



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

Processo nº 13362.720388/2016-77
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1201-000.660 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 16 de abril de 2019
Assunto IRPJ e CSLL
Recorrente RISA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado em converter o julgamento em diligência, por unanimidade, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados em 16/06/2016 para a cobrança de IRPJ e CSLL, no montante inicial de R\$ 26.501,831,99, referente aos anos-calendário de 2012 e 2013.

2. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 27/32), a autoridade fiscal constatou as seguintes inconsistências na documentação apresentada:

“No tocante à Escrituração Contábil Digital-ECD, foi constatado que os arquivos da fiscalizada encaminhados através do SPED, relativamente aos anos-calendário de 2012 e 2013, e já na situação de “autenticados” perante a JUCEPI, de fato apresentam erros e inconsistências que, no conjunto, os tornam imprestáveis tais como: divergência entre o total do ativo e do passivo; a soma dos lançamentos a débito divergem da soma dos lançamentos a crédito; não encerramento de várias contas de resultado; os saldos finais de várias contas (inclusive de estoques) do ano de 2012 divergem dos saldos iniciais de 2013; a contabilidade de 2013 foi apresentada com a situação de “cisão”, dentre outros.

(...) Dessa forma, e levando-se em consideração a morosidade no processamento de retificação dos arquivos do SPED na junta comercial, as verificações realizadas na presente ação fiscal foram baseadas nos arquivos da escrituração contábil digital-ECO apresentados através de mídia digital (DVD) em 25/01/2016, (...) bem como nos livros LALUR e de apuração da CSLL, além dos balancetes apresentados no curso da fiscalização.

Quanto à retificação de obrigações acessórias, foi constatado que o sujeito passivo apresentou para processamento várias declarações DCTF retificadoras, na data de 24/01/2016, no curso da fiscalização, com a inclusão de débitos de IRPJ e de CSLL que não haviam sido declarados nas DCTF originais. Ressalte-se que naquela data a fiscalizada já se encontrava com sua espontaneidade excluída, por força do art. 7º, § 1 e 2º, do Decreto nº 70.235/72.

Registre-se que, não obstante a fiscalização haver autorizado a retificação das obrigações acessórias, conforme termo de 25/11/2015, foi esclarecido ao sujeito passivo, na oportunidade, que: “No tocante à retificação das declarações DCTF, ressaltamos que a apresentação de declarações retificadoras (no curso da ação fiscal) não obsta o lançamento dos valores acrescidos às declarações originais, com as respectivas multas de ofício.””.

3. A contribuinte foi autuada em razão da constatação das seguintes infrações à legislação tributária: (i) dedução a maior do valor do ICMS destacado nas notas fiscais de venda de mercadorias e produtos; e (ii) ausência de comprovação do recolhimento das antecipações do IRPJ e da CSLL. Diante da ausência do recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, foi aplicada multa isolada, nos termos do artigo 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96.

4. No TVF, a douta autoridade autuante fundamenta cada infração constatada, conforme trecho abaixo transcrito:

“INFRAÇÃO 1 - IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES NÃO DEDUTÍVEIS

24. O sujeito passivo deduziu a maior da receita bruta o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de vendas de mercadorias e produtos, no ano-calendário de 2012, fato que resultou na apuração a menor da receita líquida e, por conseguinte, do lucro operacional do período.

25. Segundo consta da escrituração fiscal, o montante do ICMS destacado nas notas fiscais de vendas totalizou R\$5.407.316,77, enquanto que o valor escriturado na conta contábil 79209 (-)ICMS S/Faturamento, e deduzido da receita bruta, foi de 10.390.121,42, uma dedução a maior de R\$4.982.804,65.

26. Solicitada a prestar esclarecimentos (e-mail de 01/06/2016), o sujeito passivo informou que "tais diferenças referem-se ao ICMS incidente sobre demais operações de saídas, os quais foram lançados juntamente na conta de ICMS sobre vendas...". Ou seja, trata-se de parcela não dedutível.

27. Ressalte-se que nos termos do art. 280 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda-RIR/99), apenas a parcela corresponde ao ICMS sobre vendas é dedutível da receita bruta na apuração da receita líquida.

INFRAÇÃO 2 - MULTA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ E DE CSLL

28. O sujeito passivo não efetuou os pagamentos mensais do Imposto de Renda e da CSLL incidentes sobre a base de cálculo estimada, nos anos-calendário de 2012 e 2013, conforme previsto nos arts.222 e 230 do RIR/99.

29. Além do mais, as DCTF retificadoras, com a inclusão dos débitos de estimativas mensais e vinculação a pedidos de compensação Perdcomp, somente foram apresentadas para processamento na Receita Federal na data de 24/01/2016, ou seja, no curso da fiscalização, período em que o sujeito passivo já estava com sua espontaneidade excluída.

30. Assim, com base nas informações das declarações DIPJ (Fichas 11 e 16), procedeu-se à apuração das multas pelo não recolhimento das estimativas mensais, que nos termos do art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor mensal que deixou de ser pago.

INFRAÇÃO 3 - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DAS ANTECIPAÇÕES DO IRPJ E DA CSLL

31. O sujeito passivo não comprovou o recolhimento do valor total das estimativas mensais do imposto de renda e da CSLL, conforme já exposto na infração 2, acima. Em todo o período fiscalizado, consta a existência de apenas um único DARF de recolhimento de estimativa, o qual se refere ao IRPJ do mês abril/2012, no valor de R\$ 20.000,00.

32. Por conseguinte, houve apuração incorreta do saldo do IRPJ e da CSLL a pagar, no ajuste, uma vez que os montantes das estimativas foram deduzidos como se efetivamente pagos, conforme demonstrativo nas fichas 12A e 17 da DIPJ".

5. Devidamente intimada, a contribuinte apresentou Impugnação ao lançamento (fls. 655/676), em 22/06/2016, na qual apontou a ocorrência de nulidades no procedimento fiscal e enfrentou o mérito do lançamento.

6. Em sessão de 7 de março de 2017, a 1ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade de votos, negou provimento às preliminares de nulidade e no mérito julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do voto relator, Acórdão nº 10-58.113 (fls.736/752), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

PROCEDIMENTO FISCAL. COMPARECIMENTO PESSOAL DO AUDITOR NO DOMICÍLIO DO CONTRIBUINTE.

O fato de não ter havido comparecimento pessoal do Auditor-Fiscal no domicílio do contribuinte não configura vício de qualquer espécie quanto ao procedimento fiscal, visto que essa conduta não é a única forma de atuação delineada pela legislação de regência para fins de execução das atividades de fiscalização da Receita Federal.

*PAGAMENTOS OU COMPENSAÇÕES REALIZADOS POSTERIOR-
MENTE AO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL E ANTES DA
LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. EFEITOS.*

Recolhimentos ou compensações realizados posteriormente ao início do procedimento fiscal não são hábeis para descaracterizar as infrações cometidas. Cabível, portanto, o lançamento do tributo, acompanhado da multa de ofício e dos juros de mora. Os valores eventualmente recolhidos ou compensados no curso da ação fiscal, relativos à exigência contida no auto de infração, serão considerados pela autoridade preparadora na fase de liquidação do débito, que ocorrerá após o encerramento da fase litigiosa.

*TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL.
INCLUSÃO DE NOVOS TRIBUTOS. IDENTIDADE DE ELEMENTOS
DE PROVA.*

Quando os procedimentos de fiscalização relativos a tributos objeto do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF identificarem infrações relativas a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, estes serão considerados incluídos no procedimento, independentemente de menção expressa no TDPF.

CUSTOS E DESPESAS. EFETIVIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova cabe a quem alega. Logo, é do sujeito passivo o encargo de comprovar a efetividade de custos ou despesas utilizados na apuração do lucro real, declarados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AJUSTES.

Cabível a realização de ajustes na exigência fiscal, diante da comprovação, por parte da impugnante, da existência de valores de IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte que não foram contemplados pela fiscalização no lançamento de ofício.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

A multa isolada, devida pela insuficiência de recolhimento da estimativa mensal do imposto, e a multa de ofício regulamentar, devida pela insuficiência de recolhimento do imposto apurado na data do fato gerador, têm hipóteses de incidência distintas. Portanto, cabível o lançamento concomitante dessas penalidades, mormente quando ato normativo expedido pela administração tributária orienta esse procedimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”.

7. A DRJ/POA reconheceu que a contribuinte tem razão no que diz respeito aos valores de IR e CSLL retidos na fonte, utilizados na quitação das estimativas devidas dos meses de dezembro de 2012, outubro e novembro de 2013. Após ajustes (indicados no Anexo do Acórdão fl. 752), os valores exigidos a título de IRPJ e CSLL, sem incluir os devidos acréscimos de multa e juros, foram alterados para R\$ 5.213.059,93 e R\$ 3.064.664,90, respectivamente.

8. Cientificada da decisão (AR de 08/06/2017, fls.778/779) a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 07/07/2017 (fls.783/812), no qual reitera as razões de defesa apresentadas em Impugnação e apresenta, em síntese, os seguintes pontos: (i) o Termo Inicial do Procedimento Fiscal é nulo, assim como os termos subsequentes, diante da ausência de condições legais preliminares para sua emissão previstas no artigo 904 do RIR/99; (ii) o auto de infração é nulo, no que tange a exigência da CSLL, em razão da equivocada desconsideração da espontaneidade; (iii) as autoridades fiscais não consideraram as provas apresentadas para comprovar as operações que originaram os valores deduzidos de ICMS; (iv) a cobrança de multa de ofício concomitante com a multa isolada é indevida; e (v) a decisão recorrida não apreciou o pedido da Recorrente solicitando que fossem restabelecidos os saldo negativos de IRPJ.

9. Por fim, a Recorrente requer que: (i) seja declarada a nulidade de todo o procedimento fiscal, ou pelo menos quanto à CSLL; (ii) se determine o recálculo da exigência com o expurgo do ICMS que, independentemente da forma pela qual foi registrado, compõe o resultado operacional da Requerente; (iii) se restabeleça o saldo negativo de IRPJ para o ano de 2013; e (iv) se exclua a multa isolada, diante da impossibilidade de cumulação com a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

10. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Da Necessária Realização de Diligência

11. Em virtude da necessidade de baixar os autos em diligência, atendo-me aos pressupostos e fundamentos hábeis a justificar tal providência a ser atendida pela douta autoridade preparadora.

12. Inicialmente, cumpre consignar que o deferimento da diligência visa garantir o direito ao contraditório, a ampla defesa e, fundamentalmente, a busca da verdade material, sob pena de enriquecimento ilícito da União.

13. Ademais, alinho-me ao entendimento de que a Administração não pode ficar restrita ao que as partes demonstram no curso do processo e, além de fundamentar a decisão com base nas provas apresentadas, deve buscar a verdade material por meio das diligências necessárias, o que *in casu* envolve a análise detida da documentação fiscal e contábil disponibilizada pela ora Recorrente (constantes das próprias plataformas digitais da SRFB), bem como de eventual troca de informações/abertura de acessos sistêmicos entre as autoridades fiscais federal e estaduais para fins de bem contrapor os argumentos trazidos pela contribuinte em sede de Impugnação e, posteriormente, quando da eventual interposição de Recurso Voluntário.

14. Nessa esteira, e em última análise, deixar de observar os preceitos aqui descritos violam o princípio da eficiência, pois os litígios acabam sendo levados para o âmbito do Poder Judiciário. Para além do ônus suportado pelas partes, temos o ônus para a própria Administração Pública - potencial sucumbência, prevista no CPC/2015. O Estado é um só e os custos do contencioso são suportados por todos os cidadãos brasileiros. A eficiência de gestão dos recursos públicos e o cuidado na busca de soluções satisfativas¹ **são valores legais necessários à promoção do interesse público e não podem ser considerados incompatíveis com esse objetivo.**

15. Lembro que, as atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão devem ser realizadas de ofício pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 29, da Lei nº 9.784/99².

16. Tendo essas premissas em mente, passo a trazer algumas ponderações em concreto.

¹ Sobre o tema, não é demais citar os valores processuais contantes dos artigos 4º, 6º e 8º, da Lei nº 13.105/2015: "Art. 4º As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa. (...)

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. (...)

Art. 8º Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência."

² Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulso do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

§ 1º O órgão competente para a instrução fará constar dos autos os dados necessários à decisão do processo.

§ 2º Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.

Infração 001 - DOS IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES NÃO DEDUTÍVEIS

17. Conforme relatado, a fiscalização considerou que a Recorrente deduziu de forma equivocada o montante de R\$ 4.982.804,65, a título de ICMS.

18. A Recorrente, por sua vez, afirma que os valores são dedutíveis, em que pese tenham sido contabilizados em conta ou grupo de resultado diverso daquele ao qual deveriam ter sido registrados. Afirma ainda que, a adoção de uma forma de contabilização específica não pode ensejar indedutibilidade, visto que tais operações compõem o lucro operacional da contribuinte.

19. Segundo a Recorrente, os valores que compuseram a diferença de R\$ 4.982.804,65, correspondem a débitos de ICMS sobre outras saídas, **que seriam igualmente dedutíveis para fins de apuração do lucro real**.

20. Em sede de Impugnação e agora em seu Recurso Voluntário reitera que o auditor fiscal em seu relatório desconsiderou a ressalva dada pela contribuinte quanto ao registro dos créditos de ICMS na DIEF - todos os valores de ICMS a débito apurados na DIEF foram registrados na conta de ICMS sobre vendas, assim como todos os créditos de ICMS apurados na DIEF foram registrados em contas de Estoque ou do CMV (Custo das mercadorias vendidas)-, e simplesmente classificou como indedutíveis os valores de ICMS (R\$ 4.982.804,65) que supostamente não correspondiam à saída de vendas com base no art. 280 do RIR/99.

21. Por sua vez, a r. DRJ entendeu que as operações de saída de bens descritas na impugnação, em regra, não geram despesas dedutíveis de ICMS para fins de apuração do lucro real e que a contribuinte não teria apresentado cópia do livro de apuração do ICMS para demonstrar o efetivo registro das operações de outras saídas e o devido destaque do ICMS e, portanto, as provas apresentadas seriam insuficientes.

22. De fato, não evidencio maiores esforços por parte da autoridades fiscal e julgadoras em verificar se esses valores de ICMS eram de fato indedutíveis, bem como os efeitos advindos do ICMS relativo as devoluções de vendas. No mais, repita-se, as autoridades fiscais federal e estaduais têm plataformas e sistemas de alta performance aptos a bem conciliar tais informações e trazer com assertividade a verdade dos fatos.

23. Ademais, neste quesito da escrituração digital, verifico que o r. acórdão da DRJ não analisou os anexos I e II juntados pela Recorrente na Impugnação.

24. Em seu Recurso Voluntário, a contribuinte cuida de justificar e rebater a fundamentação do r. acórdão da DRJ para **cada grupo de operação** e, para tanto, anexa farta documentação (documentos às **fls. 823/2317**). Confira-se:

"Rol de documentos anexados:

- ANEXO 1 – Notas Fiscais de Bonificação;

- ANEXO 2 – Comprovações das Devoluções de Compras;

-
- *ANEXO 3 – Notas Fiscais de Venda de Bens do Ativo Imobilizado;*
 - *ANEXO 4 - Notas Fiscais de Transferência de Bens de Uso e Consumo;*
 - *ANEXO 5 - Notas Fiscais de Transferência de Bens do Ativo Imobilizado;*
 - *ANEXO 6 – Notas Fiscais de Utilização de Saldo Credor de ICMS para Extinção/Pagamento de Débitos;*
 - *ANEXO 7 – Planilha do ICMS Destacado nas Notas Fiscais de Venda – Ano 2012;*
 - *ANEXO 8 – Notas Fiscais de Remessa de Venda para Entrega Futura;*
 - *ANEXO 9 – Comprovações das Operações de Transferência de Mercadorias entre estabelecimentos da empresa;*
 - *ANEXO 10 - Comprovações das Operações de Remessa e Retorno para Depósito Fechado ou Armazém Geral;*
 - *ANEXO 11 – Comprovações das Operações de Consignação;*
 - *ANEXO 12 – Comprovações de Outras Remessas e Retornos;*
 - *ANEXO 13 – Comprovações das Devoluções de Vendas;*
- Outros documentos anexados:*
- *Cópia do Contrato Social;*
 - *Procuração;*
 - *Cópia da Cédula de identidade do Representante Legal;*
 - *Razão Contábil da Conta “79209 (-) ICMS s/ Faturamento;*
 - *Razão Contábil da Conta “69050 ICMS a Recuperar”;*
 - *Arquivo EFD com Resumo das Entradas e Saídas;*
 - *Lotes Contábeis de Registro do ICMS das Saídas;*
 - *Lotes Contábeis de Registro do ICMS das Entradas;*
 - *Arquivo do SPED Contábil entregue ao Auditor Fiscal em mídia digital.”*

25. Dado o volume de documentos e o necessário cotejo sistêmico considero que a douda autoridade preparadora deve cuidar de verificar, dentro do universo dos R\$ 4.982.804,65 (valor supostamente deduzido de forma equivocada pela contribuinte), os seguintes pontos:

1. Despesas e Custos de ICMS sobre outras operações de Saídas que compõem o Lucro Operacional

a) **Remessas em bonificação, doação ou brinde – CFOPS 5.910 e 6.910** - Anexo 1 - Confirmar o montante que representa esses CFOPS (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais de forma a ratificar as operações com itens **bonificados, doação ou brindes**.

b) **Devoluções de compras para industrialização ou comercialização - CFOPS 6.201 e 6.202** - Anexo 2 - Confirmar o montante que representa esses CFOPS (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais, a fim de ratificar se a despesa em questão é dedutível.

c) **Vendas do Ativo Imobilizado – CFOPS 5.551 e 6.551** - Anexo 3 - Confirmar o montante que representa esses CFOPS (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais a fim de verificar se de fato nos Estados do Maranhão e Piauí, onde a Recorrente tem seus estabelecimentos, ocorreu a tributação do ICMS sobre as saídas de bens do ativo imobilizado com redução de base de cálculo de 95% e 80%, respectivamente.

d) **Transferências de Material de Uso e Consumo – CFOP 6.557** - Anexo 4 - A Lei Complementar 87/96 (lei Kandir) em seu artigo 13, §4º e 5º, estabelece que a incidência de ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos interestaduais da mesma empresa. Deste modo, a Recorrente alega que (i) tributou pelo ICMS as transferências de matérias de uso e consumo que ocorreram entre estabelecimentos situados no Maranhão e Piauí; e (ii) não há possibilidade de creditamento do ICMS pelo estabelecimento destinatário dos materiais.

Diante desse racional fático, deve a autoridade preparadora confirmar o montante que representa esse CFOP (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais, a fim de verificar se de fato houve a tributação pelo ICMS de forma a ratificar a dedutibilidade desta despesa.

e) **Transferências de Bens do Ativo Imobilizado – CFOPs 5.552 e 6.552** - Anexo 5 - Assim como ocorre nas operações de venda do ativo imobilizado (item c), a ora Recorrente alega que nas transferências de ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma empresa, sejam interestaduais ou não, cujo emitente seja dos Estados do Maranhão ou Piauí, há a incidência de ICMS.

Diante deste racional fático, deve a autoridade preparadora confirmar o montante que representa esses CFOPS (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais, a fim de verificar se de fato nos Estados do Maranhão e Piauí há a tributação do ICMS sobre as transferências de bens do ativo imobilizado, bem como se houve ou não creditamento do ICMS pelo estabelecimento destinatário dos bens.

f) **Utilização de Saldo credor do ICMS para extinção por compensação de débitos fiscais – CFOP 5.606** - Anexo 6 - Confirmar o montante que representa esses CFOPS (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais, a fim de ratificar a dedutibilidade desta despesa.

g) **Venda de produção do Estabelecimento originada de encomenda para entrega futura – CFOP 6.116** - Anexo 7 e Anexo 8 - Em análise do Anexo 7, é possível constatar que o auditor-fiscal elencou somente o CFOP 6.922 relativo à venda de mercadorias, mas não relacionou o CFOP 6.116 que, nas operações em questão, é o que tem o ICMS destacado destas vendas.

Diante deste racional fático, deve a autoridade preparadora confirmar o montante que representa esse CFOP (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais, a fim de ratificar a dedutibilidade desta despesa.

2. ICMS sobre transferência de Mercadorias e de Remessa e Retorno

a) **Transferência de Mercadorias entre Estabelecimentos** - Anexo 9 - Para comprovar os valores de ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos, a Recorrente apresenta operações fiscais e contábeis resultantes das transferências remetidas dos estabelecimentos /0001-88 e /0003-40 para o estabelecimento /0007-73 no mês de dezembro de 2012 - junta as demonstrações das entradas e saídas pertinentes extraídos da ECF-Fiscal, notas fiscais e os correspondentes lançamentos contábeis.

Diante deste racional fático, deve a autoridade preparadora confirmar o montante que representa essa rubrica (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais, a fim de ratificar a dedutibilidade desta despesa. *A priori* o eventual destaque do ICMS nas entradas e saídas de mercadorias transferidas não geraria efeitos tributários em relação ao IRPJ e CSLL.

b) **Remessas e Retorno de Mercadorias para Depósito Fechado ou Armazém Geral**; c) **Remessas e Retorno de Consignação de Mercadorias**; d) **Remessas e Retorno de Mercadorias para Conserto ou Demonstração**; e) **Outras Operações de Remessa e Retorno** (itens tratados em conjunto) - Anexos 10 a 13.

Como regra, no registro de operações de remessa e retorno de mercadorias, utiliza-se as contas de ativo circulante e passivo circulante, a saber:

a) registro do ICMS na entrada das mercadorias:

D - ICMS A RECUPERAR (Ativo circulante)

C – ICMS S/CONSIGNAÇÃO (Passivo circulante)

b) registro do ICMS incidente sobre o retorno ao consignante:

D – ICMS S/CONSIGNAÇÃO (Passivo circulante)

C – ICMS A RECUPERAR (Ativo circulante)

Logo, *a priori*, o registro contábil dessas operações não gera efeitos em relação à apuração do lucro operacional.

Por seu turno, a Recorrente contesta tal dinâmica e traz a seguinte amostragem:

(a) para comprovar os valores de ICMS nas operações de **remessa e retorno de mercadorias para Depósito Fechado ou Armazém Geral**, apresenta as operações de remessas realizadas pelo estabelecimento /0008-54 no mês de março de 2012, cujo retorno ocorreu em outubro de 2012. Junta as demonstrações das entradas e saídas pertinentes extraídos da ECF-Fiscal, notas fiscais e os correspondentes lançamento contábeis (Anexo 10).

(b) para comprovar os valores de ICMS nas operações de **remessa e retorno de mercadorias consignadas**, apresenta operação realizada pelo estabelecimento /0005-01 nos meses de julho e dezembro de 2012. Junta as demonstrações das entradas e saídas pertinentes extraídos da ECF-Fiscal, notas fiscais e os correspondentes lançamento contábeis (Anexo 11).

(c) Idem situação das operações consignadas tratada no item (b)

(d) para comprovar os valores de ICMS de **outras operações de remessa e retorno de mercadorias**, apresenta operação realizada pelo estabelecimento /0008-54 nos meses de maio, junho e julho de 2012. Junta as demonstrações das entradas e saídas pertinentes extraídos da ECF-Fiscal, notas fiscais e os correspondentes lançamento contábeis (Anexo 12).

Diante deste racional fático, deve a autoridade preparadora confirmar o montante que representa essas rubricas (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais, a fim de ratificar a dedutibilidade desta despesa. Conforme acima consignado, a *priori* tais operações não gerariam efeitos tributários em relação ao IRPJ e CSLL.

3. ICMS sobre operações de Devoluções de Vendas

De acordo com o r. acórdão da DRJ, as devoluções de vendas geram lançamentos a crédito – e não a débito – da conta de despesas com vendas. E, portanto, inadmite que lançamentos contábeis a título de devolução de vendas tenham repercutido na alteração, **para maior**, do saldo da conta contábil [devedora] “79209 (-) ICMS s/Faturamento”.

Por sua vez, a Recorrente consigna que nem no curso do procedimento fiscalizatório ou em sede de Impugnação informou ser o valor do ICMS das devoluções lançado na conta “79209 – ICMS/ Faturamento”. Pelo contrário, teria procurado demonstrar que o auditor fiscal havia sido omissos quanto a essa rubrica.

Por meio do Anexo 13 apresenta relatório das demonstrações das entradas e saídas pertinentes extraídos da ECF dos estabelecimentos e meses em que ocorreram devoluções de vendas.

Diante deste racional fático, deve a autoridade preparadora confirmar o montante que representa essas rubricas (liquidez), bem como proceder a devida apreciação da documentação fiscal e contábil apresentada em cotejo com as plataformas sistêmicas federal e estaduais, a fim de verificar se tais devoluções geraram ou não efeitos tributários em relação ao IRPJ e a CSLL.

Saldo Negativo de IRPJ

26. Conforme relatado, a DRJ reconheceu que a contribuinte teria razão quanto a alegação de que a apuração dos tributos devidos no ajuste anual não contemplou os valores de IR e CSLL retidos na fonte e utilizados na quitação das estimativas devidas dos meses de dez/2012, out/2013 e nov/2013.

27. De acordo com o anexo do r. acórdão da DRJ, após os ajustes não restou débito de IRPJ para o ano-calendário de 2013. Confira-se:

IRPJ - ano 2013	Valores declarados na DIPJ 2014 (ver ficha 1.2A)	Ajustes promovidos pela autuação	Valores corretos da DIPJ conforme autuação	Composição dos valores exigidos por meio do auto de infração	Ajustes por conta da presente decisão	Crédito subsistente após ajustes
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL						
01. À Alíquota de 15%	890.393,05		890.393,05			
02. Adicional	569.595,37		569.595,37			
DEDUÇÕES						
13.(-) Isenção e redução do imposto	862.078,28		862.078,28	-		
17.(-) Imp. de Renda Ret. Na Fonte	32.734,77		32.734,77	-	878.606,50	
20.(-) Renda Mensal Pago por Estimativa	4.935.606,23	-4.935.606,23	-	-		+0,00
22.(-) IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-4.370.430,86		565.175,37	565.175,37		
Total do auto de infração →				565.175,37		+0,00

28. O valor de IRPJ (2013) exigido originalmente no auto de infração era de R\$ 565.175,37. Considerando o montante retido na fonte de R\$ 878.606,50, não restou débitos em aberto de IRPJ em 2013.

29. A Recorrente, por sua vez, alega que ao subtrair o montante retido na fonte (R\$ 878.606,50) do valor exigido de IRPJ em 2013 (R\$ 565.175,37) **a DRJ deveria ter reconhecido saldo negativo de IRPJ em 2013 de R\$ 313.431,13**, conforme demonstra a planilha abaixo:

DISCRIMINAÇÃO	VALOR APURADO NA FISCALIZAÇÃO	VALOR APURADO NA IMPUGNAÇÃO
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
À alíquota de 15%	890.393,05	890.393,05
Adicional	569.595,37	569.595,37
DEDUÇÕES		
(-) Isenção e Redução (Linha 14)	862.078,28	862.078,28
(-) Imp. De Renda Retido na Fonte (Linha 17)	32.734,77	32.734,77
(-) Imposto de Renda Mensal pago por Estimativa (Linha 21)	0,00	878.606,50
Pago por meio de Compensações	0,00	0,00
Pago por meio de I.R. retido na Fonte	0,00	669.522,34
Pago por meio de I.R. retido na Fonte p/Ent.Adm.Publ.	0,00	209.084,16
Pago com DARF	0,00	0,00
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	565.175,37	-313.431,13

30. Tal requerimento foi formulado já em sede de Impugnação e, diante do reconhecimento por parte da r. DRJ dos valores retidos na fonte, a ora Recorrente reforça tal pleito em seu Recurso Voluntário. De fato, a r. DRJ não se manifestou sobre esse aspecto.

31. Nesse sentido, considero prudente que a douta autoridade preparadora confirme se a fiscalização já não tinha contemplado os valores retidos na apuração (vide TVF, fls. 40 e fls. 36) e, caso sejam validados os valores imputados no referido anexo (r. acórdão da DRJ), faça constar dos autos nova memória de cálculo com o reconhecimento do saldo negativo do IRPJ.

32. Diante do exposto, e em linhas com as razões fáticas acima apresentadas, entendo cabível a realização de diligência para que autoridade preparadora **preste os devidos esclarecimentos acima e pontualmente relacionados**.

33. Caso se verifique inexatidão nas informações prestadas pela contribuinte, esta deve ser intimada a apresentar esclarecimentos e provas complementares para que essa diligência seja plenamente atendida, em homenagem aos princípios da cooperação, eficiência processual e busca da verdade material.

34. Após a conclusão da diligência, a r. DRF **deverá elaborar Relatório Conclusivo**, com posterior ciência à Recorrente, para que, se assim desejar, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias e na sequência retornem os autos ao E. CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa