



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13362.720388/2016-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.774 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente RISA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MPF. INOCORRÊNCIA.

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, desde que não tragam prejuízo às defesas dos contribuintes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012, 2013

CUSTOS E DESPESAS. SUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

Deve ser afastada a exigência fiscal quando o contribuinte comprova a efetividade de custos ou despesas utilizados na apuração do lucro real, declarados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ. Não deve ser desconsiderado conjunto probatório hábil a demonstrar a dedutibilidade dos valores de ICMS, independentemente da forma como foram registrados contabilmente, vez que compõem o resultado operacional da contribuinte em conformidade com o artigo 277 do RIR/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Jeferson Teodorovicz, Fredy José Gomes de Albuquerque e Neudson Cavalcante Albuquerque (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. 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.

3. 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 Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 27/32), 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 MENSIS 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 (e-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 POSTERIORMENTE 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 acolheu as razões trazidas pela contribuinte no que tange 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.

8. 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.

9. Cientificada da decisão (AR de 08/06/2017, e-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.

10. 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.

11. Em 16/04/2019, esta 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do CARF resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto desta relatora, com o objetivo de confirmar o montante dos valores discriminados como **1. Despesas e Custos de ICMS sobre Outras Operações de Saídas** e **2. ICMS sobre operações de Transferências de Mercadorias e de Remessa e Retorno**, bem como averiguar sobre sua dedutibilidade, ou não, na apuração do lucro operacional.

12. Além disso, considerando-se que a DRJ/POA reconheceu o montante de R\$ 878.606,50 a título de IRRF no ano-calendário de 2013, como dedução do IR apurado no ajuste, a diligência também visava confirmar o montante correto de saldo negativo de IRPJ nesse ano.

13. O Relatório de Diligência Fiscal foi devidamente elaborado (e-fls. 2680/2684) e o resultado foi favorável às alegações trazidas pela ora Recorrente, conforme se verá no presente voto.

14. A Recorrente foi devidamente intimada em 12/11/2019 (DTE, e-fls. 2687) e não se manifestou sobre o teor da diligência.

15. Os autos, então, retornaram para esta relatoria.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

16. 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 Inexistência de Nulidades nos Procedimentos e Lançamento Fiscal

17. Em linha com as razões trazidas pelo r. voto condutor da decisão de piso em relação à alegação de suposta nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), insta reforçar que vícios neste instrumento/procedimento não geram nulidade do lançamento emitidos nos termos do art. 196 do Código Tributário Nacional e no art. 8º do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966)

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Decreto nº 70.235/1972

Art. 8º Os termos decorrentes de atividade fiscalizadora serão lavrados, sempre que possível, em livro fiscal, extraindo-se cópia para anexação ao processo; quando não lavrados em livro, entregar-se-á cópia autenticada à pessoa sob fiscalização.

18. Nesse sentido, são os julgados desse E. Conselho, *verbis*:

VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento." (Processo nº 13839.004872/2007-11, Acórdão nº 1201001.630, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 1ª Seção, Sessão de 10 de abril de 2017, Relator Luis Henrique Marotti Toselli).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. CIÊNCIA. TERMOS EMITIDOS PELA FISCALIZAÇÃO. VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais efetuados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Mesmo se houver equívocos na formalização do MPF, tendo sido emitidos os termos previstos no art. 196 do Código Tributário Nacional e no art. 8º do Decreto nº 70.235/1972 nos moldes legais, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal." (Processo nº 10875.722953/2014-09, Acórdão nº 2201003.859, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 2ª Seção, Sessão de 12 de setembro de 2017, Relator Marcelo Milton da Silva Risso).

19. Com efeito, não procede a alegação de suposta nulidade do Termo Inicial de Procedimento Fiscal e dos termos subsequentes emitidos.

20. Ademais, concordo com o voto condutor da decisão recorrida ao afirmar que: “os *elementos constantes do Termo de Início de Fiscalização de fls. 43/46 não deixam dúvidas de que a fiscalização tinha por objeto a auditoria dos recolhimentos de CSLL, como se vê, por exemplo, do conteúdo do item 9 do referido termo (ver fl. 45) [...]*”.

21. No mais, vale reforçar que, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

22. No presente caso, não constato qualquer nulidade formal ocasionada pela inobservância do disposto nos artigos 10 e 59, tampouco dos requisitos constantes do artigo 5º, incisos V e XXXIII, da Constituição Federal e artigo 142 do Código Tributário Nacional.

23. Da análise dos autos, evidencio que houve a descrição detalhada do fato gerador dos tributos, assim como de seu enquadramento legal. A matéria e a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas.

24. A Recorrente notoriamente compreendeu a imputação que lhe foi imposta e não teve seu direito de defesa cerceado, ao passo que apresentou impugnação administrativa e recurso voluntário para contrapor as exigências, o que demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal.

25. Vejam que, a contribuinte não pode confundir sua discordância e/ou inconformismo advindo da lavratura dos autos de infração com o efetivo cerceamento do seu direito de defesa.

26. No curso do presente PAF, não foram criados impedimentos ou limitações ao contraditório efetivo e inexistem obscuridades nos fundamentos de fato e de direito que embasaram o lançamento ou a apuração do crédito tributário.

27. E, conforme consignado no r. voto condutor da decisão de piso, “*o fato de não ter havido comparecimento pessoal do Auditor-Fiscal no domicílio do contribuinte para realizar “orientações ou esclarecimentos”, em consonância com o disposto no art. 904 do RIR/99, 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. O próprio RIR/99, em seu art. 835, autoriza que as repartições lançadoras procedam à revisão das declarações dos contribuintes, mediante intimação a prestar os esclarecimentos necessários*”.

28. Do exposto, deve ser afastadas *in totum* as arguições de nulidade.

Questões de Mérito

29. Conforme relatado, a autoridade autuante em seu Relatório Fiscal no item “IV – INFRAÇÕES FISCAIS – INFRAÇÃO 1 – IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES NÃO DEDUTÍVEIS”, com base no art. 280 do RIR/99 considerou como indedutíveis os valores de ICMS registrados contabilmente na conta “79209 (-) ICMS s/Faturamento”, aos quais não correspondiam ao ICMS destacado em notas fiscais de vendas.

30. Durante a instrução da ação fiscal, o auditor fiscal em 01/06/2016 solicitou esclarecimentos por e-mail em relação ao ICMS apurado na escrituração fiscal no valor R\$ 5.407.316,77 e o valor do ICMS contabilizado como dedução da receita bruta no valor de R\$ 10.390.121,42.

31. Por sua vez, a ora Recorrente esclareceu que tais diferenças se referiam ao ICMS incidente sobre demais operações de saídas (fls. 412 a 415), as quais foram lançadas juntamente na conta de ICMS sobre vendas, ressalvando que tal situação ocorreu em virtude de que 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).

32. Contudo, o auditor fiscal em seu relatório desconsiderou a ressalva dada pela contribuinte quanto ao registro dos créditos de ICMS na DIEF, e simplesmente considerou como indedutíveis os valores de ICMS (R\$ 4.982.804,65) que não correspondiam à saída de vendas com base no art. 280 do RIR/99, sem sequer verificar ao que se referiam efetivamente estes valores de ICMS e se de fato eram indedutíveis, assim como sequer verificou efeitos advindos do ICMS relativo as devoluções de vendas.

33. Com efeito, em sua impugnação, a contribuinte demonstrou o detalhamento do valor de R\$ 4.982.804,65 para comprovar que estes montantes se referem ou resultam em operações dedutíveis, e que por sua vez compõem o Lucro Operacional da contribuinte conforme art. 277 do RIR/99.

34. O r. acórdão 10-58.113 da 1ª Turma da DRJ/POA, julgou improcedente as alegações da contribuinte, quanto à dedutibilidade dos valores de ICMS que haviam sido lançados juntamente com os valores de ICMS sobre vendas na conta “79209 (-) ICMS s/ Faturamento”, essencialmente por considerar que: (i) a contribuinte não comprovou a efetividade de custos e despesas utilizados na apuração do lucro real declarado na DIPJ; (ii) os lançamentos por ela realizados apresentavam aparente desatendimento às normas gerais de contabilidade e não teria comprovado que os registros indicados na peça de defesa tenham sido efetivamente levados a escrituração digital.

35. Em sede de Recurso Voluntário, reforça a importância da detida análise das provas trazidas aos autos para que seja determinado o recálculo de todos os tributos, multas e juros de mora, com o expurgo do ICMS, independentemente da forma pela qual foram registrados contabilmente.

36. De fato, quando do julgamento do Recurso, não evidenciei maiores esforços por parte da autoridade fiscal e julgadoras em verificar se esses valores de ICMS eram de fato indedutíveis, bem como os efeitos advindos do ICMS relativo às devoluções de vendas. No mais, no quesito da escrituração digital, o r. acórdão da DRJ não havia analisado os anexos I e II juntados pela Recorrente na Impugnação. Com efeito, direcionei meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência, o que foi acompanhado, por unanimidade, por esta r. Turma.

37. A douta autoridade preparadora cuidou de bem analisar as questões trazidas na Resolução e, ao final, acabou por acolher as razões e demonstrações de ordem probatória trazidas pela ora Recorrente. Confira-se:

Relatório de Diligência (e-fls. 2680/2684)

1. Segundo consta do auto de infração objeto do processo acima citado, a fiscalização considerou que o contribuinte deduziu de forma equivocada o montante de R\$ 4.982.804,65 a título de ICMS incidente sobre as receitas de vendas.
2. Em sua impugnação e no recurso voluntário, o contribuinte afirma que os valores são dedutíveis, em que pese tenham sido contabilizados em conta ou grupo de conta 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 do contribuinte.
3. Com efeito, a presente diligência teve por escopo confirmar o montante dos valores discriminados como 1. **Despesas e Custos de ICMS sobre Outras Operações de Saldas** e 2. **ICMS sobre operações de Transferências de Mercadorias e de Remessa e Retorno**, bem como averiguar sobre sua dedutibilidade, ou não, na apuração do lucro operacional.
4. Após análise da escrituração do contribuinte (arquivos apresentados através do SPED, quando da fiscalização), e das informações prestadas no curso da presente diligência (relação de notas fiscais, em anexo) foram apurados os seguintes montantes, por CFOPs.
5. No tocante às **1.Despesas e Custos de ICMS sobre Outras Operações de Saldas**, foram apurados os seguintes valores: a) **Remessas em bonificação, doação ou brinde** (CFOPS 5.910 e 6.910), totalizaram R\$ 1.951,66; b) as **Devoluções de Compras para Industrialização ou Comercialização** (CFOPS 6.201 e 6.202), totalizaram R\$ 73.453,58; c) as **Vendas de Bens do Ativo Imobilizado** (CFOPS 5.551 e 6.551), totalizaram R\$ 4.355,63; d) as **Transferências de Material de Uso ou Consumo** (CFOP 6.577), totalizaram R\$ 9.851,36; e) as **Transferências de Bem do Ativo Imobilizado** (CFOPS 5.552 e 6.552), totalizaram R\$ 600,00; f) a **Utilização de saldo credor de ICMS para extinção por compensação de débitos fiscais** (CFOP 5.606), totalizou R\$ 252.829,71, e, e) **Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura** (CFOP 6.116), totalizaram R\$ 22 . 372, 33.
6. Restando demonstrado que a parcela de **1. Despesas e Custos de ICMS sobre Outras Operações de Saldas** totaliza o montante de R\$ 365.414,27.
7. Além disso, a documentação apresentada na impugnação e no recurso voluntário corrobora o entendimento do contribuinte de que, não obstante terem sido contabilizadas em contas contábeis diversas (no caso houve o débito na conta 79209 - (-) ICMS s/Faturamento, quando o correto seria nas respectivas contas de despesas (79258-Doações, Bonificações ou Brindes, 79252-CMV CPV - Geral, 79242-Ganhos na Alienação de Bens e 79371-Despesas com ICMS)), todas essas situações se referem a operações cujo ICMS é uma despesa ou custo dedutível, que compõem o Lucro/Resultado Operacional do contribuinte, sendo tal parcela dedutível na apuração do Lucro/Resultado Operacional.
8. No tocante à parcela referente a **2.ICMS sobre operações de Transferências de Mercadorias entre Estabelecimentos da própria empresa e de Remessa e Retorno para Depósito Fechado**, foram apurados os seguintes montantes por CFOP: a) **Transferências de Mercadorias entre Estabelecimentos** (CFOPs 5.151, 5.152, 5.409, 6.151, 6.152, 6.209 e 6.409) totalizaram R\$ 3.691.916,50; b) **Remessa e Retorno para Depósito Fechado** (CFOPs 5.906, 6.905, 6.906 E 6.907) totalizaram R\$ 827.037,00; c) **Remessa e Retorno de Mercadorias Recebidas em Consignação** (CFOPs 5.918 e 6.918) totalizaram R\$ 26.506,18; d) **Remessa e Retorno de Mercadorias para Conserto e Demonstração** (CFOPs 6.913, 6.915 e 6.917), totalizaram R\$ 35.376,21; e) **Outras Operações de Remessas e Retorno** (CFOPs 5.949 e 6.949) totalizaram R\$ 38.293,76.

9. O montante referente a essa parcela **ICMS sobre operações de Transferências de Mercadorias entre Estabelecimentos da própria empresa e de Remessa e Retorno para Depósito Fechado** totaliza R\$ 4.619.129,65.

10. No recurso voluntário, o contribuinte esclareceu que, nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da empresa e nas remessas e retornos temporários de mercadorias para terceiros, os débitos de ICMS pelas saídas foram registrados na conta de ICMS sobre vendas e os créditos pelas entradas foram registrados nas contas de estoques. Posteriormente, no ajuste mensal de estoques, estes créditos de ICMS foram ajustados para custos na conta "CMV CPV Geral", isto porque os valores dos tributos não cumulativos não compõem o valor dos estoques.

11. Em resposta ao Termo de Início de Diligência, o contribuinte apresentou amostra de lançamentos contábeis com demonstração da forma de contabilização desses valores e de como esses fatos contábeis resultam em efeitos em seu resultado operacional (does. Às fls. 2388 a 2417), que reproduzimos a seguir.

12. No estabelecimento remetente, a contabilização é feita a Débito de 79209-(-) ICMS s/Faturamento (Despesa) e a Crédito de 79051-ICMS a recolher (Passivo). Enquanto, **no estabelecimento destinatário**, a contabilização é feita a Débito de 69050-ICMS a Recuperar e a crédito de 69087-Estoque de Fertilizante (Ativo).

13. Foi demonstrado ainda que **o registro da movimentação das mercadorias entre os estabelecimentos** é realizado a cada nota fiscal emitida pelo seu valor contábil, sendo realizado um débito e um crédito na conta 69087-Estoques de Fertilizantes. Por sua vez, o **Ajuste de Estoque** é feito no final de cada mês a Crédito de 69087-Estoque de Fertilizantes (Ativo) e a Débito de 7 9252-CMV CPV - Geral (Resultado). Fato que demonstra que o valor do ICMS está compreendido no valor da parcela de estoques, a menor, levados ao resultado do período.

14. Assim, fica evidenciado que ao mesmo tempo em que o valor da conta 79209-(-) ICMS s/Faturamento (Despesa) ficou a maior, a conta de custo 79252-CMV CPV - Geral ficou a menor, no mesmo valor. Situação essa que não altera o resultado operacional anual.

15. Dessa forma, e apesar do entendimento a priori de que a parcela de **ICMS sobre operações de Transferências de Mercadorias entre Estabelecimentos da própria empresa e de Remessa e Retorno para Depósito Fechado** não ser dedutível na apuração do Lucro Operacional, o contribuinte demonstra que a forma utilizada para contabilização dessas parcelas resulta na dedutibilidade de tais montantes na apuração do Lucro Operacional.

16. Assim, atendendo ao requerido pela Resolução nº 1201-000.660 (da 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, do Conselho Administrativo Recursos Fiscais-CARF) o auditor signatário deixa consignado que o montante das despesas com ICMS referentes a 1.Despesas e Custos de ICMS sobre Outras Operações de Saídas e 2.ICMS sobre operações de Transferências de Mercadorias e de Remessa e Retorno que totalizou R\$ 4.982.804,65 no ano-calendário de 2012 é compatível com a escrituração do contribuinte e, na forma como tais despesas foram contabilizadas, constituem-se em despesas dedutíveis na apuração do lucro.

17. Além disso, considerando-se que a DRJ/POA (acórdão 10-58.113-1ª Turma) reconheceu o montante de R\$ 878.606, 50 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte no ano-calendário de 2013, como dedução do Imposto de Renda apurado no ajuste (parcela omitida pelo auditor autuante, quando do lançamento), **é correto o entendimento do sujeito passivo de que deverá ser ratificado o Saldo Negativo de IRPJ nesse ano, no montante de R\$ 313.431,13, conforme a seguir.**

DISCRIMINAÇÃO	VALOR APURADO NA FISCALIZAÇÃO	VALOR APURADO NA IMPUGNAÇÃO (ACORDÃO DRJ)
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 da 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

38. Vejam que, para além da doughty autoridade ter reconhecido a dedutibilidade de tais dispêndios, cuidou de ratificar o cálculo relativo à formação do Saldo Negativo do ano-calendário de 2013, vez que a r. decisão de 1ª instância reconheceu o montante de R\$ 878.606,50 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte referido no ano-calendário - leia-se julgou procedente as alegações da contribuinte quanto aos valores retidos de IRPJ e CSLL utilizados na **quitação das estimativas os quais não haviam sido considerados na composição dos valores de IRPJ e CSLL exigidos no auto de infração.**

39. E, uma vez que não há estimativa devida, conforme infração 2, também não há que se exigir a multa isolada.

40. Diante do resultado da diligência, não merece ser mantida a exigência consubstanciada no presente lançamento.

Conclusão

41. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário interposto e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa