



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

**Processo n°** 10670.720090/2010-08  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Resolução n°** **1302-000.501 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 22 de junho de 2017  
**Assunto** IRPJ e CSLL  
**Recorrentes** RIMA INDUSTRIAL S.A  
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para determinar que os autos fiquem sobrestados na Secam/3ª Câmara da 1ª Seção, aguardando o julgamento definitivo dos Recursos Extraordinários n°s 949.297 e 955.227 no Supremo Tribunal Federal, nos termos do voto relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogerio Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ester Marques Lins de Sousa, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado), e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## **Relatório**

Por bem sintetizar o processo, adoto o relatório da DRJ/JFA a seguir transcrito, complementando-o ao final, litteris:

*O presente processo versa sobre autos de infração de exigência de crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, com os devidos acréscimos legais, multa e juros de mora calculados até 30/11/2010, no valor consolidado de R\$ 257.780,373,21, conforme quadro demonstrativo abaixo:*

IRPJ	61.624.198,53
Juros de Mora	17.504.080,02
Multa Proporcional (passível de redução)	46.218.148,88
<b>TOTAL</b>	<b>125.346.427,43</b>

Multa Isolada (passível de redução)	1.388.668,76
-------------------------------------	--------------

CSLL	63.804.022,92
Juros de Mora	19.388.236,93
Multa Proporcional (passível de redução)	47.853.017,17
<b>TOTAL</b>	<b>131.045.277,02</b>

*Na “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)”, constante do Auto de Infração de IRPJ, a fiscal atuante relatou que a contribuinte não apurou nas DIPJs dos anos-calendário de 2005 a 2008 qualquer valor relativo à CSLL, tampouco declarou em DCTF ou efetuou pagamentos. Diante desse fato, procedeu “à apuração da CSLL e a verificação quanto à observância da legislação tributária na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica referente aos anos calendários 2005, 2006, 2007 e 2008, com base na documentação apresentada e em observância à legislação vigente à época dos fatos.”*

*Após a análise da escrituração e dos documentos apresentados, a fiscalização procedeu à apuração do IRPJ e da CSLL, conforme DIPJs refeitas pela auditoria fiscal (fls. 2.570/2.898). Foram apontadas divergências em relação aos seguintes itens declarados em DIPJ:*

*“A – Ano calendário 2005”*

*“A.1 – Custo dos Produtos de Fabricação própria vendidos”*

*“A.1.1 – Insumos”*

*“A.1.2 – Manutenção e Reparo e Outros Custos”*

*“A.2 – Incentivo Fiscal – Redução IRPJ”*

*“B – Ano calendário 2006”*

*“B.1 – Custo dos Produtos de Fabricação própria vendidos”*

*“B.1.1 – Insumos”*

*“B.1.2 – Manutenção e Reparo e Outros Custos”*

*“B.1.3 – Outras Despesas Operacionais, Outras Despesas Financeiras e Variação Cambial Passiva”*

*“B.2 – Incentivo Fiscal – Redução IRPJ”*

*“C – Ano calendário 2007”*

*“C.1 – Custo de Bens de Fabricação Própria”*

*“C.1.1 – Insumos”*

*“C.1.2 – CUSTOS itens 05 a 16 da ficha 04A da DIPJ/2008”*

*“C.2 – DESPESAS OPERACIONAIS”*

*“C.2.1. – Parcelas não Dedutíveis”*

*“C.3 – Demonstração do Resultado do Exercício – ano calendário 2007”*

*“C.3.1 – Receitas de Vendas e suas Deduções”*

*“C.3.2 – Variações Cambiais Ativas, Receitas Financeiras, Outras Receitas Operacionais, Variações Cambiais Passivas e Outras Despesas Financeiras”*

*“C.3.3 – Rec. Alien. Bens/Dir. do Ativo Permanente, Receitas não Operacionais e Outras Despesas não Operacionais”*

*“C.4 Incentivo Fiscal – redução Imposto de Renda Pessoa Jurídica”*

*“C.5 – Prejuízo Fiscal acumulado”*

*“D – Ano calendário 2008”*

*“D.1 – Custo dos Produtos de Fabricação Própria vendidos”*

*“D.2 Incentivo Fiscal – Redução IRPJ”*

*“D.3 – Prejuízo Fiscal”*

*“D.4 – Dedução IRPJ pago por estimativa”*

*Contra os lançamentos a contribuinte apresentou impugnação, com juntada de diversos documentos, compondo o conjunto de fls. 8.558/10.818. Em resumo, aduziu os seguintes argumentos:*

- 
- a leitura do auto de infração, em seu inteiro teor, revela uma série de equívocos e falta de critério em sua elaboração, o que dificulta sobremaneira a defesa e implica cerceamento desse direito;
  - em autuação anterior, relativa ao ano-calendário de 2004, a mesma autoridade fiscal, ao analisar o Custo do Produto Vendido (CPV) apurou saldo final de estoque diferente do agora considerado a título de saldo inicial do anocalendário de 2005;
  - também em relação ao anocalendário de 2005, não foi considerado o recolhimento de IRPJ no valor de R\$ 173.203,93 (vide relatório de auditoria anexo, p. 22), requerido mediante DCOMP, sobre a qual a fiscalização não se manifestou;
  - no cálculo do IRPJ do ano-calendário de 2006, os valores referentes ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) foram adicionados ao imposto, ao invés de terem sido subtraídos;
  - inúmeras vezes a fiscalização se equivoca na indicação das linhas da DIPJ e de valores, cometendo erros constantes e significativos para o entendimento da glosa procedida, que impactam diretamente no montante apurado e na da defesa da impugnante;
  - a autoridade lançadora registrou fatos no auto de infração sem que haja qualquer justificativa plausível ou prova em contrário por parte da Fazenda, que afastam a possibilidade de simples erro e levam à qualificação do cancelamento in totum do auto de infração;
  - o lançamento é nulo em razão de o procedimento ter sido realizado sem o competente MPF, pois o auto de infração advém do MPF-F n.º 610800/00008/09, entretanto, o trabalho desse MPF encerrou-se em 29/12/2009 (os documentos ora anexados provam que a contribuinte não se encontrava sob MPF durante o anocalendário de 2010);
  - segundo consta do lançamento, o crédito tributário de CSLL tem origem na Lei n.º 7.689/88, incorrendo, por conseguinte, em ofensa à coisa julgada, uma vez que a impugnante possui decisão transitada em julgado atacando o aspecto material do tributo e declarando inconstitucional a Lei n.º 7.689/88, sem que haja qualquer ação rescisória proposta pela União ou mesmo a formação de nova relação jurídica decorrente de legislação posterior;
  - como a ciência do lançamento ocorreu em 22/12/2010, o crédito tributário relativo aos períodos de janeiro a novembro de 2005 já se encontrava extinto pela decadência (art. 150, § 4º, da do CTN);
- a auditorafiscal não conseguiu compreender o método de apropriação de custos por absorção adotado pela impugnante e, em razão disso, procedeu a varias glosas indevidamente, conforme demonstrado na impugnação (na qual se inclui o relatório de “Revisão Especial Fiscal Tributária Exercício 2006 a 2009 e seus anexos”, elaborado por empresa de auditoria independente);

*ao analisar o CPV, especificamente com relação às compras de insumos (linha 03, da Ficha 04A da DIPJ) e “Outros Custos” (linha 16, ficha 4A das DIPJs de 2005, 2006 e 2007 e linha 17, ficha 4A, da DIPJ/2009), a fiscalização negligenciou a existência da rubrica “transações diversas” (DIV) e notas fiscais de transferência (NFT), que representam a diferença equivalente à glosa; apesar de nos anos calendário 2005, 2006 e 2007 a auditoria fiscal ter apurado o valor das compras de insumos através da NFE e das NC (conhecimento de transporte), no ano calendário de 2008 cingiu-se simplesmente a aceitar, sem conferência, os valores erroneamente informados pela impugnante na DIPJ; a dedutibilidade das despesas com Imposto de Renda veiculada no § 2º do art. 344 do RIR deve ser tida como inconstitucional; a fiscalização teve acesso a toda documentação da empresa, entretanto, deixou de analisar livros auxiliares e procedeu a simples verificação por amostragem, invertendo o ônus da prova para a impugnante; a base de cálculo da CSLL é distinta da do IRPJ, o que inviabiliza a utilização indiscriminada desta para a apuração da contribuição; em momento algum consta do auto de infração a forma como foi apurada a CSLL, o que leva ao cerceamento de defesa; é improcedente a glosa da compensação de prejuízo fiscal nos anos calendário de 2007 e 2008, uma vez que o valor do prejuízo acumulado decorreu atualização monetária de passivos da década de 1990, que foram incorporados ao prejuízo acumulado no ano calendário de 2001, devidamente declarado na DIPJ/2002 e informado posteriormente no Lalur; não há restrição temporal para a utilização de prejuízos acumulados; a multa isolada por falta de recolhimento por estimativa deve ser cancelada, pois o dispositivo legal que a autorizaria foi expressamente revogado e é incabível a sua exigência após o encerramento do ano calendário e/ou concomitantemente com a multa aplicada sobre o tributo referente a todo o período; a multa aplicada é totalmente abusiva, desproporcional, ilegal e inconstitucional.*

*Consoante os argumentos aduzidos em sua impugnação, ao final a contribuinte assim pediu:*

#### **V PEDIDO:**

*Após exposição dos fatos e fundamentos jurídicos, a impugnante ratifica em toda a sua plenitude a presente defesa, requerendo seja proferida decisão favorável, julgando-se totalmente improcedente o lançamento que ora se combate.*

*Deve-se acatar as preliminares aventada para que se observe a (i) a legalidade pelo regular procedimento do mandado de fiscalização; (ii) coisa julgada proferida a favor da impugnante, e a (iii) crédito tributário foi fulminado em quase sua totalidade pela decadência.*

*Ad argumentandum tantum, acaso assim não entenda esta Douta Turma, o que se admite apenas em atenção à técnica processual, pede-se que o combatido lançamento seja integralmente cancelado, conforme exposto nesta peça.*

*Para provar as alegações acima esposadas, além das provas documentais ora anexadas, pretende a impugnante valer-se de todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção.*

*Indica como assistente técnico Gelson Rubens Santana Lourenço, brasileiro, separado judicialmente, registrado no CRC/MG sob o n.º 39.249, CRA/MG n.º 10.748, OAB/MG 123.162, residente e domiciliado à Rua Dom Oscar Romero, n.º 17/1002, bairro Nova Gameleira, Belo Horizonte/MG, CEP.: 30.510080, o qual deve ser expressamente comunicado via correio do início dos trabalhos periciais, em cumprimento ao princípio da ampla defesa e do contraditório.*

*Informa que o escritório do advogado da contribuinte situa-se no Anel Rodoviário, Km. 4,5, Bairro Novo das Indústrias, CEP: 30.622910, em Belo Horizonte/MG.*

*Vindo os autos a DRJ, foi determinada a realização de diligência, por meio do Despacho nº 88/2011 – 1ª Turma da DRJ/JFA, nos seguintes termos:*

*Assim, não estando ainda reunidos os elementos necessários para o julgamento do litígio, com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235/72, determino o retorno dos autos à DRF/Montes Claros, para que a autoridade competente:*

*a) informe o número correto do MPF e junte aos autos extrato relativo a esse MPF;*

*b) verifique se os gastos líquidos (excluídos os tributos recuperáveis) com energia elétrica (DIV) já foram, pelo menos em parte, utilizados na apuração do lucro líquido pela fiscalização;*

*c) verifique a procedência da dedução dos gastos líquidos (excluídos os tributos recuperáveis) relativos às notas fiscais de transferência (NFT) entre estabelecimentos da impugnante;*

*d) confirme os valores das compras de insumos relativas às NFE e NC não consideradas no lançamento relativo ao anocalendarário de 2008, conforme contas contábeis discriminadas na impugnação (fls. 8.846/8.847);*

*e) confirme o valor dos “Outros Custos”, referente ao anocalendarário de 2006, segundo as contas contábeis relacionadas no Anexo 1/2006 do relatório de auditoria independente (fl. 8.864/8.894);*

*f) refaça a apuração dos tributos, considerando os gastos comprovados e ainda não utilizados (alíneas “b”, “c”, “d” e “e” acima);*

*Os procedimentos de diligência e as conclusões daí advindas foram consubstanciados no Termo de Verificação Fiscal – TVF, às fls. 15.272/15.305. A autoridade diligenciadora juntou, à fl. 10.824, o extrato de prorrogação do MPF 061.08.00200900008 0, de 19/01/2009 e, quanto às demais verificações solicitadas na diligência, propôs as seguintes*

*alterações no lançamento de ofício, que constam também das novas DIPJs reconstituídas pela fiscalização (fls. 15.208/15.271):*

***DIPJ / Ficha 4A – Custo Bens e Serviços Vendidos***

*Inclusão, na linha "Outros Custos", do montante apurado referente aos custos diretos e indiretos de energia elétrica no total de:*

*AC 2005 R\$ 75.143.797,72;*

*AC 2006 R\$ 69.621.250,96;*

*AC 2007 R\$ 69.648.568,54;*

*AC 2008 R\$ 56.683.935,91.*

*Alteração da linha “Compras de Insumo a Prazo”:*

*AC 2008 de R\$ 10.460.188,25 para R\$ 63.891.474,93.*

***DIPJ / Ficha 12A – Cálculo do IR sobre o Lucro Real***

*Redução do valor da linha “Imposto de Renda a Pagar”:*

*AC 2005 de R\$ 10.017.964,44 para R\$ 4.417.932,56;*

*AC 2006 de R\$ 11.402.273,81 para R\$ 6.068.364,34;*

*AC 2007 – de R\$ 8.795.379,50 para R\$ 3.140.096,29;*

*AC 2008 de R\$ 31.408.580,78 para R\$ 20.534.189,80.*

***DIPJ / Ficha 17A – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido***

*Redução do valor da linha “CSLL a Pagar”:*

*AC 2005 – de R\$ 12.708.920,21 para R\$ 5.953.268,41;*

*AC 2006 – de R\$ 13.233.744,94 para R\$ 7.003.832,36;*

*AC 2007 de R\$ 9.444.264,93 para R\$ 3.175.893,76;*

*AC 2008 de R\$ 28.417.092,86 para R\$ 18.506.722,82.*

*Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte aduziu contrarrazões às fls. 15.312/15.327, com juntada de documentos às fls. 15.328/17.667. Em resumo, argumentou o seguinte:*

***I. DO CERCEAMENTO DE DEFESA***

*[...] apesar de terem sido anexados ao Termo alguns documentos e a apuração de ofício das Declarações de Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas DIPJ dos exercícios ora fiscalizados, o Fisco não apresentou os*

*documentos que embasaram a totalidade da apuração, especialmente os anos de 2005, 2006 e 2007.*

*Assim, não é possível que o contribuinte conheça o inteiro teor da fiscalização, restando abalado, portanto, seu direito à ampla defesa e à segurança jurídica.*

[...]

## **II. DA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.**

*[...] a i. fiscal não identificou os valores de energia elétrica indicados como "DIV" (no estoque), mas tão somente o "Contas a pagar".*

[...]

*Destarte, dois seriam os caminhos possíveis para se alcançar os registros contábeis dos gastos com energia elétrica: por meio do "DIV" ou pela conta de "Estoque a apropriar". Desta feita, a fiscalização possuía todos os elementos que a permitiam encontrar os valores por qualquer uma das formas, além de terem sido enviadas as notas fiscais solicitadas.*

[...]

*2 - Outro ponto merecedor de atenção consiste na afirmação da fiscalização de que o contribuinte apresentou, no que tange ao período de 01/01/2008 a 31/12/2008, tão somente os registros contábeis de aquisição de energia elétrica dos meses de abril, julho, setembro e novembro. Ressaltese que todas as notas fiscais do período de 2008 foram apresentadas, mas, com vistas a comprovar a contabilização dessas, encaminhamos em anexo (doc. anexo III SPED CONTÁBIL 2008) as telas do SPED e os recibos de entrega do SPED de todos os meses do ano de 2008. Vejase que cada uma das unidades da empresa possui uma conta contábil, cujo condão é identificar o consumo individualizado por estabelecimento.*

3 – [...]

*Contudo, tendo em vista a sistemática de contabilização das notas fiscais de entrada de energia elétrica supra mencionada, os documentos referentes ao consumo de dezembro de 2008 foram emitidos em janeiro de 2009. Em anexo, encaminhamos as 09 (nove) (doc. anexo IV NOTAS FISCAIS DE ENERGIA) notas fiscais referentes a esse período. Os valores desses documentos, que, somados alcançam o montante de R\$ 7.255.826,61, devem, portanto, ser considerados na apuração dos tributos, pois, caso contrário, serão computados apenas 11 (onze) meses de aquisição de energia elétrica no ano calendário de 2008.*

[...]

## **III. DAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS.**

[...]

*A partir dos valores informados nas recomposições pela fiscalização das DIPJ, constatouse que diversos documentos fiscais não foram considerados na apuração. Em anexo, para conhecimento e comprovação do acima exposto, segue a relação de todas as notas fiscais de compras de insumos de 2005 a 2008, bem como o relatório da auditoria independente acerca da matéria (doc. Anexo I).*

*[...]Especificamente no que tange aos meses de janeiro, fevereiro, março, maio, junho, agosto, outubro e dezembro de 2008, ressaltase, mais uma vez, que todas as notas fiscais de compras de insumos do anobase de 2008 foram apresentadas. Com vistas a comprovar a contabilização dessas, encaminhamos em anexo as telas do SPED e os recibos de entrega do SPED de todos os meses do ano de 2008. (doc. anexo III SPED CONTÁBIL 2008)*

[...]

*Destarte, é necessário se acrescentar, ao todo, R\$ 140.417.523,91 (cento e quarenta milhões, quatrocentos e dezessete mil, quinhentos e vinte e três reais e noventa e um centavos) aos custos com "compras de insumos" (linha 03 da Ficha 4A de cada DIPJ).*

#### **IV. DOS VALORES DOS CUSTOS INCORRIDOS NA ATIVIDADE DE FORMAÇÃO DE FLORESTAS E NA PRODUÇÃO DE CARVÃO VEGETAL.**

*[...] parte do custo apropriado utilizando as notas fiscais de transferências já havia sido alocada na ficha 04A. Essa parcela diz respeito aos custos das etapas de corte da floresta até o processo de carvoejamento. Cabe ressaltar, entretanto, que a parcela do custo referente à etapa do plantio, não é incluída nos valores computados na ficha 04A de cada exercício, devido esses custos iniciais serem revertidos mensalmente para o grupo de imobilizado, cuja conta contábil denominase "floresta em formação".*

*Ademais, na utilização das florestas já formadas as transferências do seu consumo para fabricação do carvão é registrada com baixa no "imobilizado" em contrapartida no "estoque de matéria prima das florestais" por meio de transação denominada "DIV". Portanto, esta parcela da floresta compõe diretamente o custo do carvão, o qual, depois de concluída a produção, é transferido para as unidades fabris.*

*Desta forma, segue abaixo a recomposição dos custos, considerando: (i) as compras de matéria prima, material secundário e embalagem não incluídas na apuração do Fisco nas unidades fabris, (ii) os valores da madeira extraída da floresta e (iii) retirandose os custos de formação de floresta, que deverão ser estornados da composição do custo elaborado pela fiscalização.*

[...]

#### **V. OUTROS CUSTOS ANO CALENDÁRIO 2006**

[...] na composição de tal valor a fiscalização deixou de considerar determinadas contas contábeis pertinentes aos "outros custos", procedendo, assim, à glosa indevida de valores.

Neste sentido, cuidou a contribuinte, buscar novamente junto a Auditoria Externa, atestar o valor consignado em "outros custos". A vista do relatório da Auditoria Externa em anexo, comprovase o valor de R\$ 104.563.628,08, lançado na linha 16 Outros Custos e detalhadamente decomposto em:

[...]

Desta forma, conclui-se que o valor dos "outros custos" do ano calendário 2006, contemplado o valor de energia elétrica, somase o valor de R\$ 104.563.628,08.

#### **VI - DA VIABILIDADE DA UTILIZAÇÃO E COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL NO ANOCALENDÁRIO 2007**

[...]

#### **VII. DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DA CSLL EFICÁCIA DA COISA JULGADA**

[...]

Para instrução do presente processo, anexei, às fls. 17.669/17.718, extratos do PER/DCOMP n.º 41542.35474.070706.1.3.016356 e dos Dacon ativos, entregues para os períodos contidos entre os anos de 2005 e 2008, retirados dos sistemas internos da RFB.

A DRJ-JFA julgou procedente em parte a impugnação (fls. 2352/2368), restando o Acórdão ementado da seguinte forma:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Anocalendário: 2005, 2006, 2007, 2008 LANÇAMENTO. NULIDADE.**

*Está afastada a hipótese de nulidade do lançamento quando o auto de infração, lavrado por autoridade competente, atende a todos requisitos legais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa. As irregularidades, omissões ou incorreções que causem prejuízo ao sujeito passivo, mas não prejudiquem seu direito de defesa, não importam em nulidade e devem ser saneadas.*

**MPF. AUSÊNCIA DE CIÊNCIA DO DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. LANÇAMENTO.**

*A ausência da ciência do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF, em face de erro do código de acesso fornecido à fiscalizada, não é causa de nulidade do lançamento, uma vez que este se constitui em ato obrigatório e vinculado, de modo que até mesmo eventual inexistência do MPF não invalida a constituição do crédito tributário.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.*

*Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.*

*DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA.*

*A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplicase ao litígio decorrente quanto à mesma matéria fática.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Anocalendário: 2005, 2006, 2007, 2008 CSLL. COISA JULGADA. SUPERVENIÊNCIA DE JURISPRUDÊNCIA CONTRÁRIA DO STF.*

*Consoante Parecer vinculante no âmbito do Ministério da Fazenda, quando sobrevier precedente objetivo e definitivo do STF em sentido favorável ao Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional em anterior decisão tributária transitada em julgado, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.*

*LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.*

*Mesmo em uma interpretação mais favorável à contribuinte, no caso, não há que se falar em decadência do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pois o prazo decadencial se encerraria cinco anos após ocorrência do fato gerador, que se dá em 31 de dezembro, quando a pessoa jurídica opta pelo lucro real anual.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Anocalendário: 2005, 2006, 2007, 2008 GLOSA DE CUSTOS. PROVAS TRAZIDAS AO CONTENCIOSO.*

*Nos casos em o sujeito passivo logra trazer na fase contenciosa elementos suficientes a elidir as glosas efetuadas pela fiscalização, devem ser restabelecidos os respectivos valores, para fins de apuração do imposto e da contribuição social.*

*GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. GUARDA DE DOCUMENTOS.*

*Embora não haja mais limitação temporal para o aproveitamento do prejuízo fiscal, esse procedimento está legalmente condicionado à guarda de livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.*

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA.*

*Constatado que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório do imposto sobre a base estimada, sem demonstrar que este não era devido, é cabível o lançamento da multa de ofício isolada.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

*Os principais argumentos aduzidos pela decisão recorrida são os seguintes, litteris:*

### ***1 – Preliminares de nulidade dos autos de infração***

#### ***1.1 – Improriedades do trabalho fiscal***

*Desde que o procedimento fiscal tenha sido realizado em conformidade com os requisitos traçados em lei e que os autos de infração (ou notificações de lançamento) sejam lavrados por pessoa competente e permitam que o sujeito passivo exerça plenamente o seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento. As irregularidades, omissões ou incorreções que causem prejuízo ao sujeito passivo, mas não prejudiquem seu direito de defesa, não importam em nulidade e devem ser saneadas, consoante determina o art. 60 do Decreto n.º 70.235/72.*

*Esse é o caso dos autos, conforme infiro do exame das impropriedades apontadas na impugnação. Ressalto que a alentada impugnação apresentada não deixa dúvida de que a autuada compreendeu perfeitamente os fatos a ela imputados pela fiscalização e pôde exercer plenamente seu direito de defesa.*

*A primeira impropriedade citada refere-se à diferença entre o estoque final dos custos dos produtos vendidos (CPV) no ano de 2004 (R\$ 26.431.324,77) e o estoque inicial do ano de 2005 (R\$ 26.398.182,47). A impugnante apontou uma diferença a menos, no valor de R\$ 33.142,30, no estoque inicial do ano de 2005. De plano, observo que essa diferença é mínima quando comparada com os valores em questão.*

*Quanto ao estoque final de 2004, não cabe a apreciação de seu valor no presente julgamento, uma vez que o anocalendarário de 2004 é objeto de outro processo, de n.º 10670.002503/200927. Já em relação ao valor do estoque inicial de 2005 apurado pela fiscalização, esse valor teve por base o balancete constante do Diário e foi confirmado pela auditoria independente contratada pela impugnante (fl. 8.758), ao contrário do valor de R\$ 43.932.268,35 declarado na Ficha 04 da DIPJ/2006 entregue. A referida auditoria independente visou, dentre outros aspectos, à “análise dos balancetes contábeis mensais, as apurações da carga fiscal incidente e a revisão da DIPJ – [...], visando confrontar com os procedimentos fiscais da Secretaria da Receita Federal [...]”. Portanto, no presente processo, não há divergência quanto ao valor do estoque inicial de 2005.*

*A segunda impropriedade apontada pela impugnante refere-se a não consideração, no cálculo do IRPJ do anocalendarário de 2005, da*

*compensação do valor de R\$ 173.203,93, realizada por meio do PER/DCOMP n.º 41542.35474.070706.1.3.016356, transmitido em 07/07/2006. A auditoria independente contratada pela impugnante considerou que essa compensação foi homologada, tendo em vista não ter conhecimento de “nenhum despacho decisório por parte da SRFB impugnando tal PERDCOMP”. Assim, ao revisar a DIPJ/2006, deduziu essa quantia do imposto de renda a pagar apurado ao final do período (Ficha 12A Linha 19), no valor de R\$ 531.326,99, apurando um saldo de imposto a pagar de R\$ 358.123,06.*

*Examinando a DIPJ/2006 entregue, constatei que o valor de R\$ 173.203,93 corresponde tanto ao imposto de renda por estimativa do mês de dezembro (Ficha 11 – Linha 12), apurado com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução, como ao imposto anual a pagar (Ficha 12A Linha 19). Ocorre que, a fim de confirmar a procedência dos argumentos da impugnante, verifiquei que: 1 a DCOMP supracitada refere-se à compensação do débito da estimativa de dez/2005, código 5993-1 (impugnação – fl. 8.279); 2 – a compensação da estimativa foi não homologada em 8/4/2010, tendo o respectivo débito sido encaminhado para a Procuradoria da Fazenda Nacional (extrato PER/DCOMP – fls. 17.669/17.670); 3 ao contrário do pretendido pela auditoria independente, pelas Declarações entregues (DIPJ/2006 e DCTF), essa estimativa não foi levada para a apuração anual do imposto.*

*À vista desses fatos, fica patente que a estimativa de imposto, no valor de R\$ 173.203,93, não foi extinta e sequer foi levada ao ajuste. Por conseguinte, é incabível a sua dedução na apuração do imposto de renda a pagar ao final do período anual, não merecendo reparos o feito fiscal quanto a esse ponto.*

*A terceira impropriedade apontada refere-se aos valores relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), no cálculo do IRPJ do anocalendarário de 2006. Com efeito, nos cálculos da fiscalização os valores de PAT, na monta de R\$ 35.235,14, foram adicionados ao imposto sobre o lucro real ao invés de serem deduzidos. Por conseguinte, do imposto de renda a pagar apurado pela fiscalização, deve ser deduzido o valor de R\$ 70.471,28 (2 x 35.235,14).*

*As demais impropriedades apontadas referem-se a equívocos na indicação de linhas das DIPJs e de valores. De fato, assiste razão à impugnante no que tange aos erros cometidos nos itens A.1.2 e D.1, constantes da Descrição dos Fatos contida no auto de infração de IRPJ. Ao que parece, a autoridade lançadora, ao analisar diversos anoscalendarários, confundiu-se ao se referir a rubricas constantes da mesma Ficha, mas em linhas diferentes, dependendo do ano da DIPJ em análise. Entretanto, tais equívocos não se refletiram no cálculo fiscal, tampouco prejudicaram a elaboração da defesa por parte da autuada, haja vista a contribuinte tê-los compreendido totalmente.*

*Sendo assim, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade ora sob exame.*

*Não obstante, deve ser retificado o cálculo do imposto sobre o lucro real do ano-calendário de 2006, para corrigir o erro havido quando da consideração dos valores relativos ao PAT.*

### **1.2 – Mandado de Procedimento Fiscal MPF**

*Por se constituir em mero instrumento de controle administrativo, o Mandado de Procedimento Fiscal MPF não interfere na legitimidade do lançamento, que decorre de atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN). Esse tem sido o entendimento reiterado da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme exemplificam as manifestações abaixo:*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fiscocontribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.*

*[Acórdão CSRF nº 920200.637, de 12/04/2010].*

*NORMAS PROCESSUAIS MPF É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.*

*[Acórdãos CSRF nº 0106.100, de 02/02/2009; CSRF/0106.085, de 11/11/2008; CSRF/0203.586, de 24/11/2008; CSRF/0202.187, de 23/01/2006].*

*MPF. PRORROGAÇÃO. NÃO ENTREGA AO CONTRIBUINTE DO DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. EFEITO A prorrogação de procedimento fiscal regularmente cientificado ao contribuinte dá-se mediante registro eletrônico disponível na internet, a teor do art. 13, § 10, da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, e não pela ciência ao fiscalizado. A falta de fornecimento do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não é causa de nulidade do lançamento. [Acórdão nº 04 00.990, de 04/08/2008].*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO ESPECÍFICA. AUSÊNCIA. CONSEQÜÊNCIAS. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é um instrumento de controle, planejamento e gerenciamento interno, que visa institucionalizar, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, o procedimento fiscal. A inobservância às normas que o regulamentam não pode invalidar o lançamento fiscal constituído nos moldes do art. 142 do*

*CTN e demais regras relativas ao Processo Administrativo Fiscal. [Acórdão nº CSRF/0202.939, 29/01/2008].*

### **1.3 – Cerceamento de defesa. Resultado da diligência.**

*Em suas contrarrazões a contribuinte argumentou que o Termo de Verificação Fiscal – TVF, em que foi consolidado o resultado da diligência, afronta os princípios do contraditório e da ampla defesa. Segundo a impugnante, o TVF não contém todas as informações necessárias para que se compreenda os meios pelos quais a fiscalização chegou às conclusões indicadas e também não foram apresentados os documentos que embasaram a totalidade da apuração, especialmente em relação aos anos de 2005 a 2007.*

*De pronto, observo que a contribuinte não especificou quais as informações ocultadas, as conclusões não compreendidas e os documentos faltantes, que teriam prejudicado seu direito de defesa.*

*Por outro lado, a leitura do TVF mostra que foram indicados os demonstrativos e os documentos que embasaram e/ou consolidaram a conclusão fiscal, bem como citadas as folhas correspondentes dos autos. Via de regra, a conclusão fiscal se fundamenta em informações prestadas pela própria contribuinte, seja com base na contabilidade e nos documentos fiscais entregues, seja com base em demonstrativos apresentados e esclarecimentos prestados.*

*O confronto entre os argumentos fiscais expendidos no TVF com os demais argumentos da impugnante em suas contrarrazões também não revela a ocorrência de cerceamento de defesa, conforme se verá na análise do resultado da diligência feita no item 3 mais adiante.*

*Portanto, não prospera a alegação da contribuinte.*

### **1.4 – CSLL. Coisa Julgada.**

*A contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 90.01.007120, objetivando eximir-se do recolhimento da CSLL, sob o argumento de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88. Como, em 12/12/91, a ação transitou em julgado em seu favor, a impugnante entende que o lançamento da CSLL ofende a coisa julgada.*

*Todavia, é cediço que, desde a decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal, em 1992, sobre o Recurso Extraordinário nº 1382848CE, a jurisprudência reconhece mansa e pacificamente a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, exceto no que tange ao ano base de 1988, em virtude da declaração da inconstitucionalidade do art. 8º. Inclusive, foi somente esse dispositivo que teve sua execução suspensa pelo Senado Federal, por meio da Resolução nº 11/95.*

*A questão que se põe, então, é saber em que medida a eficácia da decisão transitada em julgado que se voltou para uma relação jurídica tributária*

*sucessiva, considerando-a inexistente, é impactada, em relação aos seus desdobramentos futuros, pela superveniência da jurisprudência do STF em sentido contrário ao sufragado pela referida decisão. Tem a coisa julgada em favor da contribuinte o condão de eximila do pagamento da CSLL, em relação a fatos geradores ocorridos após a consolidação da jurisprudência do STF no sentido da constitucionalidade da Lei nº 7.689/88?*

*Versou sobre essa matéria, o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492, de 30/03/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda e de observação obrigatória no âmbito deste Ministério, por força dos arts. 13 e 42 da Lei Complementar nº 73/93. Veja a síntese do entendimento fazendário:*

*Síntese do exposto 99. Eis a síntese das principais considerações/conclusões expostas ao longo do presente Parecer:*

*(i) a alteração nos suportes fático ou jurídico existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de relações jurídicas tributárias continuativas faz cessar, dali para frente, a eficácia vinculante dela emergente em razão do seu trânsito em julgado;*

*(ii) possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, precisamente por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: (i) todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543B do CPC; (iii) **quando anteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e sejam confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.***

*(iii) o advento de precedente objetivo e definitivo do STF configura circunstância jurídica nova apta a fazer cessar a eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhe forem contrárias;*

*(iv) como a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado é automática, com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, quando no sentido da constitucionalidade da lei tributária, o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores ocorridos daí para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial; por outro lado, com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, quando no sentido da inconstitucionalidade da lei tributária, o contribuinte autor deixa de estar obrigado ao recolhimento do tributo, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial;*

(v) *em regra, o termo a quo para o exercício do direito conferido ao contribuinte autor de deixar de pagar o tributo antes tido por constitucional pela coisa julgada, ou conferido ao Fisco de voltar a cobrar o tributo antes tido por inconstitucional pela coisa julgada, é a data do trânsito em julgado do acórdão proferido pelo STF. Excepcionase essa regra, no que tange ao direito do Fisco de voltar a cobrar, naquelas específicas hipóteses em que a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado tenha ocorrido em momento anterior à publicação deste Parecer, e tenha havido inércia dos agentes fazendários quanto à cobrança; nessas hipóteses, o termo a quo do direito conferido ao Fisco de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo em questão, é a publicação do presente Parecer. [Destaquei].*

*No DOU de 26/05/2011 foi publicado o Despacho do Ministro da Fazenda nos seguintes termos:*

*Aprovo o PARECER PGFN/CRJ/Nº 492/2011, 30 de março de 2011, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu que:*

*i) quando sobrevier precedente objetivo e definitivo do STF em sentido favorável ao Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional em anterior decisão tributária transitada em julgado, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; [...] Na espécie, há decisão plenária do STF anterior a 03/05/2007 (RE 138284-8-CE), confirmada em julgados posteriores da Suprema Corte, o que faz cessar a eficácia da coisa julgada tributária, segundo o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011. Ao lado disso, a fiscalização não permaneceu inerte, pois procedeu ao lançamento de ofício antes da publicação do indigitado Parecer.*

*Por conseguinte, dada a força vinculante do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, é cabível, para os períodos sob exame, a cobrança da CSLL antes tida por inconstitucional pela coisa julgada.*

## **2 – Decadência. Janeiro a novembro de 2005.**

*Compulsando os autos, verifico que é incabível a tese de decadência levantada na impugnação, mesmo adotando um entendimento mais favorável à contribuinte quanto à regra de contagem do prazo decadencial de cinco anos, ou seja, aplicando a regra estabelecida no art. 150, § 4º, em detrimento daquela constante do art. 173, inciso I, do CTN.*

*De fato, em princípio, o IRPJ e a CSLL amoldam-se ao chamado lançamento por homologação, cuja regra específica de decadência encontre-se estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN. Abstraindo, então, da questão se houve ou não pagamento de tributo<sup>2</sup> e não tendo sido apontado dolo fraude ou simulação, o marco inicial da contagem do prazo de decadencial é a data da ocorrência do fato gerador.*

*Sendo a base de cálculo do IRPJ, assim como da CSLL, o resultado de um conjunto de fatos, circunstâncias ou acontecimentos, globalmente*

*considerados, que acontecem durante um determinado período, seu fato gerador é de natureza complexa. Seu ciclo de formação se completa somente quando estão integrados todos os seus elementos, ou seja, ao final do período de apuração. Assim, tendo a contribuinte feito a opção pela apuração anual para o ano-calendário de 2005, o fato gerador do IRPJ e da CSLL ocorreu em 31/12/2005.*

(...)

### **3 – Compras de Insumos e Outros Custos (itens A.1.1, A.1.2, B.1.1, B.1.2, C.1.1 e D.1 do relatório fiscal)**

*Passando à matéria específica deste tópico, quanto ao Custo do Produtos de Fabricação Própria Vendidos apurado na Ficha 4A da DIPJ, o lançamento de ofício alterou valores de várias linhas, em desfavor da contribuinte. A título de exemplo, cito as alterações procedidas na DIPJ/2006, para o ano-calendário de 2005 (fl. 2.570):*

*“Estoques Início do Período de Apuração” (Linha 1): de R\$ 43.932.268,35 para R\$ 26.398.182,47*

*“Compras de Insumo a Prazo” (Linha 3): de R\$ 218.467.291,14 para R\$ 108.944.654,98*

*“Enc. de Deprec., Amort. e Exaustão” (Linha 10): de R\$ 17.013.226,43 para R\$ 11.649.226,43*

*“Estoques Final do Período de Apuração” (Linha 17): de R\$ 39.795.967,92 para R\$ 18.929.392,26*

*“Outros Custos” (Linha 18): de R\$ 49.461.826,08 para R\$ 29.056.852,92*

*Consoante explicitado nos itens A.1.1, A.1.2, B.1.1, B.1.2, C.1.1 e D.1 do auto de infração de IRPJ, os estoques inicial e final foram apurados de acordo com os balancetes constantes do Diário, sendo consideradas as contas contábeis relativas a matéria-prima, material secundário, material de embalagem, produtos em elaboração e produtos acabados. Já as aquisições de insumo foram extraídas dos arquivos digitais dos livros Razão, tendo sido consideradas as contas contábeis relativas a matériaprima, material secundário e material de embalagem. Os valores utilizados pela autoridade lançadora constam de demonstrativos próprios, juntamente com as DIPJs reconstituídas pela fiscalização.*

*A impugnante contestou expressamente as alterações relativas às “Compras de Insumo a Prazo” e aos “Outros Custos”, restando várias alterações confirmadas pela auditoria independente contratada pela contribuinte. Alegou que, ao analisar o custo dos produtos vendidos (CPV) extraindo valores dos livros Razão auxiliar/diário, a fiscalização considerou apenas as notas fiscais de entrada (NFE) e as notas fiscais de crédito referentes aos conhecimentos de transporte (NC). Teria, assim, desconsiderado a existência da rubrica “transações diversas” (DIV), referente à compra de energia*

elétrica, e notas fiscais de transferência (NFT), que representam a diferença equivalente à glosa de aquisições de insumo.

Nesse ponto, esclareço que, na verdade, o somatório dos valores atinentes a “DIV” e “NFT” não corresponde à diferença entre o declarado na DIPJ e o apurado no lançamento de ofício, mas sim à diferença entre o valor apurado na autuação e o pretendido na impugnação, segundo o parecer da auditoria independente contratada, com exceção do AC 2008 em que teria de ser incluído também o valor das NFE/NC. Os valores pretendidos na impugnação são bem maiores que aqueles declarados em DIPJ e aqueles utilizados nos autos de infração, resultantes, ressaltado, de auditoria fiscal que se restringiu aos gastos da pessoa jurídica, sem perquirir sobre as receitas correspondentes. A tabela abaixo retrata os valores de compra de insumos em questão:

**TABELA 1 – Comparativo de Compras de Insumos (R\$)**

AC	Compra de Insumo			Impugn. (insumo não considerado pela Fiscaliz.) – fl. 8603		
	DIPJ	A.I. (1)	Impugnação (2)	DIV - En. Elet. (3)	NFT - Transf. (4)	NFE/NC (5)
2005	218.467.291,14	108.944.654,98	233.445.162,66	81.341.647,86	43.158.859,82	0,00
2006	92.502.424,81	<b>134.496.914,24</b>	229.681.061,86	69.700.445,10	25.483.702,52	0,00
2007	0,00	<b>148.914.713,66</b>	258.989.097,42	78.839.340,30	31.235.043,46	0,00
2008	10.460.188,25	10.460.188,25	294.591.278,08	72.099.835,56	30.414.312,42	181.616.941,80

Obs.: (2) – (1) = (3) + (4) + (5).

Observo ainda que os valores pretendidos na impugnação, a título de energia elétrica (fl. 8.603), além de discreparem do informado em DIPJ e do apurado pela fiscalização, discrepam também do “Resumo do Livro de Apuração Fiscal”, transcrito na própria impugnação (fl. 8.604). Veja:

**TABELA 2 – Comparativo de Energia Elétrica (R\$) - Impugnação**

Ano calendário	Resumo do Livro de Apuração Fiscal		Compras de Insumos
	Valor Contábil	Valor Líquido (sem ICMS)	DIV - Energia Elétrica
2005	83.916.688,61	74.884.774,37	81.341.647,86
2006	79.344.239,19	71.519.006,84	69.700.445,10
2007	85.031.053,97	76.034.161,58	78.839.340,30
2008	80.920.155,15	71.922.306,47	72.099.835,56

Segundo a contribuinte, a rubrica “DIV” refere-se à energia elétrica, que vem a ser “um produto intermediário, logo, um insumo”, pois é totalmente consumida em seu processo produtivo (de ligas à base de silício), conforme Parecer Técnico emitido pelo Departamento de Engenharia Metalúrgica e de Materiais da UFMG. A utilização da rubrica “DIV”, acrescentou a impugnante, é a única maneira de contabilizar, pelo regime de competência, a aquisição de energia elétrica, uma vez que, diferentemente do que ocorre com outros materiais diretos, nesse caso, primeiro há o consumo da energia e só depois o recebimento da nota fiscal correspondente.

Acerca das notas fiscais de transferência (NFT), a impugnante alegou que o carvão vegetal, o cavaco, a lenha e o quartzo são, em parte, produzidos pela própria contribuinte, em suas unidades não industriais. Isso, acrescentou a impugnante, gera um saldo no estoque de matéria prima das unidades

*industriais, por meio das notas fiscais de transferências provenientes da produção dessas unidades não industriais.*

*A fim de comprovar a compra de energia elétrica e a transferência de carvão vegetal, cavaco, lenha e quartzo, a impugnante apresentou, por ano-calendário, demonstrativos e respectivas notas fiscais, sendo que, em face da grande quantidade, colocou as NFT à disposição, deixando de anexá-las aos autos quando da impugnação.*

*Acontece que, para fins tributários, a energia elétrica, o carvão vegetal, o cavaco, a lenha e o quartzo não se amoldam ao conceito de insumo / produto intermediário<sup>4</sup>.*

*Não obstante esse aspecto, é inegável que a impugnante possui vultoso consumo de energia elétrica, o qual se encontra comprovado por meio das notas fiscais juntadas à impugnação. O gasto com energia elétrica, mesmo que não se caracterize como produto intermediário ou insumo, compõe o CPV, a título de custo indireto de fabricação CIF, quando utilizado na produção, ou compõe o lucro líquido a título de despesa operacional, quando utilizado fora da produção. Raciocínio semelhante aplicase ao carvão vegetal, o cavaco, a lenha e o quartzo, quanto à composição do CPV a título de CIF.*

*Em razão disso, foi determinada a realização de diligência, para que, dentre outras questões, fossem verificados os gastos líquidos (excluídos os tributos recuperáveis) relativos à transferência de carvão vegetal, cavaco, lenha e quartzo (NFT) e à energia elétrica (DIV).*

*Dito isto, a seguir analiso as questões que foram objeto de diligência, bem como aquelas trazidas em sede de contrarrazões.*

### **3.1 – Compras de Insumos Gastos com Energia Elétrica**

*Em relação à energia elétrica, a tabela abaixo sintetiza a posição da fiscalização quanto ao gasto considerado quando da autuação (despesas e custos informados pela contribuinte) e o gasto total apurado em diligência, em que foi incluído um custo adicional antes não considerado, conforme Demonstrativo dos Custos de Energia Elétrica (fls. 15.160/15.207):*

**TABELA 3 – Gastos com Energia Elétrica (R\$) – Fiscalização**

<b>AC</b>	<b>Gasto (A.I.)</b>	<b>Custo Adicional (Dilig.)</b>	<b>Total</b>
2005	4.354.899,72	<b>75.143.797,72</b>	79.498.697,44
2006	1.855.511,78	<b>69.621.250,96</b>	71.476.762,74
2007	5.022.927,40	<b>69.648.568,54</b>	74.671.495,94
2008	8.820.841,83	<b>56.683.935,91</b>	65.504.777,74

*Consoante resumido no TVF (fls. 15.272/15.305), a autoridade diligenciadora fez várias intimações para chegar ao custo adicional, tendo se utilizado de valores constantes do Livro Razão e de Notas Fiscais. Dentre os diversos pedidos de esclarecimentos e de informações, há solicitações diretas para a contribuinte informar a(s) “conta(s) contábil(eis), código e denominação, onde constam os registros dos custos/despesas de energia elétrica”, bem como para informar “Em que contas contábeis (código, nome) estão registradas as aquisições de energia elétrica não consideradas pela fiscalização”.*

*Especificamente quanto ao anocalendarário de 2008, a autoridade diligenciadora considerou o montante de aquisição de energia elétrica constante das notas fiscais apresentadas (vide Demonstrativo do Custo de Energia Elétrica – fls. 15.160/15.207) o que torna irrelevante, para apuração dos tributos, o fato de terem sido ou não contabilizadas tais notas fiscais.*

*Diante dessas circunstâncias, para que sejam aceitos gastos com energia além daqueles apurados em diligência, é preciso que a impugnante identifique e comprove, inequivocamente, esses gastos adicionais. Nesse contexto, a impugnante aduziu apenas os custos de energia elétrica atinentes ao mês de dezembro de 2008, num total de R\$ 7.255.826,61, cujas respectivas notas fiscais foram juntadas às fls. 17.646/17.658.*

*Com efeito, as notas fiscais relativas ao mês de dezembro de 2008, emitidas em janeiro de 2009, não constam da relação de notas aproveitadas pela fiscalização (fls. 15.205/15.207). As NF consideradas foram emitidas entre fevereiro e dezembro de 2008, ficando de fora aquelas emitidas em janeiro de 2009, cuja competência, neste caso específico, é de dezembro de 2008. O exame das NF juntadas às contrarrazões (fls. 17.646/17.658) mostra que as aquisições de energia elétrica não consideradas na diligência perfazem, descontado o ICMS, um total de R\$ 7.254.813,185:*

**TABELA 4 – NF Energia Elétrica de Dezembro/2008 (R\$)**

<b>Nº NF</b>	<b>Valor Total</b>	<b>Aliq. ICMS</b>	<b>ICMS</b>	<b>Valor Líquido</b>
1385476	745.210,25			745.210,25
0000451	1.318.169,46	0,18	237.270,50	1.080.898,96
1385427	3.488,70	0,18	627,97	2.860,73
1385474	1.172.921,91		0,00	1.172.921,91
0000452	2.497.701,40	0,18	449.586,25	2.048.115,15
1385431	3.478,22	0,18	626,08	2.852,14
1385473	821.843,36		0,00	821.843,36
0000453	1.679.557,97	0,18	302.320,43	1.377.237,54
1385429	3.503,84	0,18	630,69	2.873,15
<b>TOTAL</b>	<b>8.245.875,11</b>		<b>991.061,93</b>	<b>7.254.813,18</b>

*Com isso, o custo adicional com energia elétrica apurado na diligência, para o ano de 2008, excluído o ICMS, deve passar para R\$ 63.938.749,09 (56.683.935,91 + 7.254.813,18).*

*Ocorre que, consoante o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3/2007, os créditos de PIS/Pasep e Cofins apurados no regime não cumulativo não podem integrar o custo, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. A própria contribuinte reconheceu essa vedação ao excluir os valores de PIS/Pasep e Cofins das compras de insumos pleiteadas para o ano de 2008 (vide item 3.1 deste voto e Anexo I 2008 – fls. 16.917/17.430).*

*Daí que a diligência demandada (fls. 10.821/10.823) referiu-se a “gastos líquidos (excluídos os tributos recuperáveis)”. Entretanto, nos custos adicionais trazidos após a diligência não estão deduzidos os créditos de PIS/Pasep e Cofins oriundos da aquisição de energia elétrica, mas tão-somente o ICMS.*

*Nos Dacon entregues pela contribuinte (fls. 17.671/17.718) foram apropriados valores de créditos de PIS/Pasep e Cofins que suportam o total de gastos com energia elétrica ora admitidos. Assim, para o cálculo dos custos adicionais de energia trazidos após o lançamento, devem ser deduzidos os créditos de PIS/Pasep e Cofins correspondentes, conforme efetuado na TABELA 5:*

**TABELA 5 – Créditos de PIS/Cofins sobre Custo Adicional**

ENERGIA ELÉTRICA - R\$			
AC	Base de Cálculo(*)	Alíquota PIS/Cofins (%)	Crédito de PIS/Cofins
2005	75.143.797,72	9,25	6.950.801,29
2006	69.621.250,96	9,25	6.439.965,71
2007	69.648.568,54	9,25	6.442.492,59
2008	64.929.811,02	9,25	6.006.007,52

(\*) Adotado como base de cálculo dos créditos o custo adicional trazido na diligência (TAB. 3) mais o valor total das NF de dezembro/2008 (TAB. 4)

Descontados então os créditos de PIS/Cofins, os **novos valores a serem acrescidos** na linha "Outros Custos" da Ficha 4A da DIPJ, devem assumir o seguinte contorno:

**TABELA 6 – Custo Adicional de Energia Elétrica (R\$) – DRJ**

AC	Custo Adicional (Dilig.)	Crédito PIS/Cofins	Custo Adicional (DRJ)
2005	75.143.797,72	6.950.801,29	<b>68.192.996,43</b>
2006	69.621.250,96	6.439.965,71	<b>63.181.285,25</b>
2007	69.648.568,54	6.442.492,59	<b>63.206.075,95</b>
2008 (*)	63.938.749,09	6.006.007,52	<b>57.932.741,57</b>

(\*) Acrescido R\$7.254.813,18, valor líquido das NF de dez/08 (TAB. 4)

Portanto, assiste razão em parte à impugnante quanto à alegação de que o lançamento não considerou custos de energia elétrica.

### **3.2 – Compras de insumos carvão vegetal, lenha, cavaco e quartzo (NFT)**

*Em relação aos alegados custos com carvão vegetal, cavaco, lenha e quartzo, transferidos das unidades não industriais (produtoras) por meio de*

*NFT, a impugnante foi intimada durante o procedimento de diligência, em 02/05/2011 e 09/06/2011. Em resposta à primeira intimação (fls. 10.837/10.865), informou que a entrada desses insumos nas unidades industriais é contabilizada nas contas de Estoques Matéria Prima, indicou as unidades produtoras e apresentou a relação das NFT. Esclareceu ainda que as NFT se prestam para comprovar a entrada desses insumos nas unidades industriais e que, “Quando da entrada da nota fiscal de transferência do estabelecimento produtor na unidade industrial, é emitida nota fiscal de 3.2 – Compras de insumos carvão vegetal, lenha, cavaco e quartzo (NFT). Esclareceu ainda que as NFT se prestam para comprovar a entrada desses insumos nas unidades industriais e que, “Quando da entrada da nota fiscal de transferência do estabelecimento produtor na unidade industrial, é emitida nota fiscal de entrada, por razões legais, e sua valorização contábil, no sistema, dá-se por preço médio, em razão de procedimentos contábeis e de alocação de custo industrial.” (fl. 10.855).*

*Nesse diapasão, na resposta à intimação de 09/06/2011 (fls. 13.349/13.356), a interessada confirmou que “os valores consignados nas notas fiscais de transferências, não são aproveitados e sim estas transferências são valorizadas pelo custo médio, que nada mais é que a composição dos custos indiretos absorvidos das contas de resultado e revertidos para as contas de estoque e dos custos diretos lançados diretamente nas contas de estoques das unidades produtoras.” (fl. 13.353).*

*Tal afirmação implica dizer que não procede o argumento levantado na impugnação, isto é, de que os valores constantes das NFT não foram considerados pela fiscalização. Durante a diligência foi esclarecido que as NFT são emitidas com preço de pauta fixado pelo Estado de Minas Gerais. O valor das transferências dos produtos (carvão vegetal, lenha, cavaco, quartzo e outros) para as unidades industriais se dá por meio do cálculo do custo médio padrão. À mesma conclusão chegou a autoridade diligenciadora (TVF – fl. 15.284):*

*Na verdade a alegação do contribuinte de que os produtos (carvão vegetal, lenha, cavaco e quartzo), transferidos dos estabelecimentos produtores para as unidades industriais não foram considerados, pela fiscalização na apuração dos INSUMOS ADQUIRIDOS centra na questão de averiguar SE os custos de produção (Custos Diretos e Indiretos) dos estabelecimentos produtores foram computados na apuração do Custo dos Produtos de fabricação própria; e NÃO SE os valores das Notas Fiscais de Transferências daqueles produtos foram computados, como alega inicialmente o contribuinte na impugnação.*

*[Sublinhei. Negrito do original].*

*Sendo assim, à vista da escrituração e da documentação apresentada até a fase de diligência, bem como dos esclarecimentos prestados pela contribuinte, a autoridade diligenciadora verificou se todos os custos (diretos e indiretos) transferidos pelas unidades produtoras foram*

*considerados quando da reconstituição do Custo dos Produtos de Fabricação Própria Vendidos constante da Ficha 4A da DIPJ.*

*Consoante a análise feita no TVF, para cada ano calendário, todos os custos de produtos transferidos para as unidades industriais foram considerados na autuação, não procedendo a impugnação quanto a esse ponto.*

*Em contradição ao resultado da diligência, a impugnante afirmou que a fiscalização considerou apenas os custos das etapas de corte da floresta até o processo de carvoejamento. Ressaltou, então, que a parcela do custo referente à etapa do plantio não é incluída na ficha 04A da DIPJ, em face desses custos iniciais serem revertidos mensalmente para o grupo de imobilizado, cuja conta contábil denominase "floresta em formação". Ao final, recompôs o custo em Quadro Demonstrativo, considerando a etapa de plantio para cada ano calendário.*

*Ora, os custos de plantio de floresta, aduzidos em sede de contrarrazões, não foram mencionados nem apresentados nas várias oportunidades que teve a contribuinte, seja na fase procedimental, impugnatória ou de diligência, em que pesem as inúmeras intimações realizadas e o fato de tal matéria – custo do carvão transferido – ter sido objeto específico de diligência.*

*A impugnante juntou como elemento de prova o Anexo II – Valores Implantação de Florestas (fls. 17.431/17.448), mas não apontou onde estaria inserido esse custo na apuração do resultado, uma vez que afirmou que a parcela relativa ao plantio da floresta “não é incluída nos valores computados na ficha 04A” da DIPJ (fl. 15.320). De modo contrário, a reconstituição da DIPJ feita pela auditoria independente contratada, indica que esse valor estaria incluso na Ficha 4A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos, nas linhas que foram alteradas por aquela auditoria, quais sejam: na Linha 03 – Compras de insumo a prazo ou na Linha 16 Outros Custos (fls. 17.659/17.665). Ademais, os valores pretendidos pela contribuinte se alteram a cada momento processual. Tais circunstâncias conferem incerteza para as deduções pretendidas. A título de exemplo, trago os valores em discussão, das referidas linhas da Ficha 4A, para o ano calendário de 2005:*

**TABELA 7 – Insumos e Outros Custos (R\$) - Impugnante**

	<b>Compra de Insumo</b>	<b>Outros Custos</b>	<b>Total</b>
<b>DIPJ/2006 (*)</b>	218.467.291,14	49.461.826,08	267.929.117,22
<b>Impugnação – fl. 8.758</b>	233.445.162,66	29.056.852,92	262.502.015,58
<b>Contrarrazões – fl. 17.662</b>	140.467.270,15	104.119.650,64	244.586.920,79

(\*) DIPJ entregue espontaneamente

*Some a isso, ainda, que os custos de aquisição e de formação de florestas para corte de madeira, excluída a terra nua, devem ser objeto de quotas de exaustão, sendo computada, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos florestais, resultante de sua exploração (art. 334 do RIR/99). Essa sistemática não foi evidenciada*

*pela impugnante, segundo o que consta da contradita ao resultado de diligência.*

### **3.3 – Compras de insumos relativas às NFE e NC – AC 2008**

*Especificamente quanto ao anocalendarário de 2008, a impugnante afirmou que, ao contrário do realizado para os períodos anteriores, a fiscalização considerou na apuração do CPV apenas o valor declarado na DIPJ/2009 a título de “Compras de insumo a prazo”, qual seja, R\$ 10.460.188,25. Teriam sido desprezadas, assim, notas fiscais de entrada (NFE) e notas fiscais de crédito referentes aos conhecimentos de transporte (NC), além das já referidas quantias atinentes a energia elétrica (“DIV”) e carvão vegetal, lenha, cavaco e quartzo (“NFT”). Segundo o demonstrativo constante da impugnação, os valores das NFE/NC não considerados pela fiscalização, para o ano de 2008, perfazem R\$ 181.616.941,80 (fl. 8.603 – vide TABELA 1 acima).*

*As compras de insumos referentes as NFE/NC, no ano de 2008, também foram objeto de diligência. A autoridade diligenciadora afirmou que, por problemas operacionais da RFB à época da fiscalização, não foi possível ter acesso por completo à contabilidade da contribuinte referente àquele ano, razão pela qual adotou o valor de insumo declarado na DIPJ/2009.*

*Já em sede de diligência, foram extraídas dos arquivos contábeis do SPED as aquisições de insumos (matérias-primas, material secundário, material de embalagem) escrituradas nos livros Razão, para o ano de 2008. Considerados todos os estabelecimentos produtores e industriais, as aquisições escrituradas atingiram o montante de R\$ 63.891.474,93, ou seja, R\$ 53.431.286,68 a mais que o declarado na DIPJ/2009 e considerado na autuação.*

*A contribuinte alegou que constatou que diversos documentos fiscais não foram considerados na apuração fiscal, inclusive em relação a outros anos, conforme assim sistematizado nas contrarrazões (fl. 15.317):*

**TABELA 8 – Comparativo de Insumos - Impugnante**

<b>TOTAL DE COMPRAS + AQUISIÇÃO DE TRANSPORTES</b>			
<b>Período</b>	<b>Considerado Fisco</b>	<b>Levantamento Rima</b>	<b>Diferença</b>
<b>2005</b>	108.944.654,98	120.058.131,59	11.113.476,61
<b>2006</b>	134.496.914,24	135.272.853,05	775.938,81
<b>2007</b>	148.914.713,66	153.617.904,92	4.703.191,26
<b>2008</b>	63.891.474,98	187.316.392,21	123.424.917,23
<b>TOTAL</b>	<b>456.247.757,86</b>	<b>596.265.281,77</b>	<b>140.017.523,91</b>

*Quanto às “Compras de insumo a prazo” no ano de 2008, que foi objeto da impugnação e da diligência, friso que, embora a contribuinte tenha declarado o valor de R\$ 10.460.188,25, na peça impugnatória defendeu o valor de R\$ 294.591.278,08 (fl. 8.603 – vide TABELA 1 acima). Desse valor,*

*R\$ 181.616.941,80 seriam relativos às compras de insumos de terceiros, referentes às NFE/NC não consideradas na autuação.*

*Após a diligência, a contribuinte afirmou que as compras de matéria prima, material secundário e embalagem não incluídas na apuração fiscal atingiriam um total de R\$ 187.316.392,20, ou seja, R\$ 5.699.450,40 a mais que o afirmado na impugnação. A diferença entre o reconhecido na diligência e o pleiteado nas contrarrazões foi assim resumida pela contribuinte, dessa feita, ao contrário do ocorrido em relação à energia elétrica, já excluídos os valores de PIS/Pasep e Cofins:*

**TABELA 9 – Detalhamento de Insumos 2008 - Impugnante**

<b>TOTAL DE COMPRAS + AQUISIÇÃO DE TRANSPORTES</b>			
<b>Período</b>	<b>Considerado Fisco</b>	<b>Levantamento Rima</b>	<b>Diferença</b>
<b>ABR/JUL/SET/NOV - 2008</b>	63.891.474,98	69.560.296,52	5.668.821,54
<b>JAN/FEV/MAR/MAIO/JUN/AGO/OUT/DEZ -2008</b>		117.756.095,69	117.756.095,69
<b>TOTAL DO ANO DE 2008</b>	<b>63.891.474,98</b>	<b>187.316.392,21</b>	<b>123.424.917,23</b>

*Do cotejo do demonstrativo trazido nas contrarrazões (Anexo I 2008 – fls. 16.917/17.430) com aquele produzido na diligência (“Totais dos Insumos Adquiridos em 2008” fls. 14.686/15.159) extraio as seguintes observações, que respaldam o valor de R\$ 117.756.095,69 a mais pretendido pela contribuinte:*

*-ambos demonstrativos tratam das mesmas contas contábeis (matéria prima, material secundário e material de embalagem), no entanto, no demonstrativo fiscal não consta o registro contábil dos insumos adquiridos nos meses de janeiro a março, maio, junho, agosto, outubro e dezembro, que segundo o demonstrativo da contribuinte perfaz o valor de R\$ 117.756.095,69;*

*- os meses supracitados são os mesmos que a autoridade diligenciadora afirmou que não havia contabilização dos custos com energia elétrica, mas que, como visto no item 3.1 acima, tais custos estavam respaldados por notas fiscais e acabaram por ser considerados na apuração do resultado; durante a diligência não houve intimação para a contribuinte apresentar os documentos fiscais relativos às compras de insumo sob exame;*

*- os documentos fiscais relacionados pela contribuinte, que se referem aos meses supracitados, não estão computados no valor de R\$ 63.891.474,93 apurado pela autoridade diligenciadora;*

*- a soma do valor encontrado pela autoridade diligenciadora para os meses de abr/jul/set/nov (R\$ 63.891.474,93) com o valor pleiteado nas contrarrazões para os outros meses do ano (R\$ 117.756.095,69) corresponde, aproximadamente, ao valor pleiteado na impugnação (R\$ 181.616.941,80), que, por sua vez, é compatível com a série histórica crescente de valores de compras de insumos apurados pela fiscalização;*

- o valor de R\$ 117.756.095,69, encontrado pela contribuinte para oito meses do ano de 2008, é compatível com o valor de R\$ 63.891.474,93, encontrado pela autoridade diligenciadora para os outros quatro meses do mesmo ano.

De outro lado, por falta de comprovação, não devem ser acatadas as demais diferenças de custo apontadas nas contrarrazões, seja para o ano de 2008, no valor de R\$ 5.668.821,54, ou para os demais anos, senão vejamos:

- em que pesem as disposições do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, tais diferenças não foram apontadas até a fase impugnatória (também não haviam sido declaradas), só sendo aduzidas na contradita ao resultado da diligência, que sequer versou sobre os anos de 2005 a 2007;

- os lançamentos contábeis referentes aos períodos das diferenças em foco já foram objeto de análise pela fiscalização, diferentemente do ocorrido para a quantia de R\$ 117.756.095,69, que se refere a períodos em que a fiscalização afirma não ter havido contabilização e não averiguou a existência de documentos fiscais;

- a contribuinte não apontou quais lançamentos contábeis ou quais documentos fiscais não teriam sido considerados pela fiscalização, dificultando sobremaneira a verificação da procedência do montante de diferença pleiteado; À vista do exposto, assiste razão em parte à contribuinte, devendo ser reconhecido o valor de R\$ 181.647.570,62 (63.891.474,93 + 117.756.095,69), a título de “Compras de insumo a prazo”, na Ficha 4A da DIPJ/2009.

### 3.4 – Outros Custos – AC 2006

Em relação à rubrica "Outros Custos" da Ficha 4A da DIPJ, conforme relatado pela autoridade lançadora, a contribuinte, em resposta a intimação, apresentou demonstrativo com o montante das contas contábeis que compõem os “Outros Custos” (fls. 51/376). Para que se tenha uma ideia da discrepância dos valores em comento, a tabela abaixo consolida os valores relativos a “Outros Custos”, declarados em DIPJ, apresentados na fase procedimental, considerados pela fiscalização e aduzidos na impugnação (auditoria independente), com destaque para o ano-calendário de 2006, cuja apuração fiscal foi impugnada, consoante se verá neste tópico:

**TABELA 10 – Comparativo de “Outros Custos”**

Ano calendário	Outros Custos			
	DIPJ (*)	Resp. Intimação	Fiscalização	Impugnação
2005	49.461.826,08	29.056.852,92	29.056.852,92	29.056.852,92
2006	<b>176.607.144,03</b>	<b>252.222.998,46</b>	<b>10.280.660,44</b>	<b>34.942.377,12</b>
2007	0,00	362.523.329,08	31.008.189,72	31.008.189,72
2008	312.595.704,78	312.595.704,78	44.604.176,56	44.604.176,56

(\*) Consideradas as DIPJs entregues espontaneamente

*Destaco que a contradita da contribuinte limitase ao anocalendarário de 2006, mesmo assim de forma parcial. Nos demais anos, os valores aduzidos na impugnação confirmam aqueles apurados pela fiscalização, mesmo no anocalendarário de 2008, em que houve a maior glosa, pelo mesmo motivo apontado para o anocalendarário de 2006. Não houve também qualquer argumentação específica quanto aos valores glosados em virtude de dedução em duplicidade.*

*No que tange ao anocalendarário de 2006, a impugnante argumentou que a fiscalização considerou apenas o montante de R\$ 10.280.660,44, não demonstrando sua composição e deixando de considerar determinadas contas contábeis pertinentes. A auditoria contratada pela impugnante apurou um valor de R\$ 34.942.377,12, de acordo com as contas contábeis constantes do Balancete de 31/12/2006 (Anexo 1/2006 do Relatório de auditoria independente – fl. 8.864/8.894).*

*Ora, na Descrição dos Fatos constante do auto de infração de IRPJ, está claro que a glosa de “Outros Custos” ocorreu em razão de a contribuinte já ter considerado nessa rubrica valores em duplicidade, já embutidos em outros itens da apuração do Custo dos Produtos de Fabricação Própria Vendidos (Ficha 4A da DIPJ).*

*Os valores glosados, no valor de R\$ 241.942.338,02, estão detalhados em demonstrativo próprio elaborado pela autoridade lançadora (fl. 2.609) e se referem a contas contábeis tais como “Custo dos Produtos Vendidos”, “Direto” e “Indireto”. Como, na fase procedimental, a contribuinte havia detalhado a composição da Linha 16 “Outros Custos, Ficha 4A de sua DIPJ/2007, num montante de R\$ 252.222.998,46 (fls. 117/143), restaram R\$ 10.280.660,44 (252.222.998,46 241.942.338,02), valor adotado na autuação.*

*Não obstante esse fato, como a maioria das contas contábeis aduzidas no Anexo 1/2006 do relatório da auditoria independente, no montante de R\$ 34.942.377,12, não se encontra entre aquelas contas glosadas, a diligência versou também sobre a composição dos “Outros Custos” do anocalendarário de 2006.*

*Pois bem. No TVF (fls. 15.291/15.294), a autoridade diligenciadora demonstrou que a origem da diferença de R\$ 24.661.716,68 (34.942.377,12 10.280.660,44) não era aquela apontada na impugnação, mas sim a soma das seguintes parcelas:*

- “Somatório dos saldos credores das contas contábeis de COFINS CRÉDITO E PIS CRÉDITO, abaixo relacionadas, declarado pelo contribuinte como "OUTROS CUSTOS" conforme demonstrativo apresentado no curso do procedimento fiscal, e considerados pela fiscalização” (– R\$ 23.428.434,21);*
- “inclusão no relatório de Auditoria de valores de contas contábeis glosadas pela fiscalização, abaixo relacionadas [...]” (R\$ 1.233.282,47).*

*Em suas contrarrazões, a contribuinte não aduziu justificativa ou prova hábil a afastar o resultado da diligência, se limitando a afirmar que o valor dos "Outros Custos" do anocalendarário 2006 é a soma dos R\$ 34.942.377,12 defendidos na impugnação mais os R\$ 69.621.250,96 de energia elétrica propostos no resultado da diligência.*

*Dessa forma, não prospera a diferença de R\$ 24.661.716,68, pleiteada na impugnação.*

#### **4 – Glosa da dedução de despesas com imposto de renda e de “Outros Custos”.**

*Dentre as glosas das deduções do lucro real do anocalendarário de 2007 (item C.2.1 do relatório fiscal), a impugnante contestou aquela referente a despesas com o imposto de renda, sob o argumento de que o art. 344, § 2º, do RIR/99 (Lei n.º 8.981/95, art. 45) é inconstitucional.*

*Como destacado no início deste voto, dado o contexto do presente julgado, não compete a este colegiado se manifestar sobre inconstitucionalidade de normas eficazes em nosso sistema jurídico.*

*Ainda segundo a impugnante, houve ofensa aos princípios da verdade material e da tipicidade cerrada, tendo em vista que a tributação se deu por presunção em virtude de várias glosas terem se pautado meramente em “verificação por amostragem” (itens B.1.3, C.1.2 e C.2 da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) do auto de infração de IRPJ).*

*Não assiste razão à impugnante neste tópico, pois não há nos autos indícios de que as glosas efetuadas se deram por presunção. O que se deu por amostragem foi a verificação das informações declaradas ou apresentadas pela contribuinte, que, ressaltado, foram aceitas quanto aos itens B.1.3, C.1.2 e C.2 citadas na impugnação. Isso quer dizer que o fato de a fiscalização ter aceito os dados fornecidos pela contribuinte não significa que eles estejam integralmente corretos, pois essa verificação foi feita por amostragem. A leitura dos precitados itens B.1.3, C.1.2 e C.2 confirma esse entendimento.*

#### **5 – Base de cálculo da CSLL**

*Para o período em foco, a apuração da CSLL encontrase disciplinada na IN SRF nº 390/2004, tendo em vista os vários diplomas legais sobre a matéria. Desse ato normativo, transcrevo os seguintes dispositivos:*

*Art. 3º Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e, no que couberem, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da CSLL.*

*[...]Art. 36. Estão sujeitas ao regime de incidência da CSLL sobre o resultado ajustado, em cada anocalendarário, as pessoas jurídicas que forem obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real.*

*Art. 37. Considerase resultado ajustado o lucro líquido do período de apuração antes da provisão para o IRPJ, ajustado pelas adições prescritas e pelas exclusões ou compensações autorizadas pela legislação da CSLL.*

*Parágrafo único. A determinação do resultado ajustado será precedida da apuração do lucro líquido com observância das disposições das leis comerciais.*

*[Grifei].*

*Do trecho acima transcrito decorre que as diferenças existentes entre a base de cálculo do IRPJ e da CSLL surgem a partir do lucro líquido antes da provisão para o IRPJ com os ajustes das adições, exclusões e compensações atinentes a cada tributo. Portanto, a apuração do lucro líquido feita pela fiscalização aplicase tanto ao IRPJ quanto à CSLL, salvo alterações posteriores do lançamento de ofício.*

*Os ajustes do lucro líquido para efeito de cálculo da CSLL estão discriminados nos arts. 38 a 40 da IN SRF nº 390/2004 e na Ficha 17 da DIPJ. No caso, a autoridade lançadora juntou aos autos as DIPJs reconstituídas tanto na época do lançamento (fls. 2.570/2.898) quanto do término da diligência (fls. 15.208/15.271), evidenciando os ajustes realizados na base de cálculo da CSLL na linha própria da DIPJ.*

*Embora na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) do auto de infração de CSLL, a autoridade lançadora não tenha detalhado a infração ocorrida, os aspectos que permearam a apuração da CSLL foram minudentemente descritos no auto de infração de IRPJ (fls. 08/31), bem como em demonstrativos de glosas e de reconstituição das DIPJ.*

*Situação semelhante ocorreu em relação à infração “001 – [...] “Glosa de Custos” do auto de infração de IRPJ. Demais disso, a contribuinte foi cientificada dos autos de infração simultaneamente e apresentou vultosa contradita às glosas efetuadas, não se caracterizando nos autos o cerceamento de defesa.*

*Sendo assim, não deve ser acatada a contestação da impugnante quanto à base de cálculo da CSLL (itens IV.5 e IV.6 da impugnação).*

## **6 – Glosa de prejuízos fiscais**

*Por falta de comprovação da origem do prejuízo fiscal operacional relativo ao ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 9.425.098,55, a fiscalização glosou a sua compensação na apuração do lucro real relativo aos anos-calendário de 2007 e 2008 (itens C.5 e D.3 do relatório fiscal).*

*Em resposta à intimação fiscal (fls. 2.208/2.218), a contribuinte já havia informado que tinha retificado a DIPJ/2002 em 05/09/2002 e 11/08/2008, encontrandose declarado na ficha 40 (“Demonstrações dos Lucros ou Prejuízos Acumulados” DLPA), linha 7, o valor de R\$ 9.425.098,55, referente a prejuízo acumulado de exercício anterior.*

*Nesse sentido, na impugnação argumentou que a falta de escrituração do Lalur, por si só, não impede o aproveitamento do prejuízo fiscal, o qual foi informado na DIPJ/2002 e se refere a prejuízos advindos de atualizações de débitos de fornecedores do início da década de 90, quando a RIMA estava sob regime concordatário. Tais atualizações – prosseguiu – foram contabilizadas em 2001 na conta de prejuízos acumulados, por se tratarem de ajustes de exercícios anteriores.*

*No caso, além de o prejuízo fiscal glosado estar escriturado somente no Lalur de 2007, não havendo registro nos livros anteriores, a impugnante também não logrou demonstrar e comprovar o alegado prejuízo, de modo a permitir sua compensação na apuração do lucro real dos anos calendário de 2007 e 2008.*

*Embora não haja mais limitação temporal para o aproveitamento do prejuízo fiscal, o parágrafo único da Lei nº 9.065/95 condiciona esse procedimento à guarda de “livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação”.*

*No mesmo sentido, a Lei nº 9.430/96, art. 37, determina que a pessoa jurídica conserve os comprovantes de sua escrituração, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.*

*Na última DIPJ/2002 retificadora, entregue em 11/08/2008, a contribuinte não informou na ficha 9A, “Demonstração do Lucro Real”, o prejuízo fiscal glosado. Foi declarado um prejuízo fiscal de apenas R\$ 1.468.633,29, em conformidade com o escriturado na parte “B” do Lalur. Portanto, a simples informação na DLPA constante da DIPJ/2002 retificadora de que ajustes de períodos anteriores foram creditados à conta de Prejuízos Acumulados é insuficiente para comprovar a existência do prejuízo fiscal glosado.*

*Também não se mostra plausível a justificativa aduzida na impugnação. A correção monetária das demonstrações financeiras deixou de existir a partir do anocalendarário de 1996, em face de revogação contida na Lei nº 9.249/95. Anteriormente a edição dessa Lei, como regra, para fins tributários, não havia previsão legal de correção monetária de contas do passivo que representassem débitos junto a fornecedores. Mesmo a correção monetária da diferença IPC/BTNF do período base de 1990, que sequer foi mencionada pela impugnante, tinha tratamento fiscal próprio, só implicando exclusão do lucro líquido em caso de apuração de saldo devedor dessa diferença (Leis nº 8.200/91 e nº 8.682/93).*

*Dessarte, na ausência de prova robusta em contrário, a qual deveria ter sido juntada à impugnação, deve ser mantida a glosa das compensações de prejuízo fiscal.*

#### **7 – Multa por falta de recolhimento das estimativas de fevereiro e março de 2008. Abusividade das penalidades.**

*Assim, estando a contribuinte sujeita à apuração do imposto com base no lucro real e tendo optado pelo pagamento mensal, determinado sobre a base de cálculo estimada, estava sujeita ao recolhimento correspondente. Como deixou de fazê-lo, sem demonstrar que o imposto não era devido, houve a subsunção do fato à norma legal acima destacada.*

*Saliento que a alteração promovida pela Lei n.º 11.488/2007 evidenciou que a multa isolada “sobre o valor do pagamento mensal”, prevista no inciso II, não guarda relação com a multa prevista no inciso I. São disposições legais, fatos geradores, base de cálculos e alíquotas distintas. Via de consequência, a aplicação dos incisos dos incisos I e II do art. 44 da Lei 9.430/96 não é excludente, pelo contrário, as multas ali referidas devem ser cobradas concomitantemente, quando for o caso.*

*(...)*

*Quanto à multa conjunta aplicada no percentual de 75% sobre a diferença de imposto ou contribuição nos anos calendário de 2005 a 2008, o art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96 estabelece expressamente tal penalidade, tanto na redação anterior quanto na posterior à Lei n.º 11.488/2007, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, a falta de declaração ou a declaração inexata. Ademais, as multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária (Súmula CARF nº 51). Portanto, não há dúvida quanto à interpretação do art. 44, inciso I, que enseje a aplicação do art. 112 do CTN.*

*Assim, dados o contexto em que se dá o julgamento administrativo e a eficácia do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, não cabe a este julgador perquirir sobre a constitucionalidade desse dispositivo ou redução não prevista em lei.*

*Destarte, devem ser mantidas as multas aplicadas, observada a redução do percentual de 75% para 50% no caso das multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas de imposto dos meses de fevereiro e março de 2008.*

#### **8 – Provas Adicionais. Perícias. Intimações.**

*Em relação ao requerimento da impugnante para produção de provas, segundo os arts. 15 e 16, III, do Decreto n.º 70.235/72, o sujeito passivo deve aduzir na impugnação as razões e provas que possuir. Em relação à apresentação de prova documental posterior, esse procedimento é vedado pelo § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, a menos que fiquem configuradas as hipóteses ali descritas, o que no caso não ocorreu.*

*No que tange à indicação de assistente técnico na impugnação, esclareço que a realização de perícia tem por escopo a elucidação de dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de profissional capacitado a esclarecê-las. No caso em pauta, não existe qualquer incerteza desse naipe: a autuação e o presente julgamento se deram com base em escrituração e documentos colhidos pela fiscalização e trazidos pela impugnante, tendo os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil competência legal para a*

*análise desse conjunto probatório. A par disso, já foi realizada diligência para dirimir pontos controversos, bem como não foram aduzidos quesitos para a realização de perícia, o que importa considerar qualquer pedido nesse sentido como não formulado (art. 16, § 1º, do Decreto nº 70.235/72)*

*Dessa forma, deve ser indeferido o pleito para realização de novas provas.*

*Por fim, tendo em vista as disposições do art. 23 do Decreto n.º 70.235/72, informo que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedada a realização de intimações no escritório do advogado da contribuinte, por falta de permissivo legal.*

*O contribuinte foi cientificado do resultado do julgamento da impugnação no dia 05/12/2014, em virtude da abertura do correspondente link do Processo Digital, através do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (vide fls. 2380).*

### **9 Conclusão**

*Procedendo então às alterações referentes ao PAT na DIPJ/2007 (item 1. do Voto), aos "Outros Custos" da Ficha 4A das DIPJ/2006 a 2009 (item 3.1, Tabela 6) e às "Compras de insumo a prazo" da Ficha 4A da DIPJ/2009 (item 3.3), as DIPJs reconstituídas pela fiscalização para fins de apuração do imposto e da contribuição lançados de ofício devem assumir o seguinte contorno (valores em R\$):*

DIPJ/2006 - AC2005	Auto de Infração	Acórdão DRJ	
<b>Ficha 4A - Custo Bens Sv. Vend.</b>			
L16 - Outros Custos	29.056.852,92	97.249.849,35	
<b>Ficha 6A - Demonstr. Resultado</b>			
L51 - Lucro Líq. antes CSLL	141.065.566,69	72.872.570,26	
L52 - ( - ) CSLL	12.708.920,21	6.571.550,53	
L53 - Lucro Líq. antes IRPJ	128.356.646,48	66.301.019,73	
<b>Ficha 08 - Demonstr. Lucro Expl.</b>			
L02 - Rec. Líq. Atv. Red. 75%	409.710.237,70	409.710.237,70	
L10 - Total da Rec. Líquida	437.985.719,80	437.985.719,80	
L11 - Lucro Líq. antes IRPJ	128.356.646,48	66.301.019,73	
L13 - CSLL	12.708.920,21	6.571.550,53	
L22 - ( - ) Rec. Não Operac.	141.800,00	141.800,00	
L30 - Lucro da Exploração	140.923.766,69	72.730.770,26	
L32 - Parc. Corresp. Atv. Red. 75%	131.826.010,16	68.035.417,19	
L39 - Parc. Corresp. Demais Atv.	9.097.756,53	4.695.353,07	
<b>Ficha 09A - Demonstr. Lucro Real</b>			
L01 - Lucro Líq. antes IRPJ	128.356.646,48	66.301.019,73	
L03 - Desp. Operac. - Parc. Não Ded.	144.657,82	144.657,82	
L04 - CSLL	12.708.920,21	6.571.550,53	
L44 - LR após Compens. Prej. P.A.	141.210.224,51	73.017.228,08	
L45 - ( - ) Atv. Geral - PA 1991 a 2005	2.775.331,49	2.775.331,49	
L49 - Lucro Real	138.434.893,02	70.241.896,59	
<b>Ficha 10 - Calc. Red. Imp. s/ LR</b>			
L06 - LExp. Atv. Red. 75%	131.826.010,16	68.035.417,19	
L07 - Imposto	19.773.901,52	10.205.312,58	
L08 - Adicional	12.927.330,71	6.548.271,41	
L31 - Total da Isen. e Redução	24.525.924,18	12.565.188,00	
	<b>Auto de Infração</b>	<b>Mantido DRJ</b>	<b>Cancelado DRJ</b>
<b>Ficha 12A - Cálculo IR s/ Lucro Real</b>			
Imposto s/ Lucro Real	138.434.893,02	70.241.896,59	
L01 - Alíquota de 15%	20.765.233,95	10.536.284,49	
L03 - Adicional	13.819.489,30	7.000.189,66	
L05 - ( - ) PAT	38.854,64	38.854,64	
L10 - ( - ) Isen. e Redução Imposto	24.525.924,18	12.565.188,00	
L13 - ( - ) IRF	1.980,00	1.980,00	
<b>L19 - IR a Pagar</b>	<b>10.017.964,44</b>	<b>4.930.451,51</b>	<b>5.087.512,93</b>
<b>Ficha 17 - Cálculo CSLL</b>			
L01 - Lucro Líq. Antes CSLL	141.065.566,69	72.872.570,26	
L03 - Desp. Não Dedutíveis	144.657,82	144.657,82	
L39 - BC da CSLL	141.210.224,51	73.017.228,08	
<b>L54 - CSLL a pagar</b>	<b>12.708.920,21</b>	<b>6.571.550,53</b>	<b>6.137.369,68</b>

DIPJ/2007 - AC2006	Auto de Infração	Acórdão DRJ	
<b>Ficha 4A - Custo Bens Sv. Vend.</b>			
L16 - Outros Custos	10.280.660,44	73.461.945,69	
<b>Ficha 6A - Demonstr. Resultado</b>			
L48 - Lucro Líq. antes CSLL	146.510.409,19	83.329.123,94	
L49 - ( - ) CSLL	13.233.744,94	7.547.429,27	
L50 - Lucro Líq. antes IRPJ	133.276.664,25	75.781.694,67	
<b>Ficha 08 - Demonst. Lucro Expl.</b>			
L02 - Rec. Líq. Atv. Red. 75%	383.124.672,04	383.124.672,04	
L09 - Total da Rec. Líquida	428.917.269,41	428.917.269,41	
L10 - Lucro Líq. antes IRPJ	133.276.664,25	75.781.694,67	
L12 - CSLL	13.233.744,94	7.547.429,27	
L21 - ( - ) Rec. Não Operac.	291.713,07	291.713,07	
L29 - Lucro da Exploração	146.218.696,12	83.037.410,87	
L31 - Parc. Corresp. Atv. Red. 75%	130.607.914,38	74.172.067,85	
L37 - Parc. Corresp. Demais Atv.	15.610.781,74	8.865.343,02	
<b>Ficha 09A - Demonst. Lucro Real</b>			
L01 - Lucro Líq. antes IRPJ	133.276.664,25	75.781.694,67	
L03 - Desp. Operac. - Parc. Não Ded.	531.201,29	531.201,29	
L04 - CSLL	11.167.722,02	7.547.429,27	
L44 - LR após Compens. Prej. P.A.	144.975.587,56	83.860.325,23	
L45 - ( - ) Atv. Geral - PA 1991 a 2006	2.516.795,48	2.516.795,48	
L49 - Lucro Real	142.458.792,08	81.343.529,75	
<b>Ficha 10 - Calc. Red. Imp. s/ LR</b>			
L06 - LExp. Atv. Red. 75%	130.607.914,38	74.172.067,85	
L07 - Imposto	19.591.187,16	11.125.810,18	
L08 - Adicional	12.703.505,30	7.244.465,41	
L31 - Total da Isen. e Redução	24.221.019,35	13.777.706,69	
	<b>Auto de Infração</b>	<b>Mantido DRJ</b>	<b>Cancelado DRJ</b>
<b>Ficha 12A - Cálculo IR s/ Lucro Real</b>			
Imposto s/ Lucro Real	142.458.792,08	81.343.529,75	
L01 - Alíquota de 15%	21.368.818,81	12.201.529,46	
L03 - Adicional	14.221.879,21	8.110.352,98	
L05 - ( - ) PAT	35.235,14	35.235,14	
L10 - ( - ) Isen. e Redução Imposto	24.221.019,35	13.777.706,69	
L13 - ( - ) IRF	2.640,00	2.640,00	
<b>L19 - IR a Pagar</b>	<b>11.402.273,81</b>	<b>6.496.300,60</b>	<b>4.905.973,21</b>
<b>Ficha 17 - Cálculo CSLL</b>			
L01 - Lucro Líq. Antes CSLL	146.510.409,19	83.329.123,94	
L03 - Desp. Não Dedutíveis	531.201,29	531.201,29	
L39 - BC da CSLL	147.041.610,48	83.860.325,23	
<b>L54 - CSLL a pagar</b>	<b>13.233.744,94</b>	<b>7.547.429,27</b>	<b>5.686.315,67</b>

DIPJ/2008 - AC2007	Auto de Infração	Acórdão DRJ	
<b>Ficha 4A - Custo Bens Sv. Vend.</b>			
L16 - Outros Custos	31.008.189,72	94.214.265,67	
<b>Ficha 6A - Demonstr. Resultado</b>			
L48 - Lucro Líq. antes CSLL	103.478.086,95	40.272.011,00	
L49 - ( - ) CSLL	9.444.264,93	3.755.718,09	
L50 - Lucro Líq. antes IRPJ	94.033.822,02	36.516.292,91	
<b>Ficha 08 - Demonst. Lucro Expl.</b>			
L03 - Rec. Líq. Atv. Red. 75%	406.647.377,68	406.647.377,68	
L10 - Total da Rec. Líquida	451.666.735,62	451.666.735,62	
L11 - Lucro Líq. antes IRPJ	94.033.822,02	36.516.292,91	
L12 - Despesas não Operacionais	436.975,73	436.975,73	
L13 - CSLL	9.444.264,93	3.755.718,09	
L22 - ( - ) Rec. Não Operac.	564.334,12	564.334,12	
L30 - Lucro da Exploração	103.350.728,56	40.144.652,61	
L33 - Parc. Corresp. Atv. Red. 75%	93.049.364,58	36.143.280,93	
L37 - Parc. Corresp. Demais Atv.	10.301.363,98	4.001.371,68	
<b>Ficha 09A - Demonst. Lucro Real</b>			
L01 - Lucro Líq. antes IRPJ	94.033.822,02	36.516.292,91	
L02 - Custos - Soma Parc. não Ded.	340.937,38	340.937,38	
L03 - Desp. Operac. - Parc. não Ded.	1.458.190,01	1.458.190,01	
L04 - CSLL	9.444.264,93	3.755.718,09	
L27 - Outras Adições	59.825,34	59.825,34	
L59 - Lucro Real	105.337.039,68	42.130.963,73	
<b>Ficha 10 - Calc. Red. Imp. s/ LR</b>			
L11 - LExp. Atv. Red. 75%	93.049.364,58	36.143.280,93	
L12 - Imposto	13.957.404,69	5.421.492,14	
L13 - Adicional	9.283.736,08	3.593.738,99	
L36 - Total da Isen. e Redução	17.430.855,58	6.761.423,35	
	<b>Auto de Infração</b>	<b>Mantido DRJ</b>	<b>Cancelado DRJ</b>
<b>Ficha 12A - Cál. IR s/ Lucro Real</b>			
Imposto s/ Lucro Real	105.337.039,68	42.130.963,73	
L01 - Alíquota de 15%	15.800.555,95	6.319.644,56	
L03 - Adicional	10.509.703,97	4.189.096,37	
L05 - ( - ) PAT	84.024,84	84.024,84	
L10 - ( - ) Isen. e Redução Imposto	17.430.855,58	6.761.423,35	
L13 - ( - ) IRF	0,00	0,00	
<b>L19 - IR a Pagar</b>	<b>8.795.379,50</b>	<b>3.663.292,75</b>	<b>5.132.086,76</b>
<b>Ficha 17 - Cálculo CSLL</b>			
L01 - Lucro Líq. Antes CSLL	103.478.086,95	40.272.011,00	
L03 - Desp. Não Dedutíveis	1.458.190,01	1.458.190,01	
L46 - BC da CSLL	104.936.276,96	41.730.201,01	
<b>L61 - CSLL a pagar</b>	<b>9.444.264,93</b>	<b>3.755.718,09</b>	<b>5.688.546,84</b>

DIPJ/2009 - AC2008	Auto de Infração	Acórdão DRJ	
<b>Ficha 4A - Custo Bens Sv. Vend.</b>			
L03 - Compras de Insumo a Prazo	10.460.188,25	181.647.570,62	
L17 - Outros Custos	44.604.176,56	102.536.918,13	
<b>Ficha 6A - Demonstr. Resultado</b>			
L48 - Lucro Líq. antes CSLL	313.620.064,69	84.499.940,75	
L49 - ( - ) CSLL	28.417.092,86	7.796.281,70	
L64 - Lucro Líq. antes IRPJ	285.202.971,83	76.703.659,05	
<b>Ficha 08 - Demonst. Lucro Expl.</b>			
L03 - Rec. Líq. Atv. Red. 75%	425.329.563,29	425.329.563,29	
L06 - Rec. Líq. Atv. Red. 25%	77.984.027,30	77.984.027,30	
L10 - Total da Rec. Líquida	534.467.319,63	534.467.320,72	
L11 - Lucro Líq. antes IRPJ	285.202.971,83	76.703.659,05	
L16 - CSLL	28.417.092,86	7.796.281,70	
L22 - ( - ) Rec. Não Operac.	1.084.017,21	1.084.017,21	
L33 - Lucro da Exploração	312.536.047,48	83.415.923,54	
L36 - Parc. Corresp. Atv. Red. 75%	236.905.074,31	66.382.465,22	
L39 - Parc. Corresp. Atv. Red. 25%	45.602.075,31	12.171.201,88	
L37 - Parc. Corresp. Demais Atv.	30.028.897,87	4.862.256,44	
<b>Ficha 09A - Demonst. Lucro Real</b>			
L01 - Lucro Líq. antes IRPJ	285.202.971,83	76.703.659,05	
L05 - Custos - Soma Parc. não Ded.	396.345,99	396.345,99	
L06 - Desp. Operac. - Parc. não Ded.	6.060.406,57	6.060.406,57	
L07 - CSLL	28.417.092,86	7.796.281,70	
L54 - ( - ) Doações e Subv. p/ Invest.	3.934.995,06	3.934.995,06	
L74 - ( - ) Atv. Geral - PA 1991 a 2008	616.892,60	616.892,60	
L77 - Lucro Real	315.524.929,59	86.404.805,65	
<b>Ficha 10 - Calc. Red. Imp. s/ LR</b>			
L11 - LExp. Atv. Red. 75%	236.905.074,31	66.382.465,22	
L12 - Imposto	35.535.761,15	9.957.369,78	
L13 - Adicional	23.672.487,55	6.619.807,97	
L15 - Redução	44.406.186,52	12.432.883,32	
L26 - LExp. Atv. Red. 25%	45.602.075,31	12.171.201,88	
L27 - Imposto	6.840.311,30	1.825.680,28	
L28 - Adicional	4.556.738,87	1.213.739,49	
L30 - Redução	2.849.262,54	759.854,94	
L36 - Total da Isen. e Redução	47.255.449,06	13.192.738,26	
	<b>Auto de Infração</b>	<b>Mantido DRJ</b>	<b>Cancelado DRJ</b>
<b>Ficha 12A - Cálculo IR s/ Lucro Real</b>			
Imposto s/ Lucro Real	315.524.929,59	86.404.805,65	
L01 - Alíquota de 15%	47.328.739,44	12.960.720,85	
L03 - Adicional	31.528.492,96	8.616.480,57	
L04 - ( - ) PAT	193.202,56	193.202,56	
L10 - ( - ) Isen. e Redução Imposto	47.255.449,06	13.192.738,26	
<b>L20 - IR a Pagar</b>	<b>31.408.580,77</b>	<b>8.191.260,59</b>	<b>23.217.320,18</b>

<b>Ficha 17 - Cálculo CSLL</b>			
L01 - Lucro Líq. Antes CSLL	313.620.064,69	84.499.940,75	
L03 - Desp. Não Dedutíveis	6.060.406,57	6.060.406,57	
L47 - ( - ) Doações e Subv. p/ Invest.	3.934.995,06	3.934.995,06	
L61 - BC da CSLL	315.745.476,20	86.625.352,26	
<b>L76 - CSLL a pagar</b>	<b>28.417.092,86</b>	<b>7.796.281,70</b>	<b>20.620.811,15</b>

Ante todo o exposto, voto por considerar procedente em parte a impugnação, para, consoante o apurado acima:

- a) **cancelar** as parcelas dos lançamentos nos valores de R\$ 38.342.893,08 de IRPJ e de R\$ 38.133.043,34 de CSLL, bem como a multa de ofício e os juros de mora correspondentes;
- b) **manter** as parcelas dos lançamentos nos valores de R\$ 23.281.305,45 de IRPJ e de R\$ 25.670.979,58 de CSLL, bem como a multa de ofício e os juros de mora correspondentes;
- c) **manter em parte** o lançamento da multa isolada, reduzindo o percentual de 75% para 50%.

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 17901/17981) em 05/09/2012, pedindo a total improcedência do Auto de Infração lastreando seus fundamentos no que já foi suscitado na impugnação e resposta ao termo de diligência, fazendo contrapontos a decisão recorrida afim de melhor elucidar as questões a serem apreciadas por este Egrégio Conselho.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

O Recurso Voluntário e de Ofício são tempestivo e preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço.

Primeiramente, antes da análise das questões preliminares e de mérito, peço vênias a meus pares para suscitar questão de extrema relevância para o desfecho da presente lide.

Um dos pontos a serem apreciados por esse Egrégio colegiado diz respeito a análise dos efeitos da coisa julgada em matéria tributária, notadamente no que pertine a CSLL, tendo em vista que tal matéria está afetada a Repercussão Geral no Supremo Tribunal Federal.

Na assentada do mês de fevereiro de 2017, quando do julgamento do processo n.º 10805.721782/2014-16, este colegiado, em sua antiga composição, votou, por maioria de votos, vencido o presente Relator, que os referidos autos *deveriam ser SOBRESTADOS até o julgamento em definitivo dos Recursos Extraordinários n.º 949.297 e 955.227.*

No julgamento, me manifestei no sentido de dar prosseguimento ao julgamento do feito, haja vista a inexistência de qualquer permissivo regimental que autorizasse tal suspensão do processo, em virtude da revogação do art.62-A do RICARF.

Contudo, depois da leitura do brilhante voto vencedor e do aprofundamento do estudo da matéria, o meu posicionamento passa ser outro, ou seja, estamos diante de uma causa de sobrestamento do processo, pois mesmo em virtude da revogação do art. 62-A do RICARF, outros dispositivos contidos no mesmo regimento, interpretados de forma sistêmica com o Novo Código de Processo Civil, nos permitem a chegar tal conclusão. Vejamos os motivos:

O §1º do art. 62-A do antigo Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09 previa o sobrestamento julgamentos dos recursos sempre que o Supremo Tribunal Federal também sobrestasse o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B (representativo de controvérsia). Esse §1º foi revogado, posteriormente, pela Portaria MF nº 545/2013.

Em junho de 2015, entrou em vigor o novo Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, o qual repete no §2º do seu art. 62 a redação do caput do art. 62-A do RICARF por ele revogado, inclusive citando o art. 543-B da Lei nº 5.869/73, Código de Processo Civil então em vigor.

Por sua vez, em 18/03/2016, começou a vigorar o novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015), o qual, no seu art.15, assim dispõe:

*Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.*

Posteriormente, a Lei nº 13.256, de 2016, incluiu o inciso III no art. 1030 do novo CPC, o qual assim dispõe:

*Art. 1.030. Recebida a petição do recurso pela secretaria do tribunal, o recorrido será intimado para apresentar contrarrazões no prazo de 15 (quinze) dias, findo o qual os autos serão conclusos ao presidente ou ao vice-presidente do tribunal recorrido, que deverá:*

(...)

***III – sobrestar o recurso que versar sobre controvérsia de caráter repetitivo ainda não decidida pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se trate de matéria constitucional ou infraconstitucional;***

....."

É verdade que o art. 1035, §5º, do novo CPC condiciona o sobrestamento dos processos a uma determinação do Ministro Relator do repetitivo no Supremo Tribunal Federal, senão vejamos como dispõe:

*Art.1035. Omissis.*

(...)

**§ 5o Reconhecida a repercussão geral, o relator no Supremo Tribunal Federal determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional.**

....."

Ocorre que a discussão sobre os limites da coisa julgada relativa a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 é, hoje, objeto de dois Recursos Extraordinários no Supremo Tribunal Federal (nºs 955.227 e 949.297), sendo que o Ministro Relator do RE nº 955.277, Luís Roberto Barroso, proferiu o seguinte despacho em 18/04/2016:

*1. Em razão do reconhecimento da repercussão geral, determino a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional, nos termos do art. 1.035, § 5º do CPC/2015 e do art. 328 do RISTF.*

*2. Após, abra-se vista à Procuradoria-Geral da República, para oferecimento de parecer sobre o mérito.*

Assim, seja pelo disposto no art. 1030 ou no art. 1035, §5º, do novo CPC, os processos judiciais que tratam do tema - limites da coisa julgada relativa a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 - estão suspensos aguardando o julgamento dos recursos extraordinários retro citados.

Ora, se assim o é, concluo que, por força do disposto no art. 15 do novo CPC, também devam ser suspensos os processos administrativos que tramitam no CARF e que tratem da mesma matéria, pois o art. 15 c/c o art.1030 do novo CPC terminou por reinserir no quadro normativo de regência do processo administrativo fiscal federal a norma anteriormente existente e que havia sido revogada pela Portaria MF nº 545/2013.

Ademais, uma decisão administrativa que concluísse pelo cancelamento do lançamento poderia trazer prejuízo irreversível para o Erário, caso o STF, posteriormente, decidisse pela inexistência de coisa julgada na espécie. Por outro lado, uma decisão pela manutenção do lançamento redundaria apenas em uma execução fiscal suspensa até que fossem julgados os recursos extraordinários citados, situação que não traria qualquer ganho para nenhuma das partes envolvidas. Assim, melhor que seja sobrestado o processo ainda na esfera

Processo nº 10670.720090/2010-08  
Resolução nº **1302-000.501**

**S1-C3T2**  
Fl. 33.144

---

administrativa, evitando que as partes (União e contribuinte) venham a arcar desnecessariamente com os custos de um processo judicial (custas, sucumbência, garantia de juízo etc.), além do fato de evitar que mais um processo judicial se forme em uma Justiça cada vez mais abarrotada de processos.

Em face do exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para determinar que os autos fiquem sobrestados na Secam/3ª Câmara da 1ª Seção, aguardando o julgamento definitivo dos Recursos Extraordinários nºs 949.297 e 955.227 no Supremo Tribunal Federal, após o que, o respectivo acórdão deverá ser juntado nestes autos e, conseqüentemente, este processo deve ser devolvido ao Relator para continuação do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA em 11/09/2017 10:22:00.

Documento autenticado digitalmente por MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA em 11/09/2017.

Documento assinado digitalmente por: LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO em 04/10/2017 e MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA em 11/09/2017.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 11/03/2022.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP11.0322.14496.Y2OT**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:**

**4B018CB566DACB8DE3EEFB095E9335994A3AF2246DEB85B13CF0E490D5241B36**