



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

Processo n° 10620.001277/2007-91
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-001.836 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2015
Matéria IRPJ - AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
 VOTORANTIM METAIS ZINCO S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

Ementa:

DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA. COMPROVAÇÃO.

Restando comprovado nos autos que as devoluções de mercadorias, tidas como não comprovadas e que serviram de suporte para imputação de omissão de receitas, inseriram-se em mecanismo de ajuste de preço de mercadoria exportada que nenhum efeito produziu no cômputo das receitas auferidas, o lançamento tributário revela-se insubsistente.

MULTA ISOLADA. ANTECIPAÇÕES OBRIGATÓRIAS. INSUBSISTÊNCIA.

Restando verificada a improcedência da imputação de omissão de receitas que serviu de suporte para a aplicação da multa isolada, revela-se insubsistente a exigência formalizada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e não conhecido o recurso voluntário em razão da desistência. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Valmir Sandri. Fez sustentação oral pela recorrente o advogado Bruno Fajersztajn

“documento assinado digitalmente”

Adriana Gomes Rêgo

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Processo nº 10620.001277/2007-91
Acórdão n.º **1301-001.836**

S1-C3T1
Fl. 3.099

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e MULTA ISOLADA, relativas ao ano calendário de 2002, formalizadas em nome de VOTORANTIM METAIS ZINCO S/A, em decorrência de obrigações próprias e de obrigações relativas a infrações imputadas à empresa sucedida COMPANHIA MINEIRA DE METAIS.

Por bem sintetizar os fatos apurados e as razões de defesa trazidas pela contribuinte em sede de impugnação, sirvo-me de fragmentos do relatório constante na decisão de primeira instância.

[...]

DESCRIÇÃO DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS À SUCEDIDA

Auto de infração de IRPJ

O autuante, remetendo-se ao termo de verificação fiscal a folhas 605 a 625, atribui à pessoa jurídica sucedida pela autuada quatro infrações referentes ao ano-calendário de 2002, de cuja descrição adiante se faz uma síntese, segundo o que consta no lançamento.

1. GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE – SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES – Compensação indevida de prejuízos fiscais em virtude de saldo insuficiente de prejuízo fiscal. Diferença tributável: R\$ 5.938.669,07. Enquadramento legal: artigo 247, artigo 250, inciso III, artigo 251, parágrafo único, artigos 509 e 510, todos do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda 1999 – RIR 1999.

2. ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – Adições não computadas na apuração do lucro real com base na planilha de apuração do IRPJ, anexa ao termo de intimação de 28.08.2007 (folhas 531). Diferença tributável: R\$ 25.117,02. Enquadramento legal: artigo 249 do RIR 1999.

3. EXCLUSÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – Redução indevida do lucro real em virtude da exclusão, do lucro líquido, de valores não autorizados pela legislação. Diferenças tributáveis: R\$ 2.733.000,00 e R\$ 1.964.000,17.

4. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA – Falta de recolhimento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo apurada conforme balanços de suspensão ou redução em decorrência das infrações apuradas neste lançamento. Valor da multa isolada aplicada: R\$ 341.625,00. Enquadramento legal: artigos 222 e 843 do RIR 1999; artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 2007; artigo 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 1966.

Auto de infração de CSLL

Lançamento dito decorrente do de IRPJ descrito no item anterior deste relatório, e que com este compartilha, como fundamento material, a primeira das infrações nele imputadas, isto é, a compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores. Diferença tributável: R\$ 5.559.795,52. Enquadramento legal: artigo 2º, e seus parágrafos, da Lei nº 7.689, de 1988; artigo 58 da Lei nº 8.981, de 1995; artigo 16 da Lei nº 9.065, de 1995; artigo 19 da Lei nº 9.249, de 1995; artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 1999, e suas reedições.

DESCRIÇÃO DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS POR ATO PRÓPRIO

Auto de infração de IRPJ

O autuante, remetendo-se ao termo de verificação fiscal a folhas 605 a 625, atribui à autuada, por ato próprio, duas infrações referentes ao ano-calendário de 2002, de cuja descrição adiante se faz uma síntese, segundo o que consta no lançamento.

1. OMISSÃO DE RECEITAS – DEVOLUÇÃO NÃO COMPROVADA DE MERCADORIAS VENDIDAS – Omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação de devolução de mercadorias vendidas. Diferença tributável: R\$ 23.259.698,56. Enquadramento legal: artigo 24 da Lei nº 9.249, de 1995; artigo 249, inciso II, artigo 251, parágrafo único, artigos 278, 279, 280 e 288, todos do RIR 1999.

2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA – Falta de recolhimento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo apurada conforme balanços de suspensão ou redução em decorrência das infrações apuradas neste lançamento. Valores das multas isoladas aplicadas: R\$ 993.682,44 e R\$ 1.501.086,92. Enquadramento legal: artigos 222 e 843 do RIR 1999; artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo artigo 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007; artigo 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 1966.

Auto de infração de PIS

Lançamento dito decorrente do de IRPJ descrito no item anterior deste relatório, mas que com este compartilha apenas a primeira das infrações imputadas, isto é, falta de comprovação de devolução de mercadorias vendidas. Enquadramento legal: artigos 1º e 3º da Lei Complementar nº 7, de 1970; artigo 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995; artigo 2º, inciso I, artigo 8º, inciso I, e artigo 9º da Lei nº 9.715, de 1998; artigo 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Auto de infração de Cofins

Lançamento dito decorrente do de IRPJ descrito em item antecedente deste relatório, mas que com este compartilha apenas a primeira das infrações imputadas, isto é, falta de comprovação de devolução de mercadorias vendidas. Enquadramento legal: artigo 1º da Lei Complementar nº 70, de 1991; artigo 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995; artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações das Medidas Provisórias nº 1.807 e 1.858, de 1999, e suas reedições.

Auto de infração de CSLL

Lançamento dito decorrente do de IRPJ descrito em item antecedente deste relatório, mas que com este compartilha apenas a primeira das infrações imputadas, isto é, falta de comprovação de devolução de mercadorias vendidas. Enquadramento legal: artigo 2º, e seus parágrafos, da Lei nº 7.689, de 1988; artigos 19 e 24 da Lei nº

9.249, de 1995; artigo 1º da Lei nº 9.316, de 1996; artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 1999, e suas reedições.

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

No termo de verificação fiscal a folhas 605 a 625 o autuante apresenta a motivação do lançamento. Os enunciados seguintes resumem o seu conteúdo.

O sujeito passivo

• Foi determinado fiscalizar a empresa de CNPJ 42.416.651/0001-07 em relação ao período de janeiro a dezembro de 2002. Nessa época havia duas empresas distintas: a Companhia Paraibuna de Metais (CPM), cujo CNPJ é o mesmo da autuada, e a Companhia Mineira de Metais (CMM), CNPJ 17.177.999/0001-41. Conforme ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 02.05.2005 (folhas 68 a 76), a primeira dessas empresas incorporou a segunda, e passou a se chamar Votorantim Metais Zinco S/A. Logo, o sujeito passivo do crédito tributário constituído é a incorporadora.

• As duas empresas pertenciam ao mesmo conglomerado empresarial (Votorantim Metais). A CMM detinha 99,21% das ações da CPM e os seus diretores eram os mesmos: Antônio Ermírio de Moraes e João Bosco Silva, conforme consta no documento a folhas 77 a 98.

Infrações cometidas pela CMM (incorporada pela autuada)

a) Prejuízos compensados indevidamente

• Houve compensação de R\$ 5.938.669,07 no ano-calendário de 2002, que foi contabilizado na parte A do Lalur em 31.12.2002 como prejuízo fiscal operacional. O mesmo valor foi debitado na parte B na conta “expurgo 1994 – realização de ativos – prejuízo fiscal a compensar – 1994”.

• A fiscalização, por meio do termo de intimação nº 0103, requereu que a empresa justificasse e apresentasse a documentação que comprova a escrituração desse lançamento. A empresa respondeu que: a CMM, em 17.12.1999, impetrou mandado de segurança visando assegurar o direito de proceder, nas próximas demonstrações financeiras, ao lançamento do resultado da correção monetária do balanço, bem como das despesas de depreciação de seu ativo permanente, decorrente da incorporação dos expurgos de julho e agosto de 1994, correspondentes a 41,94%; o mandado foi concedido em primeira instância, determinando-se que o recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre lucros vincendos fossem calculados após a dedução da correção monetária do balanço calculada pela UFIR, atualizada completamente pelo IGPM de julho (44,52%) e agosto de 1994 (8,16%), efetuada como se fosse ajuste de exercícios anteriores; a União apelou da sentença, mas até momento não havia julgamento da apelação; os valores aproveitados de acordo com a sentença estavam devidamente provisionados nos resultados.

• A empresa foi então intimada a: apresentar o demonstrativo do cálculo dos valores compensados em decorrência da sentença. Em 20.09.2007 houve nova intimação, especificando-se os valores e lançamentos que deveriam ser esclarecidos e demonstrados, a saber: R\$ 1.964.000,17, R\$ 55.291.292,57 e R\$ 49.152.045,92, constantes, respectivamente, nas folhas 24, 33 e 34 do Lalur. Exigiu-se expressamente que o demonstrativo detalhasse o procedimento utilizado para o cálculo da correção monetária do balanço, qual conta contábil foi corrigida pelo índice determinado na sentença judicial, a data da contabilização, os valores já

utilizados em exercícios passados e, caso existissem, saldos a serem excluídos em exercícios subsequentes. Requisitou-se também que fosse apresentada certidão de objeto e pé do mandado de segurança que fora mencionado como justificativa da contabilização em causa.

- A certidão de objeto e pé não foi apresentada. O que se junta ao processo são as cópias apresentadas em resposta ao termo de intimação nº 103.

- E apesar da intimação e da reintimação, o contribuinte não apresentou nenhuma documentação que comprove que o lançamento constante na folha 33 do Lalur, com saldo de R\$ 55.291.292,57 em 31.12.2002, é realmente o resultante do cumprimento de sentença judicial.

- Concluiu-se que o contribuinte não observou a prescrição do artigo 37 da Lei nº 9.430, de 27.12.1996, que trata da obrigatoriedade de guardar os comprovantes da escrituração e apenas alegou que os valores escriturados são relativos à decisão judicial, sem comprová-los. Portanto, o referido valor não está amparado pela sentença proferida na ação judicial.

b) Adições não computadas na apuração do lucro real

- Da análise do Lalur, verificou-se uma divergência de R\$ 25.117,02 entre os valores escriturados em dezembro de 2002, folha 24, e os valores constantes do razão em dezembro de 2002. Conforme tabela constante no termo de verificação fiscal, no Lalur as adições excederam às exclusões relativas a determinadas contas em R\$ 8.670.267,49, ao passo que no razão esse saldo atingiu R\$ 8.695.384,51.

- Foi solicitada a apresentação de justificativa para a divergência, por meio do termo de intimação datado de 28.08.2007. Houve outra intimação em 20.09.2007, mas o contribuinte não apresentou nenhuma justificativa para a divergência.

c) Exclusões não autorizadas na apuração do lucro real – exclusões indevidas

- Em 31.01.2002 foi contabilizada nas folhas 2 e 3 do Lalur a exclusão de R\$ 2.733.000,00, a título de “reversão pagamento participação nos resultados”. Por meio do termo de intimação datado de 11.07.2007, solicitou-se a justificativa e comprovação documental da exclusão. Em 21.08.2007 a empresa respondeu que a exclusão fora devidamente adicionada ao lucro líquido no ano de 2001, conforme demonstra a ficha 09A da DIPJ, bem como a parte A do Lalur referente a 2001. Para comprovar suas alegações, apresentou os documentos juntados a folhas 346 a 476.

- A documentação apresentada demonstra que o valor em questão foi adicionado corretamente ao lucro líquido de 2001 como participações não dedutíveis. Em 24.09.2007, em complemento, o contribuinte informou que a reversão dos valores provisionados se dera em fevereiro e julho de 2002.

- Uma vez que o contribuinte adicionou o valor como participações não dedutíveis em 2001, ele não deveria ser excluído em 2002. Além disso, no ano-calendário de 2002, não se encontra a escrituração dos R\$ 2.733.000,00 em contas de resultado. Mesmo intimado, por meio dos termos de intimação nº 0103 e 0112, não justificou a falta de escrituração.

- Os R\$ 2.733.000,00 foram contabilizados no Lalur em 31.01.2002, enquanto o contribuinte alega que a reversão se deu em fevereiro e julho, e anexa extrato do razão da conta participação nos resultados. Analisando-se o razão, verifica-se que os valores não são coincidentes.

• Finalmente, o lançamento no razão é débitos na conta “21605057 PR – Participação Resultados” (conta do passivo) e créditos na conta “21605025 Salários e Ordenados” (conta do passivo), com o histórico: “provisão s/ salário do mês de fevereiro/2”. Conclui-se que o lançamento alterou somente as contas do passivo, mas não as contas de resultado. Portanto, não existe previsão legal para a exclusão do valor em causa.

• Em 31.12.2002 foi contabilizada nas folhas 24 e 25 do Lalur a exclusão de R\$ 1.964.000,17 a título de “deprec/amort/extra/baixa expurgo 1994 – sentença judicial”. O termo de intimação nº 0103 solicitou que fosse justificada e comprovada a exclusão.

• Em 21.08.2007 a empresa respondeu que a CMM impetrara mandado de segurança para assegurar o direito de proceder nas demonstrações financeiras subsequentes ao lançamento do resultado da correção monetária do balanço, bem como das despesas de depreciação de seu ativo permanente, apuradas entre 01.07.1994, decorrente da incorporação dos expurgos inflacionários referente aos meses de julho e agosto de 2004, correspondentes a 41,94%. O mandado foi concedido em primeira instância e determinou que o recolhimento do IRPJ e da CSLL vincendos fossem calculados, como se fosse ajuste de exercícios anteriores, após a dedução da correção monetária do balanço calculada com base na UFIR atualizada completamente pelo IGPM de julho e agosto de 1994. A União apelou da decisão, mas até então não havia julgamento da apelação. Ressaltou que os valores aproveitados de acordo com a decisão estavam provisionados nos resultados.

• Em 28.08.2007, a empresa foi intimada a apresentar o demonstrativo do cálculo do lançamento, que contivesse os valores já utilizados em exercícios passados e, caso existissem, saldos a serem excluídos em exercícios subsequentes. Em 20.09.2007, houve nova intimação, em que se requereu que o demonstrativo detalhasse o procedimento utilizado o cálculo da correção monetária do balanço, qual conta contábil foi corrigida pelo índice determinado na sentença judicial, a data da contabilização, os valores já utilizados em exercícios passados e, caso existissem, saldos a serem excluídos em exercícios subsequentes. Requisitou-se também que fosse apresentada certidão de objeto e pé do mandado de segurança que fora mencionado como justificativa da contabilização em causa.

• A certidão de objeto e pé não foi apresentada. O que se junta ao processo são as cópias apresentadas em resposta ao termo de intimação nº 103.

• E apesar da intimação e da reintimação, o contribuinte não apresentou nenhuma documentação que comprove que o lançamento de R\$ 1.964.000,17, constante na folha 24 do Lalur, é realmente o resultante do cumprimento de sentença judicial.

• Concluiu-se que o contribuinte não observou a prescrição do artigo 37 da Lei nº 9.430, de 27.12.1996, que trata da obrigatoriedade de guardar os comprovantes da escrituração e apenas alegou que os valores escriturados são relativos à decisão judicial, sem comprová-los. Portanto, o referido valor não está amparado pela sentença proferida na ação judicial.

d) Falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada

• Foi apurada a infração de omissão de receitas, conforme item precedente, o que gerou aumento na base de cálculo do IRPJ levantado nos balanços de suspensão e redução referentes a 2002. Encontra-se a folhas 325 a tela do sistema Sinal com os

pagamentos de IRPJ. Invoca-se o disposto no artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007.

e) Lançamento de CSLL

• Lançam-se as apurações reflexas de CSLL, na qual foi apurada infração equivalente à descrita no subitem “a” anterior referente ao IRPJ. O valor do lançamento de exclusão objeto do lançamento é de R\$ 5.559.795,52, cuja exclusão da base de cálculo da CSLL foi considerada indevida pelas mesmas razões já expostas.

Infrações cometidas pela CPM (nome antigo da autuada)

a) Omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação de devoluções

• O termo de intimação nº 0108 solicitou a documentação que ampara os registros especificados de devolução de vendas de produtos ao exterior. Em resposta, o contribuinte apresentou os documentos a folhas 477 a 490. Analisando a documentação, constatou-se que em algumas notas fiscais de entrada havia os seguintes dizeres: “devolução simbólica, sendo que a mercadoria permaneceu no porto do Rio de Janeiro – RJ”. Os valores dessas notas fiscais foram contabilizados na conta do razão “devolução de vendas de produtos mercado externo”, que é de resultado com lançamento a débito. Portanto, os valores escriturados reduziram a receita obtida pelo contribuinte.

• O termo de intimação nº 0114 determinou que a empresa justificasse, com documentação comprobatória, os lançamentos contábeis em questão, mas não foi apresentada nenhuma justificativa. Portanto, a devolução não foi comprovada e o referido valor foi lançado como omissão de receita.

b) Falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada

• Foi apurada a infração de omissão de receitas, conforme item precedente, o que gerou aumento na base de cálculo do IRPJ levantado nos balanços de suspensão e redução referentes a 2002. Encontra-se a folhas 324 a tela do sistema Sinal com os pagamentos de IRPJ. Invoca-se o disposto no artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007.

IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO

Conforme aviso de recebimento a folhas 658, por via postal a autuada foi notificada dos lançamentos em 30.11.2007. Em 27.12.2007 apresentou duas impugnações: a juntada folhas 662 a 675, em que contesta as infrações em que figura como sujeito passivo na condição de sucessora responsável; e a juntada a folhas 750 a 760, em que contesta as infrações que lhe são imputadas por atos próprios.

Impugnação na qualidade de sucessora

Preliminar

• A multa de ofício não merece prevalecer, visto que contraria o disposto expressamente no artigo 132 do Código Tributário Nacional (CTN) e no artigo 5º do Decreto-lei nº 1.598, de 30.12.1977, consolidado no artigo 207 do RIR 1999.

• A redação do artigo 132 do CTN é inequívoca. Nos casos de fusão, transformação ou incorporação, o sucessor é responsável pelos tributos devidos pelo sucedido até a data do respectivo ato, isto é, impostos, taxas e contribuições, o que não abrange as penalidades. Por definição legal, tributo é toda prestação pecuniária que não constitua sanção de ato ilícito (artigo 3º do CTN). O artigo 207 do RIR guarda perfeita sintonia com a legislação complementar. Logo, o sucessor responde apenas pelos tributos devidos pelo sucedido, se o lançamento for formalizado após a incorporação.

• É essa a situação em julgamento, uma vez que a autuada incorporou a CMM em maio de 2005.

• Antes de abril de 2002, ano-calendário a que se referem os autos de infração, as sociedades em causa nem sequer pertenciam ao mesmo grupo econômico. A infração relacionada à exclusão indevida de supostas participações não dedutíveis, que ensejou até a imposição de multa de ofício isolada, diz respeito aos meses de janeiro e fevereiro de 2002, isto é, teria ocorrido antes da entrada da sociedade incorporada no grupo econômico da impugnante.

• O assunto não merece outras considerações, na medida em que há diversos julgados do 1º Conselho de Contribuintes no sentido de que o sucessor não responde pelas penalidades decorrentes de infrações cometidas pelo sucedido. Transcreve-se a ementa de acórdãos atribuídos ao Conselho de Contribuintes.

• Não resta dúvida de que esses acórdãos refletem o entendimento dominante da jurisprudência administrativa, pois a Câmara Superior de Recursos Fiscais afastou em diversas ocasiões a imposição da multa contra a pessoa jurídica incorporada, conforme ementa de acórdãos transcrita na impugnação.

• Há até decisões da DRJ/Rio de Janeiro que reconhecem não ser cabível a imposição da multa de ofício quando o auto de infração é lavrado em nome da incorporadora, a exemplo dos acórdãos cuja ementa se transcreve.

• Portanto, independentemente dos argumentos que demonstram a improcedência integral das exigências fiscais, as multas de ofício devem ser preliminarmente canceladas.

O direito

• Os lançamentos dos tributos não encontram amparo na legislação tributária, visto que as alegações fiscais partem de premissas equivocadas, que não resistem à análise dos documentos juntados a impugnação.

Suposta compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa

• No termo de verificação fiscal está evidente que a fiscalização não questionou o direito de a autuada proceder à correção monetária de suas demonstrações financeiras levando em consideração os expurgos inflacionários dos meses de julho e agosto de 1994. O autuante não aceitou a compensação e desprezou a sentença do mandado de segurança alegando que não foi demonstrado que os valores registrados no Lalur se referem àqueles expurgos. A controvérsia gira em torno, exclusivamente, da suposta falta de demonstração de que os valores registrados refletem a decisão judicial.

• O autuante adotou uma postura relativamente cômoda ao desconsiderar o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa compensados com base em mera alegação, sem fazer nenhum esforço no sentido de demonstrar que os valores

estavam incorretos, ou que a apuração não foi feita conforme a decisão judicial. Isso por si só torna inválida a autuação, na medida em que é seu o ônus de comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 142 do CTN.

- Se havia dúvida, a fiscalização devia ter aprofundado as investigações. Caso contrário, deveria aceitar os esclarecimentos prestados pela autuada e encerrar os trabalhos fiscais, respeitando o artigo 112 do CTN.

- A jurisprudência administrativa sempre repeliu os autos de infração baseados em meras suposições e alegações dos autuantes, que não se preocuparam em buscar elementos comprobatórios da infração. Nesse sentido é elucidativa a ementa do acórdão nº 107-06773, de 17.09.2002.

- Embora a fiscalização não tenha trazido aos autos nenhum elemento de prova, nem sequer indício, capaz de confirmar suas meras alegações, o que vicia o seu trabalho por si só, invalidando-o, demonstra-se na impugnação que o procedimento adotado pela autuada guarda coerência com o decidido no mandado de segurança..

- A sentença reconheceu o direito de a impugnante corrigir as suas demonstrações financeiras com base na variação do IGPM verificada nos meses de julho e agosto de 1994. Ao ser intimada da decisão, no ano-calendário de 2001, a impugnante verificou os saldos existentes em 30.06.1994 das contas de seu ativo permanente e de seu patrimônio líquido, que se sujeitavam à correção monetária, segregando-os em função de sua classificação contábil. Então reconstitui extracontabilmente os resultados dos anos-calendários de 1994 a 2000, considerando todos os impactos contábeis e fiscais decorrentes da realização dos expurgos inflacionários dos meses de julho e agosto de 1994. A reconstituição dos resultados daqueles períodos levou em conta os efeitos dos encargos de depreciação e amortização e da baixa dos ativos, segundo as mesmas taxas e critérios de realização utilizados naquela época.

- A impugnante constatou que até o ano-calendário de 2000 os ajustes realizados em face da sentença implicaram o aumento do saldo de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL no montante de R\$ 56.112.650,53, lançado na parte B do Lalur. Nos anos-calendários de 2001 e 2002 a impugnante realizou os expurgos inflacionários, excluindo do lucro real e do lucro líquido as correspondentes parcelas de depreciação e amortização, bem como compensando parte do saldo dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, observados os limites previstos nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 20.06.1995. A demonstração dos valores referentes a esses expurgos encontra-se no quadro demonstrativo anexo (doc. 3).

- Chega-se, assim, à conclusão de que os valores apontados pela fiscalização correspondem ao saldo existente em 31.12.2002 de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL. Esses valores nada mais são que o saldo existente em 31.12.2001 deduzido das parcelas compensadas com o lucro real e com a base de cálculo da CSLL naquela data, respectivamente R\$ 821.357,96 e R\$ 6.960.604,61 (doc. 4).

- Está demonstrado que os montantes lançados no Lalur resultam de fato do cumprimento da decisão judicial, o que torna inócua qualquer pretensão de desconsiderá-los na apuração do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa compensados no ano-calendário de 2002, sob pena de desobedecer aquela decisão. Daí é forçoso concluir que não procedem as exigências fiscais.

Despesas relativas a baixa, depreciação, amortização e exaustão

- A presente acusação fiscal decorre das alegações do autuante que motivaram a glosa da compensação de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL discutida na subseção precedente. Os fundamentos aí expostos evidenciam que não procedem os argumentos usados pela fiscalização, na medida em que está devidamente comprovado que os registros no Lalur resultam da decisão judicial.
- O anexo quadro demonstrativo (doc. 3) comprova que a exclusão realizada pela impugnante corresponde aos efeitos dos expurgos inflacionários do Plano Real sobre as quotas de depreciação, amortização e o valor da baixa dos ativos, nos exatos termos da decisão judicial. Logo, não há dúvida de que a pretensão fiscal despreza a sentença proferida no mandado de segurança, razão pela qual deve ser cancelada a exigência fiscal.

Participações supostamente não dedutíveis

- Embora o autuante não tenha contestado a natureza do valor provisionado pela impugnante, ele entendeu que não havia previsão legal que autorizasse a sua exclusão do lucro tributável. As alegações fiscais, contudo, não resistem à análise dos documentos anexados pela impugnante, que comprovam não ter ocorrido a infração.
- Nos termos da Lei nº 10.101, de 19.12.2000, a impugnante firmou com a comissão de representantes de seus empregados acordos para pagamento de participação nos resultados de 2001, com o objetivo de estimular a produtividade de suas unidades de Vazante, Três Marias e Morro Agudo (docs 5 a 8). Por isso, no encerramento do ano-calendário de 2001, a impugnante constituiu uma provisão de R\$ 2.733.000,00 para pagamento da participação de seus empregados no resultado, que foi deduzida do lucro contábil. Ao mesmo tempo, o valor foi adicionado ao lucro real, mediante lançamento no Lalur, por força do disposto no artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 26.12.1995.
- No ano-calendário de 2002, os pagamentos das participações foram realizados, razão pela qual se procedeu à baixa da provisão registrada no Lalur. Os valores pagos pela impugnante afetaram apenas a apuração do lucro real desse ano e não foram deduzidos do lucro contábil.
- Embora questionados pela fiscalização, esses lançamentos estão corretos no aspecto contábil e fiscal, e não produziram nenhuma distorção nas bases de cálculo do IRPJ, relativas aos anos-calendários de 2001 e 2002. O valor das participações foi deduzido do lucro contábil do ano-calendário em que a provisão foi constituída, porém foi excluído do lucro real desse período. No ano seguinte, quando o pagamento se tornou devido nos termos dos acordos firmados, as participações foram deduzidas do lucro real, sem atingir novamente o resultado contábil. Se o montante devido aos empregados tivesse sido deduzido do lucro contábil no ano-calendário de 2002, teria havido uma dupla exclusão do mesmo valor, o que implicaria redução indevida do lucro real. O termo de verificação fiscal dá a entender que esse deveria ter sido o procedimento para justificar a dedutibilidade das participações.
- A divergência de valores que impressionou a fiscalização pode ser facilmente explicada. Os R\$ 2.733.000,00 correspondem à soma da antecipação feita em julho de 2001 (R\$ 696.399,07) e dos pagamentos realizados em janeiro (R\$ 693.347,54) e fevereiro de 2002 (R\$ 1.343.253,39). Para eliminar todas as dúvidas,

anexam-se quadros demonstrativos (docs. 9 a 11), que se encontram amparados nos lançamentos contábeis.

- O parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 10.101, de 2000, assegura a dedução da participação dos empregados ajustada conforme essa lei, de modo que não há nenhuma norma que ampare a pretensão fiscal. Por essa razão deve ser integralmente cancelada a respectiva exigência do IRPJ.

Adição não computada no lucro real

- De acordo com as demonstrações financeiras da impugnante (docs. 12 a 17), a diferença apontada pela fiscalização decorre do lançamento indevido daquele valor na conta “provisão cont. fiscais”. O valor correto que deveria constar no Lalur e que se acha lançado no razão é R\$ 2.118.016,41, correspondente ao escriturado (R\$ 2.143.133,43), deduzidos R\$ 25.117,02.

- Os erros de fato, tais como lapsos na escrituração do Lalur, devem ser corrigidos, até de ofício, pelas autoridades administrativas, haja vista que a atividade que exercem é vinculada e, como tal, deve sempre estar pautada nos princípios da legalidade e da verdade material, os quais vedam a cobrança de tributo baseada em enganos cometidos pelo contribuinte.

- O ordenamento jurídico não deixou margem a nenhum ato discricionário por parte da autoridade administrativa. É desnecessário dizer que a obrigação tributária somente nasce quando concretizada, no mundo dos fatos, a situação descrita em lei como apta a fazer o sujeito incidir no fato gerador.

- Sendo o erro um vício do ato jurídico que o invalida, não é lógico admitir a cobrança de tributos ou a glosa de créditos com base em engano que não reflete a realidade, ou a ocorrência do fato gerador, tal como previsto em lei. Daí que o erro não enseja a cobrança de tributos. Devem as autoridades proceder à retificação ou ao reconhecimento de ofício do equívoco verificado.

- O assunto não merece longas considerações, uma vez que a jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que o erro cometido pelo contribuinte não pode justificar o lançamento tributário, e deve ser prontamente retificado pelas autoridades administrativas.

- Tendo sido demonstrado que a diferença apontada pela fiscalização decorre de equívoco material cometido pela impugnante, deve ser cancelada a respectiva exigência fiscal, sob pena de ofensa aos princípios da estrita legalidade e da verdade material.

Descabimento da multa isolada

- As razões de fato e de direito expostas que demonstram a improcedência da exigência do IRPJ e dos tributos reflexos, relativa à suposta exclusão indevida das participações no resultado, são suficientes para afastar o lançamento da multa de ofício isolada. Além disso, já ficou demonstrado que a impugnante não pode ser punida por infrações cometidas pela sociedade por ela incorporada, nos termos do artigo 132 do CTN e do artigo 207, inciso III, do RIR 1999.

- Admitindo-se, apenas para argumentar, que a exigência de IRPJ seja mantida, a multa de ofício isolada não pode prevalecer, uma vez que implica a imposição de dupla penalidade sobre a mesma suposta infração.

• A jurisprudência administrativa assentou que não é possível exigir a multa isolada e a multa de ofício sobre os mesmos valores apurados em procedimentos fiscais. Em abono da afirmação, transcreve-se a ementa de três acórdãos. Por isso, a fiscalização não podia exigir a multa isolada com base no argumento de que houve suposta falta de recolhimento por estimativa do IRPJ.

Conclusões e pedido

• Por todo o exposto, pede-se que sejam julgados improcedentes os autos de infração, cancelando-se as exigências fiscais.

• Protesta-se provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligências e a juntada de documentos.

• Em atendimento ao disposto no inciso V do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, informa-se que a matéria objeto da impugnação não foi submetida a apreciação judicial. Com relação à correção monetária do balanço, não se discute nos autos o reconhecimento de seu direito pela sentença proferida no processo de mandado de segurança, mas sim se está comprovado que os valores escriturados pela impugnante refletem a decisão judicial.

• Pede-se que as futuras intimações sejam feitas em nome de seus advogados devidamente constituídos por meio do anexo instrumento de mandato (doc. 1).

Impugnação das infrações que são atribuídas à própria autuada

• O autuante constatou que determinadas notas fiscais relativas a mercadorias exportadas continham no campo observações os seguintes dizeres: “devolução simbólica, sendo que a mercadoria permaneceu no porto – Rio de Janeiro – RJ”. Verificou ainda que os valores daquelas notas fiscais foram lançados a débito da conta de resultado e reduziram a receita da impugnante. Contudo, não foi localizado nenhum documento que demonstrasse que as mercadorias foram devolvidas à impugnante nem que a receita de venda dessas mercadorias foi, posteriormente, creditada em conta de resultado. Daí o autuante concluiu que as mercadorias teriam sido vendidas ao mercado externo, sem que a respectiva receita tivesse sido oferecida à tributação.

• No entanto, o “cancelamento” das notas fiscais de saída dos lingotes de zinco era necessário para que se ajustassem os respectivos valores ao da efetiva receita de exportação da impugnante. A análise dos lançamentos contábeis e dos documentos que os amparam (docs. 2 a 459) comprova que a receita de exportação dos lingotes de zinco foi contabilizada, de modo que não houve redução indevida do resultado tributável.

• Os valores das exportações de zinco feitas pela impugnante devem ser apurados na data do correspondente embarque, com base na cotação desse metal na Bolsa de Londres, convertida em reais com base na taxa do dólar norte-americano vigente na mesma data.

• Entre a data da emissão da nota fiscal de saída dos lingotes de zinco do estabelecimento da impugnante em Juiz de Fora e o momento do embarque no porto, transcorre um prazo considerável, no qual são verificadas oscilações na cotação do metal ou da moeda norte-americana. Torna-se então necessário adequar o valor constante na nota fiscal com a efetiva receita de exportação, que deve ser apurada na data do correspondente embarque. E foi esse o resultado do procedimento adotado pela impugnante.

• Para que não reste dúvida quanto à correção desse procedimento, tome-se como paradigma o caso da nota fiscal nº 87546 e dos documentos a ela vinculados (docs 2 a 59): a) ela foi emitida na data da saída dos lingotes de zinco do estabelecimento de Juiz de Fora com base nas cotações desse metal e do dólar em vigor naquela data; b) à medida que os caminhões eram carregados com o zinco, emitiram-se diversas notas fiscais de simples remessa, relativas às quantidades transportadas em cada caminhão (docs 4 a 54); c) na data do embarque do zinco, verificou-se que o valor constante na nota fiscal nº 87546 não correspondia ao efetivo valor da receita de exportação, em decorrência das oscilações referidas; d) por isso, a nota fiscal nº 87546 e as de simples remessa correlatas foram canceladas, mediante a emissão de duas notas fiscais de devolução simbólica (docs. 55 e 56); e) concomitantemente foi emitida a nota fiscal nº 88661, na qual se consignou o preço definitivo da venda; f) este valor foi contabilizado e computado na apuração do resultado tributável.

• O procedimento da autuante, assim, apenas adequou o valor constante das notas fiscais à sua efetiva receita de exportação, que segundo as normas legais e infralegais que tratam da matéria, deve ser apurada e registrada na data do embarque da mercadoria.

• Na escrituração foram realizados os seguintes lançamentos: a) na data da emissão da nota fiscal nº 87546, o preço provisório era debitado em conta do ativo (“clientes – mercado externo”) e creditado em resultado (“receita de exportação”); b) quando emitidas as notas fiscais de remessa, não era realizado nenhum lançamento contábil; c) na data do embarque, com o cancelamento da nota fiscal nº 87546 e das correspondentes notas fiscais de remessa, procedia-se ao estorno dos registros antecedentes, mediante o lançamento daquele valor a débito do resultado (“devolução – mercado externo”) e a crédito do ativo (“clientes – mercado externo”); d) na data do embarque, o preço definitivo foi lançado a débito da conta do ativo “clientes – mercado externo” e a crédito da conta de resultado “receita de exportação”.

• Ainda que se possam questionar os lançamentos realizados pela impugnante sob a ótica contábil, ao contrário do que alega o autuante, a emissão das notas fiscais de devolução simbólica não reduziu a receita de exportação injustificadamente.

• A fiscalização considerou em duplicidade a nota fiscal nº 0093554 (doc. 267). Os documentos anexos revelam que essa nota foi cancelada originalmente pela de nº 022111 (doc. 318) e substituída pela de nº 094270 (doc. 320). Posteriormente essa nota foi cancelada pela de nº 022115 (doc. 320) e substituída pela de nº 094860 (doc. 321), cujo valor foi reconhecido no livro razão (doc. 459). O autuante não atentou para esse fato e efetuou o lançamento do IRPJ e dos tributos reflexos que, em seu entender, incidiram sobre os valores das notas fiscais nº 022111 e 022115 (docs. 318 e 320), que correspondem à mesma operação de exportação. Destarte, independentemente de qualquer outra consideração, não podem ser mantidos os lançamentos relativos àquelas notas fiscais, sob pena de tributação em duplicidade.

• As receitas de venda da impugnante, no mercado interno e para o exterior, são reconhecidas com base na legislação do IRPJ, ou seja, de acordo com o regime de competência. A adoção do regime de competência implica o reconhecimento das receitas de exportação por ocasião do embarque das mercadorias, pois é nesse momento que o preço definitivo de venda deve ser apurado, com lastro na cotação do zinco na Bolsa de Londres e na da cotação da moeda norte-americana.

• Os atos normativos da Receita Federal determinam expressamente que a receita de exportação seja determinada pela conversão, em moeda nacional, de seu

valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixado no boletim de abertura pelo Banco Central, para compra, em vigor na data do embarque para o exterior (artigo 22 da Instrução Normativa SRF nº 243, de 11.11.2002). Foi com base nesse entendimento que a Coordenação Geral do Sistema de Tributação decidiu a Solução de Consulta nº 10, de 17.06.2002. Logo, o embarque é o momento em que a receita deve ser apurada e reconhecida.

• A jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes não destoa do entendimento das autoridades tributárias, a exemplo do acórdão nº 10190600. Reforçando esse entendimento, os acórdãos nº 101.93463, de 24.05.2001, e 108-05010, de 19.03.1998, decidiram que há redução indevida da receita de exportação nos casos em que a pessoa jurídica a reconhece antes do momento do embarque das mercadorias.

• Não são necessárias outras considerações para concluir que os ajustes realizados pela autuada, mediante a emissão de notas fiscais de devolução e de venda definitiva, estão em perfeita sintonia com as orientações fiscais.

• Ficou assim comprovado que a autuada observou as normas da legislação tributária em vigor e que a receita correspondente às exportações de zinco foi computada nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Daí é forçoso concluir que não procede a acusação de omissão de receita e que falta amparo legal aos autos de infração, que, por isso, devem ser cancelados.

• As alegações fiscais se limitam a questionar a falta de comprovação de devolução de mercadorias que foram vendidas pela impugnante no mercado externo. Não foi levantada, em momento algum, a suspeita de que tais vendas teriam sido realizadas no mercado interno. Portanto, a fiscalização pretende cobrar contribuição para o PIS e Cofins sobre as vendas de zinco no exterior, os quais integram a receita de exportação da autuada.

• Sendo assim, ainda que não sejam acolhidos os demais fundamentos da defesa, os autos de infração de contribuição para o PIS e da Cofins devem ser cancelados, visto que as receitas de exportação não podem ser oneradas por essas contribuições. A Emenda Constitucional nº 33, de 11.12.2001, acrescentou o § 2º ao artigo 149 da Constituição Federal, segundo o qual as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação. A partir de dezembro de 2001 as receitas de exportação de bens ou serviços são imunes às contribuições sociais e às de intervenção no domínio econômico.

• Ainda que não houvesse a norma constitucional, a legislação dessas contribuições isenta delas as receitas de exportação (artigo 14, inciso II, § 1º, da Medida Provisória nº 2.15835, de 24.08.2001).

• Embora as receitas de exportação tenham integrado o lucro líquido da autuada no ano-calendário de 2002 e, conseqüentemente, a base de cálculo da CSLL, recentemente o plenário do Supremo Tribunal Federal, nos autos de medida cautelar, reconheceu que tais receitas não podem ser alcançadas por essa contribuição, por força do artigo 149, § 2º, da Constituição.

• Assim, ainda que as receitas de exportação não tivessem sido computadas na apuração da base de cálculo da CSLL, não haveria valor algum a ser reclamado pelo fisco.

- Sob qualquer ângulo que se enfrente a questão, os autos de infração de contribuição para o PIS, CSLL e Cofins devem ser integralmente cancelados.

Descabimento da multa de ofício isolada

- As razões de fato e de direito expostas que demonstram a improcedência da exigência do IRPJ e dos tributos reflexos, relativa à suposta omissão de receitas, são suficientes para afastar o lançamento da multa de ofício isolada. Além disso, já ficou demonstrado que a impugnante não pode ser punida por infrações cometidas pela sociedade por ela incorporada, nos termos do artigo 132 do CTN e do artigo 207, inciso III, do RIR 1999.
- Admitindo-se, apenas para argumentar, que a exigência de IRPJ seja mantida, a multa de ofício isolada não pode prevalecer, uma vez que implica a imposição de dupla penalidade sobre a mesma suposta infração.
- A jurisprudência administrativa assentou que não é possível exigir a multa isolada e a multa de ofício sobre os mesmos valores apurados em procedimentos fiscais. Em abono da afirmação, transcreve-se a ementa de três acórdãos. Por isso, a fiscalização não podia exigir a multa isolada com base no argumento de que houve suposta falta de recolhimento por estimativa do IRPJ.

Conclusões e pedido

- Por todo o exposto, pede-se que sejam julgados improcedentes os autos de infração, cancelando-se as exigências fiscais.
- Protesta-se provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligências e a juntada de documentos.
- Em atendimento ao disposto no inciso V do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, informa-se que a matéria objeto da impugnação não foi submetida a apreciação judicial.
- Pede-se que as futuras intimações sejam feitas em nome de seus advogados devidamente constituídos por meio do anexo instrumento de mandato (doc. 1).

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Por meio do Despacho nº 30 (fls. 1.332 a 1.339), datado de 23 de abril de 2008, o Presidente da 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Belo Horizonte, concordando com a proposta do relator, decidiu solicitar a realização de diligência na qual fossem tomadas as seguintes providências:

- quanto à glosa de compensação de prejuízos e de base de cálculo negativa da CSLL, e à glosa de exclusão indevida, a que se referem o item 1 e a parte do item 3 do auto de infração a folhas 626 a 631, seja requisitado à autuada que faça a demonstração de que observou o determinado na sentença do mandado de segurança referido no despacho ao calcular a compensação de prejuízos e da base de cálculo negativa complementar, bem como a exclusão relativa a despesas de depreciação, amortização, baixas etc, ambas relativas aos alegados expurgos inflacionários de julho e agosto de 1994; essa demonstração, além de outros que a autoridade fiscal julgar necessários, deverá conter os seguintes elementos: a) enumeração e identificação individual de todas as contas que foram corrigidas; b) indicação dos saldos iniciais e finais dessas contas, período a período; c) especificação precisa dos índices de correção empregados; d) especificação da abrangência da correção; e)

explicação e justificação dos critérios empregados; e) apresentação da documentação e dos registros contábeis em que se baseia toda a informação precedente;

• quanto à omissão de receitas a que se refere o item 1 do auto de infração a folhas 637 a 642, seja requisitado à autuada que: a) esclareça se a nota fiscal a folhas 1.064 de fato representa o faturamento definitivo correspondente à nota fiscal de faturamento antecipado nº 94.079 e à nota fiscal de devolução simbólica nº 22.114; b) apresente os contratos de venda nos quais se estipularam os critérios para a fixação de preços das exportações em causa; c) se comprove que existe registro correspondente às notas fiscais juntadas a folhas 772 a 1.287 nos livros da escrituração fiscal (registro de saídas, registro de entradas e registro de apuração de ICMS e IPI) e escrituração mercantil (razão e diário); d) se comprove que, para cada devolução simbólica contabilizada como custo ou despesa e cujo valor foi considerado como omissão de receita pelo autuante, exista um valor idêntico contabilizado como receita em virtude da emissão da correspondente nota fiscal de faturamento antecipado, além de outro contabilizado como receita e correspondente à nota fiscal de faturamento definitivo e) se comprove, finalmente, que ambas as contabilizações de receita foram computadas no encerramento das contas de resultado.

A diligência foi executada pelo mesmo Auditor Fiscal que lavrou o auto de infração. No relatório a folhas 2.438 a 2.444 ele descreve os trabalhos executados e os dados obtidos e expõe as conclusões a que chegou. Da sua exposição, extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante.

• A documentação apresentada com respeito ao expurgo inflacionário é composta de uma planilha datada de 18.09.2008, sem nenhuma assinatura. A seguir foram anexadas cópias de algumas folhas do livro diário de junho e julho de 2004, do livro de apuração do lucro real (Lalur) de 2001 e 2002. Posteriormente, foram anexados instrumentos particulares de venda e compra de ações, diversos balanços patrimoniais e cópias das principais peças dos autos do processo nº 1999.38.00.0412184.

• A planilha apresentada assemelha-se à planilha constante a folhas 699, com a inclusão da coluna nº da conta contábil, saldo em 30.06.1994, saldo em 01.07.1994, conversão em reais e expurgo em reais 01.07.1994. Não há nenhum detalhamento a respeito da elaboração da planilha, nem explicação dos critérios adotados nem especificação precisa dos índices de correção empregados.

• Verifica-se no balanço patrimonial constante do livro diário de julho de 2004 que o saldo final e o de abertura do ativo permanente são superiores aos mesmos saldos do patrimônio líquido. Portanto, qualquer aumento do índice de correção monetária de balanço gerará receita, não despesa.

• Quanto à omissão de receita por falta de comprovação da devolução de mercadorias, verifica-se, pela documentação apresentada e pela escrituração fiscal, que a empresa procedia da seguinte forma: a) emite nota fiscal referente à remessa para entrega futura e a contabiliza como receita de exportação (a contabilização se faz em conjunto com outras receitas, e a empresa apresenta um extrato correspondente a cada operação de exportação); b) emite diversas notas fiscais de simples remessa, nas quais consta, no campo observação, o número da nota fiscal de remessa para entrega futura; c) emite duas notas fiscais de devolução com as observações “devolução referente a nossa nota fiscal nº x” (em que x é o número da nota fiscal de simples remessa) devolução simbólica, sendo que a mercadoria permaneceu no Porto do Rio de Janeiro” e “Retorno simbólico, sendo que a mercadoria permaneceu no Porto do Rio de Janeiro – Referente nossas notas fiscais

números x, y, z (x, y, z são os números das notas fiscais de simples remessa emitidas para acobertar o transporte das mercadorias até o Rio de Janeiro); d) finalmente, emite nota fiscal definitiva com a observação “Mercadoria que já se encontra na Cia Docas do Rio de Janeiro – conforme NF x”, em que x é o número da nota fiscal de remessa para entrega futura.

• Quanto à nota fiscal a folhas 1.064, a documentação apresentada traz os seguintes dados: a) a nota fiscal nº 0094079 (não foi apresentada a original) é referente à remessa para entrega futura e está contabilizada individualmente no diário; b) foram emitidas notas fiscais de simples remessa que contêm referência à nota fiscal nº 0094079; c) a nota fiscal nº 022114 faz a devolução simbólica da 0094079; d) diferentemente dos outros contratos de exportação, não houve a devolução das notas de simples remessa; e) a nota a folhas 1.064 está arquivada na seqüência e o número do formulário é 04667; f) o número da nota fiscal fatura contém “0094” impressos de maneira clara, porém os últimos três números não estão legíveis no documento original; g) no registro de saídas ela é contabilizada pelo nº 94.667; h) no campo observação não consta nenhuma referência a outra nota fiscal; i) há o registro do valor de R\$1.742.072,00 na conta de receitas de exportação no dia 11.07.2002.

• Foi reaberto o prazo de trinta dias para o contribuinte, querendo, se manifestar novamente.

Conforme aviso de recebimento a folhas 2.877, em 19.04.2011 a autuada foi cientificada do relatório da diligência. Em 19.05.2011 ela apresentou a peça juntada a folhas 2.878 a 2.884, que contém suas considerações a respeito do resultado da diligência. Os enunciados seguintes resumem o seu conteúdo.

O reconhecimento da receita de exportação

• A fiscalização apurou que os contratos de exportação de zinco estabeleciam que seu preço do minério deveria ser determinado em dólares norte-americanos com base na cotação do minério na Bolsa de Metais de Londres (London Metal Exchange).

• Com base nos documentos fiscais e contábeis que lhe foram apresentados, a fiscalização atesta que a autuada adotou procedimento de reconhecimento dos resultados apurados nas exportações igual ao descrito em sua defesa, o qual não reduziu sua receita de exportação.

• No tocante à nota fiscal de faturamento antecipado nº 94079, o agente fiscal reconhece, expressamente, que ela foi cancelada mediante a nota fiscal de devolução simbólica nº 022114, bem como que o valor constante na nota fiscal cujo número está ilegível (mas que foi contabilizada sob o nº 094667) corresponde ao preço definitivo de venda dos lingotes de zinco, apurado na data de seu embarque, e foi computado em conta de resultado (receitas de exportação).

• Desse modo, não há dúvida de que as receitas correspondentes às exportações de zinco foram computadas na base de cálculo do IRPJ e da CSLL e de que não procede a acusação de omissão de receitas.

Cumprimento da decisão judicial

• Baseando-se na proposta de realização de diligência aprovada pela DRJ/BHE, a autuada elaborou nova planilha, para demonstrar os expurgos inflacionários dos meses de julho e agosto de 1994. Na nova planilha constam os

dados e informações que, no entender da autoridade julgadora, são necessárias e suficientes para demonstrar a adequação do procedimento da autuada à sentença do mandado de segurança.

- Dessa planilha consta: a) nas colunas “Nº da conta contábil” e contas sujeitas ao expurgo – Dados cruzados balancete CMM de Abr. Mai e Jun/94” a enumeração e identificação individual de todas as contas que foram corrigidas; b) nas colunas “Saldo em 30.06.1994 em CR\$”, “Saldo em 01/07/1994” conv. em R\$” e “VALORES EM UFIRs: Jul a Dez/94, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e set/02”, a indicação dos saldos das contas.

- Quanto aos índices de correção, a sentença judicial não deixa dúvida, pois autoriza a dedução da correção monetária de balanço calculada com base no IGPM de julho (44,52%) e agosto (8,16%) de 1994.

- Os critérios utilizados pela autuada foram minuciosamente expostos em sua defesa.

- Se a planilha elaborada pela autuada tivesse sido analisada em conjunto com sua impugnação e o com o Lalur, a conclusão a que chegaria a fiscalização seria de que os montantes questionados resultam do cumprimento da decisão judicial.

- Quanto à alegação de que qualquer aumento do índice de correção monetária do balanço geraria receita financeira, esclareça-se que, no saldo de abertura de julho de 1994, apurou-se receita financeira de cerca de 8 milhões de Ufir. Logo, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativas registradas no Lalur não foram apurados nesse momento.

- Em decorrência da aplicação dos percentuais de correção monetária previstos na decisão judicial nos anos subseqüentes, foram apurados novos saldos de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, que foram compensados pela autuada, observando-se o limite de trinta por cento.

- Conclui-se que não prospera a acusação de que a autuada não demonstrou que os valores por ela compensados a título de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa dizem respeito aos efeitos da correção monetária do balanço nos termos da sentença judicial.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, Minas Gerais, apreciando as razões trazidas na defesa interposta, decidiu, por meio do acórdão nº 02-35.675, de 26 de outubro de 2011, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

DEDUÇÃO DE DESPESAS E CUSTOS RELATIVOS À CORREÇÃO MONETÁRIA ADICIONAL EFETUADA POR DETERMINAÇÃO JUDICIAL - FALTA DE COMPROVAÇÃO

É legítima a glosa fiscal de dedução de despesas e custos resultantes da aplicação de índice inflacionário superior ao oficial, autorizada por decisão judicial, se o contribuinte não comprova que a dedução se fez dentro das condições e limites estipulados pela Justiça.

DEDUÇÃO DE PARTICIPAÇÕES NO LUCRO ATRIBUÍDAS AOS EMPREGADOS

As participações no lucro atribuídas aos empregados somente podem ser deduzidas no resultado tributável referente ao ano-calendário em que foram constituídas.

ADIÇÕES NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL - DIVERGÊNCIA ENTRE O LALUR E O LIVRO RAZÃO

As adições efetuadas na apuração do lucro real registradas no Lalur devem estar compatíveis com a escrituração contábil, que prevalece sobre a escrituração no Lalur no caso de divergência, a não ser que o contribuinte comprove cabalmente que essa divergência resulta de erro não suscetível de causar prejuízo ao erário.

OMISSÃO DE RECEITAS - IRREGULARIDADE NÃO CONFIRMADA POR DILIGÊNCIA

Verificado, por meio de diligência fiscal, que a omissão de receita decorrente da falta de comprovação da devolução de mercadorias, em verdade, não ocorreu, deve-se exonerar o sujeito passivo do crédito tributário exigido.

MULTA ISOLADA - RECOLHIMENTO INSUFICIENTE DAS ANTECIPAÇÕES MENSAIS

Verificado o recolhimento insuficiente das antecipações mensais, é cabível a imposição de multa isolada sobre os valores não recolhidos.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL - PIS - COFINS

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Inconformada, VOTORANTIM METAIS ZINCO S/A, sucessora por incorporação de COMPANHIA MINEIRA DE METAIS, interpôs recurso voluntário, sustentando:

- a insubsistência da multa de ofício e da multa isolada, visto que a sua exigência contraria disposições legais expressas;

- ausência de apresentação de elementos, relativamente ao aproveitamento da correção monetária complementar reconhecida judicialmente, capaz de confirmar a imputação feita pela Fiscalização, o que evidencia a nulidade da autuação (admitindo a possibilidade de não haver o reconhecimento da nulidade, a Recorrente passa a discorrer sobre os procedimentos adotados em relação ao decidido judicialmente);

- estarem corretos sob a ótica contábil e fiscal os registros realizados em decorrência do provisionamento e pagamento do montante relativo às participações dos empregados no resultado;

- a ocorrência de inovação por parte da decisão recorrida, no que tange ao fundamento utilizado para sustentar a glosa do valor deduzido a título de participações dos empregados no resultado;

- a ausência de prejuízo ao Fisco no caso de postergação no registro de despesas;

- a correção, inclusive de ofício, pela autoridade administrativa, dos lapsos ocorridos quando da escrituração do LALUR, não sendo lógico a cobrança de tributos ou a glosa de créditos com base em engano que não reflete a realidade, ou a ocorrência do fato gerador, tal como previsto em lei;

- a impossibilidade da exigência de multa de ofício isolada, visto que a sua manutenção implicará imposição de dupla penalidade sobre a mesma suposta infração;

- a inaplicabilidade de juros de mora sobre multa de ofício.

Por meio de documento protocolado em 1º de setembro de 2014 na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (Derat/SPO), VOTORANTIM METAIS ZINCO S/A informa “*que requereu desistência parcial do presente processo, apenas em relação às discussões relativas aos autos de infração referentes às irregularidades imputadas à Companhia Mineira de Metais, pessoa jurídica incorporada pela ora Peticionaria, e, cumulativamente, renunciou às alegações de direito em que funda o recurso voluntário interposto, especialmente no que concerne aos débitos abaixo listados, em cumprimento aos termos da Lei n. 12996, de 18.6.2014 c/c o disposto no art. 8º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 13, de 30.7.2014.* (GRIFEI)

Adiante, ressalta que “*permanece em discussão o montante relativo às infrações supostamente cometidas pela ora Peticionaria, nos termos do recurso de ofício.* (GRIFEI)

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator.

Cuida o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e MULTA ISOLADA, relativas ao ano calendário de 2002, formalizadas em nome de VOTORANTIM METAIS ZINCO S/A, em decorrência de obrigações próprias e de obrigações relativas a infrações imputadas à empresa sucedida COMPANHIA MINEIRA DE METAIS.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 605/625, foram identificadas as seguintes irregularidades:

Relativamente à sucedida (COMPANHIA MINEIRA DE METAIS):

- i) compensação indevida de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL;
- ii) divergência entre os valores escriturados no LALUR e os consignados no

Livro Razão;

- iii) exclusões indevidas do lucro líquido na determinação do lucro real; e
- iv) falta de recolhimento de antecipações obrigatórias.

Relativamente à sucessora (VOTORANTIM METAIS ZINCO):

- i) omissão de receitas, caracterizada pela ausência de comprovação de devolução de mercadorias;
- ii) falta de recolhimento de antecipações obrigatórias.

Como visto, relativamente às infrações apuradas na sucedida COMPANHIA MINEIRA DE METAIS, a ora Recorrente, VOTORANTIM METAIS ZINCO S/A, apresentou desistência do recurso, de modo que a lide remanescente limita-se às irregularidades imputadas à ela própria, irregularidades essas canceladas pela Turma de Julgadora de primeiro grau e que representam o objeto do recurso necessário.

Aprecio, pois, o RECURSO DE OFÍCIO interposto pela autoridade julgadora de primeira instância.

A Turma julgadora de primeiro grau, em votação unânime, exonerou a VOTORANTIM METAIS ZINCO dos créditos tributários decorrentes de obrigação própria.

O voto condutor da decisão exarada em primeira instância assinala:

Impugnação das infrações atribuídas à própria autuada

preço; ou de carta de correção acompanhada de uma nota fiscal de entrada respectiva, se fosse o caso de o reduzir.

Além disso, embora a Portaria MF nº 356, de 05.12.1988, fixe a taxa de câmbio da data de embarque para a conversão em moeda nacional da receita de exportação, esse aspecto não é o único relevante para a determinação de todos os rendimentos auferidos com semelhantes operações. Para efeito da legislação do IRPJ e da CSLL, é igualmente relevante a data de fechamento do contrato de câmbio graças ao qual ingressam no país os recursos auferidos no exterior, conforme dispõe a própria Portaria MF nº 356, de 1988, em seu item II. Quanto à cotação do metal na Bolsa de Metais de Londres, certamente não há norma legal que obrigue os exportadores brasileiros a acatá-la. Não obstante, se as partes acordaram que a fixação do preço se faça por um critério que não viole a legislação brasileira, o fisco não tem por que questioná-lo. O que importa é que contribuinte brasileiro reconheça como receita o valor que efetivamente recebeu ou a que faz jus em decorrência da operação, seja sob a forma de ingresso efetivo de reais na contratação do câmbio, seja complementando esse valor com o reconhecimento de variação cambial, se até a data da determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não tiver havido a contratação cambial.

Apesar da irregularidade na emissão dos documentos fiscais, ficando cabalmente comprovado que o procedimento da autuada não implicou em deixar de reconhecer como receita tributável nenhum montante auferido com a exportação de mercadorias, a imputação fiscal de omissão de receitas deve ser julgada improcedente. Em conseqüência, o Presidente da 3ª Turma da DRJ/Belo Horizonte, anuindo a proposta do relator, decidiu converter o julgamento em diligência, com o fito de que: a) se esclarecesse se de fato a nota fiscal a folhas 1.064 de fato representa o faturamento definitivo correspondente à nota fiscal de faturamento antecipado nº 94079 e à nota fiscal de devolução simbólica nº 22114; b) a autuada apresentasse os contratos de venda nos quais se estipularam os critérios para a fixação de preços das exportações em causa; c) que se comprovasse que existe registro correspondente às notas fiscais juntadas a folhas 772 a 1.287 nos livros da escrituração fiscal (registro de saídas, registro de entradas e registro de apuração de ICMS e IPI) e escrituração mercantil (razão e diário); d) que se comprovasse que, para cada devolução simbólica contabilizada como custo ou despesa e cujo valor foi considerado como omissão de receita pelo autuante, exista um valor idêntico contabilizado como receita em virtude da emissão da correspondente nota fiscal de faturamento antecipado, além de outro contabilizado como receita e correspondente à nota fiscal de faturamento definitivo e) que se comprovasse, finalmente, que ambas as contabilizações de receita foram computadas no encerramento das contas de resultado.

Realizada a diligência, as verificações efetuadas e as conclusões a que chegou o Auditor Fiscal constam do relatório a folhas 2.438 a 2.444. As informações e observações desse relatório levam à conclusão de que o procedimento adotado pela autuada, ainda que seja formalmente irregular, não implicou omissão de receita nem, por conseguinte, prejuízo para a Fazenda Nacional.

Com efeito, foram apresentados ao Auditor Fiscal os contratos de exportação, em versão original e em sua tradução oficial, nos quais, segundo ele, se estipula que o preço é a cotação de liquidação oficial da Bolsa de Metais de Londres para metal de zinco de alta qualidade especial, conforme média no período de cotação. Quanto ao pagamento, devia ser feito em dólares norte-americanos, de acordo com os mesmos contratos. Cada contrato de exportação, foi apresentado acompanhado de documentação auxiliar composta dos seguintes itens: resumo dos lançamentos

contábeis realizados em conta de resultado, no qual se discrimina o número das notas fiscais, o mês e a página do registro nos livros diário, razão e registro de entrada, registro de saída; cópias de folhas dos livros diário e razão; folhas dos livros registro de entrada e registro de saídas com o registro das notas fiscais; cópia das notas fiscais objeto dos registros fiscais acompanhadas de sumário delas.

Depois de examinar a documentação que lhe foi apresentada, o Auditor Fiscal acaba por confirmar a versão dos fatos apresentada pela impugnante, isto é, ao realizar cada operação de exportação, a atuada: a) emite nota fiscal referente à remessa para entrega futura e a contabiliza como receita de exportação (a contabilização se faz em conjunto com outras receitas); b) emite diversas notas fiscais de simples remessa, nas quais consta, no campo observação, o número da nota fiscal de remessa para entrega futura; c) emite duas notas fiscais de devolução com as observações “devolução referente a nossa nota fiscal nº x [em que x é o número da nota fiscal de simples remessa] devolução simbólica, sendo que a mercadoria permaneceu no Porto do Rio de Janeiro” e “Retorno simbólico, sendo que a mercadoria permaneceu no Porto do Rio de Janeiro – Referente nossas notas fiscais números x, y, z [em que x, y, z são os números das notas fiscais de simples remessa emitidas para acobertar o transporte das mercadorias até o Rio de Janeiro]; d) finalmente, emite nota fiscal definitiva com a observação “Mercadoria que já se encontra na Cia Docas do Rio de Janeiro – conforme NF x”, em que x é o número da nota fiscal de remessa para entrega futura.

Na diligência também se esclareceu a dúvida levantada no despacho que requisitou sua realização em relação à nota fiscal a folhas 1.064, cujo número, aparentemente, é 94.000. Tratava-se de verificar se ela representa o faturamento definitivo correspondente à nota fiscal nº 94.079 de faturamento antecipado e à nota fiscal de devolução simbólica nº 22.114. Segundo a documentação que acompanha a impugnação, a nota fiscal nº 94.000 seria de faturamento definitivo e, pela ordem em que a impugnante a colocou entre todos os documentos, corresponderia à nota fiscal de venda antecipada nº 94.079 e à nota fiscal de devolução nº 22.114. Todavia, não estava claro que a nota fiscal a folhas 1.064 efetivamente guarda tal correspondência, porque não traz nenhuma referência à nota fiscal de faturamento antecipado. Além disso, o seu número é incerto, porque, ao contrário de todas as demais notas, aparentemente não coincide com o número do formulário. Segundo apurou o Auditor Fiscal, a nota fiscal nº 94.079 é referente à remessa para entrega futura e está contabilizada individualmente no diário. Foram emitidas notas fiscais de simples remessa que contêm referência à nota fiscal nº 94.079. A nota fiscal nº 22.114 faz a devolução simbólica da de nº 94.079. Diferentemente dos outros contratos de exportação, não houve a devolução das notas de simples remessa. A nota a folhas 1.064 está arquivada na seqüência e o número do formulário é 094667. O número da nota fiscal fatura contém “0094” impressos de maneira clara, porém os últimos três números não estão legíveis no documento original. No registro de saídas ela é contabilizada pelo nº 94.667. No campo observação não consta nenhuma referência a outra nota fiscal. Por, fim, de acordo com o relatório da diligência, há o registro do valor de R\$1.742.072,00 na conta de receitas de exportação no dia 11.07.2002.

Observa-se, assim, que apesar de não ter havido a costumeira emissão de notas fiscais de devolução das notas fiscais de simples remessa, e da confusão associada ao número da nota fiscal a folhas 1.064 (que por vezes era registrada pelo número do seu formulário, e não por aquele que lhe é atribuído eletronicamente), está igualmente comprovado que não houve omissão de receita a ela associada. Ela figura tanto no livro registro de saídas quanto na escrituração contábil, visto que na

conta de receitas de exportação se acha o registro de R\$ 1.742.072,00 no dia 11.07.2002, montante e data que coincidem com os dados nela constantes.

Na execução da diligência, a autoridade fiscal teve oportunidade de examinar toda a documentação fiscal e contábil da atuada relacionada às operações em causa. Embora no relatório da diligência o Auditor Fiscal dela incumbido não se tenha manifestado de maneira conclusiva, ele não aponta nenhuma irregularidade que pudesse indicar que receitas sujeitas à tributação deixaram de ser contabilizadas. Logo, fica descaracterizada a omissão de receita que fora imputada em virtude de a fiscalização considerar não comprovada a devolução de mercadoria. Em realidade, não havia devolução efetiva de mercadoria. Essa se fazia apenas simbolicamente e decorria apenas do expediente adotado pela atuada com o objetivo de ajustar as diferenças do valor cobrado na exportação resultantes da oscilação do preço do zinco exportado na bolsa de valores e da cotação em moeda nacional do dólar americano entre a data da remessa da mercadoria e a data do seu efetivo embarque.

Daí se segue que o sujeito passivo deve ser exonerado de todas as exigências fiscais constituídas por meio dos autos de infração a folhas 637 a 656, os quais decorrem de infrações atribuídas a ela própria. Essas infrações são a omissão de receita discutida nos parágrafos precedentes e o recolhimento insuficiente das antecipações mensais de IRPJ em virtude da mesma omissão de receita. Uma vez que se revelou ser improcedente a imputação de omissão de receita, as exigências fiscais perdem o seu fundamento material e o sujeito passivo deve ser delas exonerados. O crédito tributário em questão monta a R\$ 18.167.043,22, assim discriminado:

[...]

O pronunciamento acima, digno de elogio em virtude da sua clareza e excelência técnica, não é merecedor de reparo.

Com efeito, independentemente da forma contábil adotada pela fiscalizada, penso que restou efetivamente demonstrada a insubsistência da imputação feita pela Fiscalização, eis que as devoluções de mercadorias, tidas como não comprovadas e que serviram de lastro para a suposta omissão de receitas, representou, apenas, mecanismo de ajuste utilizado pela contribuinte em virtude de oscilação do preço da mercadoria.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e NÃO CONHECER o recurso voluntário, em virtude de desistência.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator

Processo nº 10620.001277/2007-91
Acórdão n.º **1301-001.836**

S1-C3T1
Fl. 3.124

CÓPIA