553, 6555, 6915, 6921, 6924. De acordo com o Código Fiscal de Operações e de Prestações – CFOP, os códigos citados acima possuem as seguintes definições e detalhamentos:

5.000 - SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O ESTADO

5101	Venda de produção do estabelecimento ou produção rural. Classificam-se neste código as vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinadas a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.
5151	Transferência de produção do estabelecimento para outros estabelecimentos da mesma empresa. Classificam-se neste código os produtos industrializados ou produzidos pelo estabelecimento em transferência para outro estabelecimento da mesma empresa.
5553	Devolução de compra de bem para o ativo imobilizado. Classificam-se neste código as devoluções de bens adquiridos para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, cuja entrada foi classificada no código “1.551 - Compra de bem para o ativo imobilizado”.
5556	Devolução de compra de material de uso ou consumo. Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, cuja entrada tenha sido classificada no código “1.556 - Compra de material para uso ou consumo”.
5923	Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem. Classificam-se neste código as saídas correspondentes à entrega de mercadorias por conta e ordem de terceiros, em vendas à ordem, cuja venda ao adquirente originário foi classificada nos códigos “5.118 - Venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem” ou “5.119 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem”. Também serão classificadas neste código as remessas, por conta e ordem de terceiros, de mercadorias depositadas ou para depósito em depósito fechado ou armazém geral.
5924	Remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente. Classificam-se neste código as saídas de insumos com destino a estabelecimento industrializador, para serem industrializados por conta e ordem do adquirente, nas hipóteses em que os insumos não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente dos mesmos.

6.000 - SAÍDAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PARA OUTROS

ESTADOS

[...]

6924	Remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente. Classificam-se neste código as saídas de insumos com destino a estabelecimento industrializador, para serem industrializados por conta e ordem do adquirente, nas hipóteses em que os insumos não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente dos mesmos.
------	--

Especificamente em relação às saídas relacionadas ao código 5923 (R\$ 47.056.712,32), classificadas como “outras saídas ou prestações de serviços”, deve-se ressaltar que é uma espécie de operação em que não há necessidade do trânsito físico da mercadoria entre o estabelecimento do fornecedor (ex: empresa X) e do primeiro adquirente (ex: empresa Y), sendo remetida diretamente para o segundo adquirente/terceiro (ex: empresa Z), não participante do contrato de compra e venda; tal procedimento é conhecido como “operação triangular”.

Neste sentido, a escrituração de tais operações nos Livros Fiscais (Saídas, Apuração de ICMS) do fornecedor é necessária para o controle de estoque de mercadorias/produtos a serem remetidos, e para a fiscalização das operações referentes à circulação dos mesmos, realizada pelos fiscos estaduais, não havendo reflexos no faturamento do mês em que ocorreram as remessas de “X” para “Z”. O faturamento deve ocorrer quando se concretiza a operação de compra e venda entre “X” e “Y”, ou seja, em momento anterior às simples remessas.

Da mesma maneira, os códigos 5924 (R\$ 3.214.938,80) e 6924 (R\$ 1.468.051,60), também classificados como “outras saídas ou prestações de serviços”, também não causam reflexo no faturamento do mês em que ocorreram as remessas para o estabelecimento industrializador (empresa Y). O faturamento ocorre em momento distinto, quando se concretiza a operação de compra e venda entre o fornecedor (empresa X) e o adquirente (empresa Z).

Posto isso, verifica-se que apenas os códigos fiscais 5101, 6101 e 6122 podem ser considerados na composição do faturamento da empresa. Assim, necessária é a alteração do cálculo do faturamento para o período ora em análise, detalhado na tabela abaixo:

[...]

3. Suspensão do Pagamento do PIS/PASEP e da COFINS

O artigo 32 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009, prevê hipóteses de suspensão do pagamento do PIS/PASEP e da COFINS, nos seguintes termos (redação vigente à época dos fatos geradores):

Art. 32. *Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:*

I - animais vivos classificados na posição 01.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM; (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

II - produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda tais produtos ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM. (Redação dada pela Lei nº12.431, de 2011)

§único. A suspensão de que trata este artigo:

I - não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo; (Redação dada pela Lei nº12.431, de 2011)

II - aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Por sua vez, o artigo 54 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, prevê outras hipóteses de suspensão do pagamento do PIS/PASEP e da COFINS (redação vigente à época dos fatos geradores):

Art. 54. *Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:*

(...)

III - animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;

§único. A suspensão de que trata este artigo:

I - não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo;

II - aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Em consulta à Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, verifica-se que os códigos acima correspondem às seguintes descrições:

CÓDIGO NCM	DESCRIÇÃO
01.02	animais vivos da espécie bovina.
01.03	animais vivos da espécie suína.
01.05	aves da espécie <i>gallus domesticus</i> , patos, gansos, perus, peruas e galinhas-d'angola (pintadas), espécies domésticas, vivos.
02.01	carnes de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas.
02.02	carnes de animais da espécie bovina, congeladas.
02.03	carnes de animais da espécie suína, frescas, refrigeradas ou congeladas.
0206.10.00	miudezas comestíveis de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas.
0206.20	miudezas comestíveis de animais da espécie bovina, congeladas.
0206.30.00	miudezas comestíveis de animais da espécie suína, frescas ou refrigeradas.
0206.40	miudezas comestíveis de animais da espécie suína, congeladas.
0206.21	miudezas comestíveis de animais da espécie bovina, congeladas/línguas.
0206.29	miudezas comestíveis de animais da espécie bovina, congeladas/outras.
02.07	carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05
0210.1	carnes e miudezas da espécie suína, comestíveis, salgadas ou em salmoura, secas ou defumadas (fumadas); farinhas e pós, comestíveis, de carnes ou de miudezas.
0210.20.00	carnes e miudezas da espécie bovina, comestíveis, salgadas ou em salmoura, secas ou defumadas (fumadas); farinhas e pós, comestíveis, de carnes ou de miudezas.

Da análise da cópia do contrato social entregue pela impugnante, verifica-se que a cláusula quarta traz o seu objetivo social, englobando as seguintes atividades comerciais:

I – Abate e fabricação de produtos de carne, indicados pelos CNAE:

1011-2/01. Frigorífico – Abate de Bovinos;

1011-2/02. Frigorífico – Abate de Equinos;

1011-2/03. Frigorífico – Abate de Ovinos e Caprinos;

1011-2/04. Frigorífico – Abate de Bufalinos;

1011-2/05. Matadouro – Abate de reses sob contrato, exceto abate de suínos;

1012-1/01. Abate de Aves;

1012-1/02. Abate de pequenos animais;

1012-1/03. Frigorífico – Abate de Suínos;

1012-1/04. Matadouro – Abate de Suínos sob contrato;

1013-9/01. Fabricação de produtos de carne;

1013-9/02. Preparação de subprodutos do abate;

II – Curtimento e outras preparações de couro, indicado pelo CNAE 1510-6/00;

III – Comércio atacadista de couros, lãs, peles e outros subprodutos não comestíveis de origem animal, indicado pelo CNAE 4623-1/02;

IV – Comércio atacadista de carnes, produtos da carne, indicados pelo CNAE:

4634-6/01. Comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados;

4634-6/99. Comércio atacadista de carnes e derivados de outros animais.

No entanto, é forçoso notar que tanto o §único do artigo 32 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009, quanto o §único do artigo 54 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, prevêem que “a suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil”; neste sentido, foram editadas a Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009 (referente à Lei nº 12.058/2009), e a Instrução Normativa nº 1.157, de 16 de maio de 2011 (referente à Lei nº 12.350/2010), as quais, determinam que “nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão ‘Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS’, com especificação do dispositivo legal correspondente”.

Da análise das “informações complementares” constantes das notas fiscais entregues pela impugnante, referentes às operações de venda, constata-se que tal exigência foi cumprida. Assim, analisando em conjunto os dispositivos legais e normativos, o contrato social e as notas fiscais de vendas, conclui-se que a impugnante faz jus à suspensão do pagamento do PIS/PASEP e da COFINS.

4. Base de Cálculo Tributável

De acordo com a autoridade fiscal, a impugnante não declarou quaisquer valores na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, além de não ter confessado na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF débitos referentes aos tributos exigidos.

[...]

Além disso, foi constatado pela autoridade fiscal a existência de duas Demonstrações do Resultado do Exercício – DRE’s, uma constante do Livro Diário (trazendo uma receita bruta operacional de R\$ 6.799.425,74 e um prejuízo antes do IRPJ/CSLL de R\$ 1.369.929,33) e outra constante do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED (informando uma receita bruta operacional de R\$ 6.832.085,57 e um lucro antes do IRPJ/CSLL de R\$ 3.388.586,31). Diante de tal divergência, foi lavrado em 04/07/2014 “Termo de Constatação da Fiscalização” (fls. 126 a 136), o qual solicitava da impugnante, dentre outras informações e documentos, esclarecimentos referentes a existência de duas DRE’s.

Cientificada em 13/08/2014 (fl. 137), a impugnante não prestou os esclarecimentos solicitados “em relação às inconsistências verificadas relativas às disparidades entre as receitas escrituradas no ambiente SPED e as apuradas nos seus Livros Fiscais apresentados”, de acordo com a autoridade fiscal.

Tal duplicidade de informações traz dúvidas sobre a veracidade dos registros contábeis da impugnante, não sendo, assim, a escrituração uma forma confiável para a determinação da base de cálculo tributável. Ressalte-se que a impugnante não apresentou quaisquer Livros Contábeis juntamente com a peça impugnatória.

Neste sentido, correta a fundamentação com base no artigo 845 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (fl. 48), reproduzido abaixo:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive:

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

Por outro lado, de acordo com o que se verificou no item 2, o faturamento anual, referente a “vendas de produtos”, da impugnante seria de R\$ 7.548.098,97, e não de R\$ 59.398.162,80, como inicialmente considerado. Assim, deve ser realizado novo cálculo para a determinação dos valores devidos de IRPJ e CSLL, levando-se em conta ainda os percentuais a serem aplicados à receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda arbitrado e respectivo adicional, como detalhado na tabela abaixo, de acordo com os artigos 518, 519 de 532 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda:

Período	Faturamento	Base de Cálculo (8% + Adicional-20%)	IRPJ	CSLL
<i>1º Trim</i>	<i>R\$ 1.398.385,85</i>	<i>R\$ 134.245,04</i>	<i>R\$ 27.561,26</i>	<i>R\$ 12.082,05</i>
<i>2º Trim</i>	<i>R\$ 2.359.225,80</i>	<i>R\$ 226.485,68</i>	<i>R\$ 50.621,42</i>	<i>R\$ 20.383,71</i>
<i>3º Trim</i>	<i>R\$ 2.071.545,74</i>	<i>R\$ 198.868,39</i>	<i>R\$ 43.717,10</i>	<i>R\$ 17.898,16</i>
<i>4º Trim</i>	<i>R\$ 1.718.941,58</i>	<i>R\$ 165.018,39</i>	<i>R\$ 35.254,60</i>	<i>R\$ 14.851,66</i>
Total	R\$ 7.548.098,97	R\$ 724.617,50	R\$ 157.154,38	R\$ 65.215,58

TRIBUTOS REMANESCENTES

IRPJ	
VALOR LANÇADO	R\$ 14.825.540,70
VALOR EXONERADO	R\$ 14.668.386,32
VALOR MANTIDO	R\$ 157.154,38
CSLL	
VALOR LANÇADO	R\$ 5.345.834,66
VALOR EXONERADO	R\$ 5.280.619,08
VALOR MANTIDO	R\$ 65.215,58
COFINS	
VALOR LANÇADO	R\$ 4.514.260,36
VALOR EXONERADO	R\$ 4.514.260,36
VALOR MANTIDO	R\$ 0,00
PIS/PASEP	
VALOR LANÇADO	R\$ 980.069,69
VALOR EXONERADO	R\$ 980.069,69
VALOR MANTIDO	R\$ 0,00

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do **Recurso de Ofício** apresentado, dele conheço.

A parcela remanescente (mantida) de IRPJ e de CSLL não foi objeto de recurso voluntário, sendo as exigências apuradas pela DRJ já transferidas para processo de cobrança.

Da análise

A autoridade fiscal autuante apurou, em seu entendimento, omissão de receitas com base nos dados escriturados do Livro Registro de Saída e no Livro de Apuração de ICMS, conforme consta no Relatório Fiscal, as quais importaram em **R\$ 59.398.162,80**, no ano calendário de 2011.

Consoante **Termo de Constatação da Ação Fiscal**, a contribuinte foi intimada a prestar (em cinco dias úteis) esclarecimentos acerca das diferenças de escrituração entre os registros nos livros fiscais com a SPED e a DIPJ (zerada). Nesta ocasião, a contribuinte apresentou arquivos digitais contendo registros de notas fiscais de entrada e saída de produtos da matriz e filial, livros fiscais, etc, mas segundo a autoridade autuante não foi prestado nenhum esclarecimento *"...em relação às inconsistências verificadas relativas às disparidades entre as receitas escrituradas no ambiente SPED e as apuradas nos seus Livros Fiscais apresentados."*

Ao que parece, não consta que a autoridade fiscal autuante tenha procedido a uma análise dos dados escriturados nos livros fiscais apresentados.

A decisão recorrida, entretanto, ao analisar o Livro Registro de Saídas e o Livro Registro de Apuração do ICMS, ano-calendário de 2011, constatou que apenas "os códigos 5101, 6101 e 6122 podem ser considerados na composição do faturamento da empresa."

Conforme destacado na decisão recorrida, os referidos códigos, de acordo com o **Código Fiscal de Operações e de Prestações - CFOP**, representam:

5000 - SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O ESTADO

5101 - Venda de Produção do Estabelecimento ou produção rural;

Os demais códigos representam devoluções, transferências e remessas de mercadorias.

6000 - SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA OUTROS ESTADOS

6101 - Venda de Produção do Estabelecimento ou produção rural;

6122 - Venda de Produção do Estabelecimento remetida para industrialização, por conta e ordem do adquirente, sem transitar pelo estabelecimento do adquirente;

Os demais códigos representam devoluções, transferências e remessas de mercadorias.

Considerando as receitas destes códigos, o faturamento da contribuinte nos trimestres de 2011 seria, então, aquele apurado no item 2 da decisão recorrida:

Período	Faturamento
<i>1º Trim</i>	R\$ 1.398.385,85
<i>2º Trim</i>	R\$ 2.359.225,80
<i>3º Trim</i>	R\$ 2.071.545,74
<i>4º Trim</i>	R\$ 1.718.941,58
Total	R\$ 7.548.098,97

Tomemos, como exemplo, o 1º trimestre de 2011, e a natureza das receitas apontadas:

Em reais:

Período	5101 - Matriz	6101 - Matriz	6101-Filial	6122 - Filial	Total
Janeiro/2011	351.643,46	51.244,80	130.240,00	-	533.128,26
Fevereiro	252.778,00	62.249,60	139.026,00	-	454.053,60
Março	260.434,92	58.701,57	92.067,50	-	411.203,99
Total					1.398.385,85

Os códigos 5101 e 6101, Matriz, e 6101 - Filial representam vendas para o Estado (5101) e para Outros Estados (6101 e 6122), e os valores constam da **Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA SAÍDA DE MERCADORIAS**, anexo aos autos, parte integrante da impugnação.

A apuração, portanto, encontra-se coerente com os livros e documentos examinados, de forma que considero acertada a conclusão concebida pela instância de piso, **entretanto**, a parcela exonerada nos autos deve ser revista por força de equívoco na apuração do IRPJ e da CSLL que foram considerados mantidos nos autos.

De se mostrar.

Ao constatar e apurar o (novo) faturamento que deveria ser objeto de tributação, o voto condutor da DRJ deveria utilizar em sua apuração dos tributos devidos, IRPJ e CSLL, o mesmo regime de tributação considerado nos Autos de Infração, ou seja, o Lucro Real Trimestral e não se utilizar, como fez, das regras de apuração pertinentes ao Lucro Arbitrado.

Tanto na impugnação/recurso voluntário, como na decisão da DRJ, encontramos menção à legislação e conceitos de lucro arbitrado, regime este de tributação que não fez parte da apuração do IRPJ e da CSLL, então apurados pela autoridade fiscal autuante.

De se reproduzir a planilha de cálculo que consta na decisão recorrida:

<i>Período</i>	<i>Faturamento</i>	<i>Base de Cálculo (8% + Adicional-20%)</i>	<i>IRPJ</i>	<i>CSLL</i>
<i>1º Trim</i>	<i>R\$ 1.398.385,85</i>	<i>R\$ 134.245,04</i>	<i>R\$ 27.561,26</i>	<i>R\$ 12.082,05</i>
<i>2º Trim</i>	<i>R\$ 2.359.225,80</i>	<i>R\$ 226.485,68</i>	<i>R\$ 50.621,42</i>	<i>R\$ 20.383,71</i>
<i>3º Trim</i>	<i>R\$ 2.071.545,74</i>	<i>R\$ 198.868,39</i>	<i>R\$ 43.717,10</i>	<i>R\$ 17.898,16</i>
<i>4º Trim</i>	<i>R\$ 1.718.941,58</i>	<i>R\$ 165.018,39</i>	<i>R\$ 35.254,60</i>	<i>R\$ 14.851,66</i>
<i>Total</i>	<i>R\$ 7.548.098,97</i>	<i>R\$ 724.617,50</i>	<i>R\$ 157.154,38</i>	<i>R\$ 65.215,58</i>

Tendo em vista que estamos diante de tributos lançados de **ofício** pelas regras do **lucro real trimestral**, a apuração acima encontra-se equivocada, provocando erro no crédito tributário exonerado, que agora se mostra:

Apuração correta dos valores de IRPJ e de CSLL considerados mantidos:

<i>Período</i>	<i>Faturamento</i>	<i>IRPJ - 15% + Adicional - 10%</i>	<i>CSLL - 9%</i>
<i>1º Trim</i>	<i>R\$ 1.398.385,85</i>	<i>343.596,45</i>	<i>125.854,72</i>
<i>2º Trim</i>	<i>R\$ 2.359.225,80</i>	<i>583.806,45</i>	<i>212.330,32</i>
<i>3º Trim</i>	<i>R\$ 2.071.545,74</i>	<i>511.886,43</i>	<i>186.439,11</i>
<i>4º Trim</i>	<i>R\$ 1.718.941,58</i>	<i>423.735,38</i>	<i>154.704,74</i>
<i>Total</i>	<i>R\$ 7.548.098,97</i>	<i>1.863.024,71</i>	<i>679.328,89</i>

Valores de IRPJ e de CSLL a serem **exonerados**:

ANO-CALENDÁRIO DE 2011 - em reais		
	IRPJ	CSLL
LANÇADO	14.825.540,70	5.345.834,66
MANTIDO	(1.863.024,71)	(679.328,89)
EXONERADO	12.962.515,99	4.666.505,77

Relativamente ao cancelamento das exigências de PIS e COFINS, de se concordar com a decisão recorrida, nos termos em que fundamentado em seu item **3. Suspensão do Pagamento do PIS/PASEP e da COFINS.**

Conclusão

Em relação ao IRPJ e a CSLL, voto pelo provimento **parcial** do recurso de ofício, exonerando-se as importâncias de **R\$ 12.962.515,99** e de **R\$ 4.666.505,77**, a título de IRPJ e de CSLL, respectivamente, e, quanto às exonerações de PIS/PASEP e de COFINS, voto por **negar** provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano