



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13808.002545/2001-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.135 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2019
Recorrente INVENSYS SYSTEMS BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1997

CUSTOS DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS. SUPERAVALIAÇÃO DE COMPRAS. DIVERGÊNCIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS COM A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Somente os valores de custos apoiados na escrituração contábil, devidamente documentados, são passíveis de serem considerados no lucro real.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS ACUMULADOS. COMPROVAÇÃO.

Diante da demonstração de existência de prejuízo fiscal de IRPJ e base da cálculo negativa da CSLL, para período anterior à segundo semestre de 1997, devem os montantes serem compensados para redução dos valores exigidos no auto de infração.

APLICAÇÃO DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. APLICÁVEL.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Incidem juros de mora (com base na taxa Selic) sobre o crédito tributário constituído e a multa de ofício. Aplicável o teor da Súmula CARF nº 108.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigência reflexa que têm por base os mesmos fatos do lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em CONHECER do RECURSO interposto e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para que, de acordo com a tabela constante do item 14 e direcionamentos do item 15 do voto, seja ajustado no auto infração o valor do custo de aquisição para R\$ 1.902.619,23, ao invés de R\$ 1.917.452,53, atuado inicialmente e reconhecido o direito a compensação do prejuízo fiscal e da base negativa

da CSLL passíveis de compensação no montante de R\$ 473.771,47 e R\$ 499.444,57, respectivamente.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, André Severo Chaves (Suplente convocado) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de auto de infração lavrados para a cobrança de IRPJ e CSLL, referente ao ano-calendário de 1997.

2. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de e-fls. 26 e seguintes, a autuação decorreu de suposta supervalorização das compras relativas ao 2º trimestre de 1997, o que foi verificado em virtude de divergências entre os valores declarados em DIPJ e os escriturados no Livro Razão e no Livro Registro de Entradas, tal como segue:

"Conforme se verifica no item 22 da ficha 04 de sua DIRPJ do ano em questão, a fiscalizada declarou para o segundo trimestre, a título de "Compras a Prazo de Mercadoria para Revenda", o valor de R\$ 3.868.825,00.

Por outro lado, o Livro Registro de Entradas, já relacionado, para o mesmo período apresenta, conforme demonstrativo do quadro a seguir, para as compras escrituradas no mercado nacional e externo, um total de R\$ 2.190.029,61.

(...) demonstrativo à e-fl. 27

Analisando também, a principal conta dos estoques de mercadorias para revenda, (número I.11.206.003-3 - Instrumentos), verifica-se que as entradas a título de compras, cujos lançamentos encontram escriturados nos Livros Diário e Razão, já citados, apresentam sinteticamente, os valores das entradas dos estoques das compras de mercadorias no mercado nacional e exterior, neste mesmo trimestre:

Conta 1.11.206.003-3 – instrumentos	Abril	Mai	Junho
Total de compras no mês	739.046,86	537.954,83	607.696,33
Total de compras no-2º trimestre		1.884.698,02	

A fiscalizada foi intimada regularmente, conforme Termo lavrado em 18.04.2001, a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, os lançamentos superiores em valor

a R\$ 10.000,00, das contas de estoques, integrantes dos Custos dos Bens Vendidos, declarados na Ficha 04 da DIRPJ do ano calendário de 1997. Foram comprovados todos os lançamentos, a exceção, dos lançamentos em 30.05.1997 da conta n.º. 1.11.206.003-3, "Instrumentos", a título de "Movimentação de Estoque", no valor de R\$ 641.221,86 e a título de "Vr. Transf entre contas ref transf saldos - plano novo", no valor de R\$ 57.227,01.

O contribuinte, apesar de ter escriturado no Livro Registro de Entrada, o valor de R\$ 2.190.029,61 como compras de mercadorias para revenda, para o 2º trimestre de 1997, conseguiu demonstrar e comprovar somente o valor de R\$ 1.951.372,47, (soma dos valores de R\$ 1.884.698,02 e R\$ 66.674,45).

Assim, como declarou no item 23 da ficha 04 de sua DIRPJ para o ano calendário de 1997, exercício de 1998, processada sob o n.º 3062448, copia em anexo a este Termo o valor de R\$ 3.868.825,00 para as compras do 2º trimestre, será constituído crédito tributário da diferença dos valores das compras, declaradas e comprovadas, ou seja: o valor de R\$ 3.868.825,00 - R\$ 1.951.372,47 = R\$ 1.917.452,53, através da lavratura de auto de infração pertinente."

3. Em sede de impugnação a ora Recorrente sustenta não ter havido apropriação de custos irreais, mas sim contabilização em datas erradas, causada pela substituição de sistema de contabilidade que acabou por ocasionar um atraso no lançamento das entradas do primeiro trimestre, registradas apenas no segundo trimestre do ano de 1997 (apuração trimestral).

4. Tenta demonstrar que a diferença era menor do que aquela apurada pela fiscalização, sendo de apenas R\$ 1.045.185,41, e que, por fim, dispunha de prejuízo fiscal e base negativa que deveriam ter sido computados pela fiscalização quando do lançamento da diferença reconhecida.

5. Em sessão de 07 de fevereiro de 2008, a 10ª Turma da DRJ/SPOI, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos do Acórdão n.º 16-16.274 (e-fls. 748/757), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997

CUSTOS DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS. SUPERAVALIAÇÃO DE COMPRAS. DIVERGÊNCIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS COM A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Somente os valores de custos apoiados na escrituração contábil, devidamente documentados, são passíveis de serem considerados no lucro real.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS ACUMULADOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de demonstração de inexatidão dos prejuízos compensados pela Fiscalização impedem o acolhimento da alegação.

TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE.

Estando a incidência de juros de mora com base na taxa Selic prevista em lei, não cabe aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de inconstitucionalidade, que é matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigência reflexa que têm por base os mesmos fatos do lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão da CSLL.”

6. Cientificada da decisão (AR em 28/07/2008, e-fls. 762), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 764/777) em 27/08/2008. Em síntese, apresentou as seguintes razões complementares para contrapor a *ratio decidendi* da r. DRJ:

- (i) Com relação às compras realizadas no 2º trimestre de 1997, aduziu que as entradas havidas em seu estoque, se descontadas das meras movimentações de estoque, devoluções e outras movimentações alheias as compras, chegar-se-ia a compras comprovadas no valor de R\$ 1.982.985,22 e não apenas R\$ 1.951.372,47 como considerou a fiscalização (fls.758);
- (ii) Com relação às compras do 1º trimestre contabilizadas equivocadamente no segundo trimestre, o recurso aduziu que efetuou compras de R\$ 2.447.068,28 (valor total de entrada de mercadorias nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1997, excluindo-se as transferências da filial, que não representam compras), mas informou em DIPJ somente R\$ 1.686.462,00, criando uma diferença indevida de R\$ 760.606,28 e, para retificar a diferença, resolveu incluir esse custo na DIPJ do 2º trimestre (acabou por incrementar as compras efetivadas nesse período), que agora deveriam ser considerados;
- (iii) Sustentou, por fim, que tinha por prática registrar importações em andamento como ativo até que as mercadorias fossem desembaraçadas, quando eram transferidas à conta contábil de estoque. Ocorre que, segundo relata, houve ocasiões em que a recorrente esqueceu-se de efetuar a transferência das importações em andamento na conta de estoque após o recebimento das mercadorias importadas, o que causou distorções em sua contabilidade. Aponta que em fevereiro de 1997 o saldo registrado da conta importações em andamento era de R\$ 1.450.114,30, apesar de já ter recebido tais mercadorias em seu estoque. Para corrigir essa falha, o recorrente decidiu lançar a diferença de estoque no segundo trimestre;
- (iv) Argui que na DIPJ de 1998 é possível verificar a existência de prejuízo fiscal de R\$ 237.804,00 no primeiro trimestre de 1997 e de R\$ 4.743.127,40 para o segundo, que deveriam ser considerados na apuração do débito da recorrente, caso não sejam acolhidos os argumentos anteriores; e

- (v) Para demonstrar todo o alegado, a Recorrente juntou cópias do Razão do 2º trimestre e cópia da parte B do LALUR.

7. Em vista dos documentos e alegações trazidas em sede de Recurso Voluntário, com relação ao lançamento extemporâneo de custos do primeiro trimestre de 1997 no segundo trimestre daquele ano, esta 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência (Resolução nº 1201-00.023, e-fls. 1175/1180, de 08/04/2010), nos termos do voto do I. Relator Regis Magalhães Soares de Queiroz, para fins de ver esclarecido os seguintes pontos:

“1. Se as cópias dos livros juntados conferem com os originais.

2. Com relação às compras do segundo semestre de 1997 a recorrente sustenta que registrou as seguintes entradas no segundo semestre de 1997, das quais deveriam ser excluídas as movimentações que não representam compras de mercadorias, tais como movimentações de estoque, devoluções e outras movimentações alheias as compras, nos valores abaixo:

Entradas totais	Movimentações	Aquisições
806.323,50	40.295,69	766.027,81
1.258.562,59	698.463,55	560.099,04
684.043,16	27.185,79	656.857,37
<u>2.748.929,25</u>	<u>765.945,03</u>	<u>1.982.984,22</u>

Solicita-se a autoridade oficiante que verifique se o custo de aquisições foi de R\$ 1.982.984,22 ou, havendo divergência de valores, que informe o valor efetivamente apurado. A recorrente deverá fornecer todos os elementos de prova solicitados pela autoridade diligenciante, inclusive as notas fiscais necessárias para comprovar as aquisições.

2. Com relação às compras realizadas no primeiro trimestre (incluídas aqui as importações cujas mercadorias foram recebidas no primeiro trimestre), mas contabilizadas apenas no segundo, a recorrente sustenta que realizou compras no valor de R\$ 2.447.068,28 e, por equívoco, informou em DIPJ apenas o valor de R\$ 1.686.462,00, ocasionando uma diferença de custos de R\$ 760.606,28 que foram considerados na DIPJ do segundo trimestre.

Solicita-se à autoridade oficiante que verifique (i) saldo da conta estoques de abertura e de encerramento dos primeiro e do segundo trimestre e (ii) que verifique se houve diferença de custos do primeiro trimestre que efetivamente não foram contabilizados nas datas próprias e foram contabilizados apenas no segundo trimestre de 1997 e qual o seu valor.

3. Havendo divergência de valores, favor informar o valor referente ao primeiro trimestre que foi contabilizado no segundo trimestre. A recorrente deverá fornecer todos os elementos de prova solicitados pela autoridade diligenciante, inclusive as notas fiscais necessárias para comprovar as aquisições.

4. Solicita-se, ainda, que traga aos autos cópias das DIPJs do primeiro e do segundo trimestres de 1997.

5. Com relação a existência de prejuízos fiscais e bases negativas, solicita-se a fiscalização que apure a sua existência na época e apresente a apuração da base de

cálculo dos tributos em referencia utilizando o saldo então existente, apurando o valor dos tributos tendo em conta a utilização do prejuízo fiscal e da base negativa.

6. Depois de terminado o trabalho, solicita-se que seja aberta vista para manifestação das partes, no prazo de 10 dias.”

8. O Termo de Encerramento de Diligência Fiscal foi devidamente elaborado (e-fls. 1117/1128), a Recorrente foi intimada e manifestou-se sobre o teor da diligência por meio da petição de e-fls. 1132/1134.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

9. O recurso é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Mérito

Do Resultado Da Diligência Fiscal

10. Em vista das circunstâncias fáticas e probatórias aqui relatadas, a conversão do feito em diligência mostrou-se medida necessária à busca da verdade material.

11. E, assim sendo, vale trazer à baila os seguintes trechos e conclusões constantes da diligência fiscal (e-fls. 1117/1128):

“TERMO DE ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL

1]- Se as cópias dos livros juntados [neste processo], conferem com o original.

1.1] - A INVENSYS, regularmente intimada em 08/12/2011 e 24/01/2012, (fls. 938, 939, 966 e 9671), apresentou os livros relacionados na coluna 1 para conferência de todas as cópias dos livros juntados neste processo.

Livros apresentados para conferência	Fls. do PAF n.º 1308.002.545/2001-04	Observações
[1]	[2]	[3]
Livro DIARIO GERAL, n.º 39 com 156 fls. Jan/fev 1997	132 a 289	As folhas da coluna [2] conferem com o livro apresentado na coluna [1]
Livro DIARIO GERAL, n.º 40 com 194 fls. Mar/Abr 1997	290 a 483	As folhas da coluna [2] conferem com o livro apresentado na coluna [1]

1.2] – As fls. destes livros, constantes no presente processo, são relacionadas na coluna 2 do QUADRO 1.

1.3] - A coluna 3, "Observações", indica a conferência realizada nesta diligência.

1.4] - Cabe notar que não foram entregues os livros de APURAÇÃO DO LUCRO REAL, LALUR, de n.ºs 03 a 07, para conferência das fls. 869 a 929 do presente processo, **porém deve-se destacar que constam em todas elas, o selo de autenticação, realizado em 25/08/2008 pela 29ª TABELIÃ DE NOTAS DA CAPITAL, PRISCILA DE C.T.P.L. AGAPITO.**

2] - Se o custo de aquisições de mercadorias foi de R\$ 1.982.984,22, ou havendo divergência de valores, que seja informado o valor efetivamente apurado, cabendo a INVENSYS fornecer todos os elementos de prova solicitados, inclusive as notas fiscais necessárias para a comprovação das aquisições.

2.1] - Inicialmente cabe destacar que a comprovação do valor de R\$ 1.951.372,47, parte integrante do valor aqui levantado, de R\$ 1.982.984,22, está devidamente comprovado, conforme atesta o segundo parágrafo, à fls. 29 deste processo, do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante da autuação realizada.

2.2] - Assim, cabe aqui a verificação da diferença entre estes dois valores, isto é R\$31.612,75, parcela esta então integrante do custo de aquisições alegadas pelo contribuinte.

2.3] - A INVENSYS foi regularmente intimada em 26/12/2011, [fls. 960 e 961] e 24/01/2012 a apresentar um demonstrativo das notas fiscais que compõe esta diferença, com a indicação de sua escrituração em que estas notas foram registradas, bem como a comprovação de seu efetivo pagamento, apresentando estas notas, preferencialmente no original, para conferência.

2.4] - Assim, apresentou a esta fiscalização, a planilha à fls. 971, em que relaciona as notas totalizando R\$ 31.612,75.

2.5] - A INVENSYS apresentou cópia das notas fiscais intimadas, sendo que a de número 3, não está legível, [fls. 974] não permitindo análise.

2.6] - A NF 11203, [n.º de ordem 2 da planilha à fls. 971], não está escriturada no Livro Registro de Entrada. LRE, n.º 02 citado na planilha das fls. 971.

2.7] - Para comprovação sobre a não escrituração citada no item anterior, são anexados, às fls. 985 a 989 deste processo: a fls. 98, [declarada na planilha, relacionada ao item 2.6], as fls. 92 e 93, [com todos os lançamentos, com data de 31/03/1997, relativo a NF 11203], além das fls. com os termos de abertura e encerramento do LRE citado.

2.8] - Assim, não se comprovou as NF de número de ordem 2, no valor de R\$ 7.537,72, por não ter sido escriturada no LRE declarado; a de valor de R\$ 2.371,67, [sem número de ordem e sem número da NF, por não ter apresentado a cópia da NF]; a de valor R\$ 1.945,67, [sem número de ordem e por não ter apresentado a cópia da NF] e a de valor de R\$ 4.930,51, [sem número de ordem, por não ter apresentado a cópia da NF], totalizando R\$ 16.779,45, ou seja, **do valor de R\$ 31.612,75, mencionado no item 2.2, comprovou-se R\$ 14.833,30.**

2.9] - Deste modo o custo de aquisições aqui comprovado foi de R\$ 1.966.205,77, [soma dos valores R\$ 1.951.372,47, citado no item 2.1 e R\$ 14.833,30, citado no item 2.8], ao invés do valor alegado pela INVENSYS de R\$ 1.982.984,22.

2.10] - Assim, conforme o Termo de Verificação Fiscal, à fls. 29, o crédito que foi constituído, pela diferença entre o valor de R\$ 3.868.825,00, [relativo a compra, declarada em DIPJ, de mercadorias, efetuada no segundo trimestre de 1997] e o valor efetivamente comprovado, no caso agora revisto, em R\$ 1.966.205,77, tem-se

portanto agora o valor R\$ 1.902.619,23 a ser autuado, ao invés de R\$1.917.452,53, autuado inicialmente.

3] - Seja verificado o saldo da conta estoques de abertura e encerramento do primeiro e segundo trimestres de 1997.

3.1] - A INVENSYS foi devidamente intimada em 08/12/2011 à apresentar o "LIVRO REGISTRO DE INVENTARIO" para todas as unidades, para todos os trimestres do ano calendário de 1997, uma vez que efetuou sua DIPJ por apuração trimestral.

3.2] - Em 26/12/2011 e 24/01/2012, foi intimada a apresentar o "LIVRO RAZÃO" para o primeiro e segundo trimestre de 1997, indicando as contas de estoque e mercadorias para vendas, que foram escrituradas e às fls. onde se encontram o saldo de abertura e encerramento do primeiro e segundo trimestres citados.

3.3] - Em atendimento, a INVENSYS apresentou uma planilha, anexada à fls. 983, onde está demonstrada, para o primeiro trimestre de 1997, a conta 11501-0-MERCADORIAS - MATRIZ, com o saldo inicial é R\$ 2.456.374,81 e o saldo final é R\$ 1.886.061,29. Tais valores foram escriturados às fls. 64 do "LIVRO RAZÃO" de Janeiro de 1997 e a fls. 74 do "LIVRO RAZÃO" de Março de 1997, cujas cópias são anexadas neste processo, às fls. 992 a 993.

3.4] - Também nesta planilha, apresentou para o segundo trimestre de 1997, as contas 111206003-3, 11126004-4, 111206005-5, 111206006-6, 111206007-7, 111206010-2, 111206011-3, 111206012-4, e 11120613-5, caracterizando as contas de estoques de mercadorias.

3.5] - Tais contas totalizam um saldo inicial para estoques de mercadorias para venda, de R\$ 0,00 e um saldo final, *[somatório]*, de R\$ 165.381,89, que estão escriturados às fls. 57, 58, 59, 60, e 61 do "LIVRO RAZÃO" para Abril de 1997 e fls. 75, 78, 79, 80, 81 e 82 do "LIVRO RAZÃO" de Junho de 1997, cujas cópias são anexadas às fls. 993 a 1004 do presente processo.

3.6] - Pode-se verificar assim, conforme os elementos escriturados apresentados pela INVENSYS, que o saldo inicial para o primeiro trimestre de 1997, é R\$ 2.456.374,81. Nota-se que foi declarado na DIPJ para o ano em questão, no item 21 - "Estoques no início de Período-Base" da ficha 04 - CUSTOS DOS VENS E SERVIÇOS VENDIDOS, para o primeiro trimestre de 1997, o valor de R\$ 2.462.227,00, *[fls. 1010]*, pouco acima do valor escriturado em R\$5.852,19.

3.7] - Já o saldo final do primeiro trimestre é R\$ 1.886.061,29 apresentado pelo contribuinte, é superior em R\$ 19.647,29 ao declarado no item 24 - "Estoques no final do Período Base", da ficha 04, citada no item anterior, no valor de R\$ 1.866.414,00, *[fls.1010]*.

3.8] - Para o segundo trimestre, o saldo inicial apresentado pela INVENSYS, *[conforme planilha citada no item 3.4]*, é R\$ 0,00, em total incompatibilidade, com o saldo final do primeiro trimestre na mesma planilha, de R\$ 1.866.414,00, declarado no item 21 da ficha 04, já citados, para o segundo trimestre de 1997, *[fls. 1011]*.

3.9] - A INVENSYS escriturou o saldo final do segundo trimestre de -R\$20.563,83, valor negativo, sem sentido contábil, contra um valor declarado no item 24 da ficha 04, da mesma DIPJ, de R\$ 2.233.113,00, *[fls. 1013]*.

3.10] - Foram intimados em 26/12/2011 e 24/01/2012 por esta diligência, a apresentação dos Livros Registros de Inventario, LRI, para todas as unidades, para todos os trimestres do ano calendário de 1997, que poderiam verificar, com mais propriedade, os saldos dos estoques intimados.

3.11] - Porém a INVENSYS, apresentou apenas, o LRI n.º 03, para a matriz, com apuração anual, indicando apenas o saldo em 31/12/1997, de R\$ 2.233.113,00, anexado à fls. 1053, do processo. Tal valor é coincidente, como não poderia deixar de ser, com o item 24 da ficha 04 da DIPJ citada para o 4.º trimestre, à fls. 1013, pressupondo não haver estoques nas filiais, nesta data.

3.12] - Deveria, mas não apresentou os LRI com saldos ao final de cada trimestre do ano de 1997, uma vez que a sua DIPJ, foi apurada trimestralmente, sendo obrigada, portanto, a escriturar, para todas as unidades, os LRI, com saldos trimestrais.

3.13] - Deve-se ressaltar que o Livro Registro de Inventario, LRI, é obrigatório, [Art. 260 do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999], e deverão ser arrolados, com especificações que facilitem sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias-primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado existentes na data do balanço patrimonial, levantado ao fim de cada período de apuração, [Art. 261 do RIR/99].

3.14] - Finalmente, o contribuinte, apresentou o Livro "Balancetes de Verificação", [mensais e sem autenticação], ao qual são aqui anexados, o saldo inicial, no valor de R\$ 2.469.432,16, da conta estoques do primeiro trimestre de 1997, [fls. 1056], superior em R\$ 7.205,16, ao valor declarado no item 21 da ficha 04, da DIPJ citada, no valor de R\$ 2.462.227,00, [fls. 1010].

3.15] - Apresentou ainda nestes balancetes, o valor de estoques ao final do trimestre, de R\$ 1.866.413,99, [fls. 1057], coincidente ao valor declarado no item 24 da ficha 04 da DIPJ citada, [fls. 1010].

3.16] - Para o segundo trimestre, apresentou nos balancetes, à fls. 1058, o valor de saldo inicial de estoques, de R\$ 1.866.413,99, coincidente com o declarado em DIPJ, [fls. 1011] e o estoque final neste trimestre, de R\$ 2.581.074,74, [fls. 1059], coincidente com o declarado no item 24 da ficha 04, à fls. 1011.

3.17] - Deve-se destacar, que a comprovação destes estoques, deveriam ser efetuados pela escrituração dos Livros Registros de Inventario, apurados trimestralmente, para todas as unidades e devidamente registrados nos órgãos competentes, conforme disposto no Art. 260 e §2.º do RIR/99. Conforme já citado, o único LRI apresentado, foi o de número 3, registrado corretamente na Junta Comercial do Estado de São Paulo, JUCESP, somente para a matriz, com a apuração anual, não permitindo a sua utilização para esta diligência, uma vez que o foco são os valores pertinentes ao primeiro e segundo trimestres de 1997.

3.18] - Deve-se também destacar, ser usual, as empresas, apresentarem seus balancetes apurados ao final de cada período, [no caso trimestral], juntamente com o plano de contas, encadernados nos próprios Livros Diários, livros estes devidamente registrados em órgãos competentes, conforme disposto no Art. 257, §4.º do RIR/99.

3.19] - **A INVENSYS, apresentou a esta diligência, os livros diários devidamente registrados, porém sem a anexação do plano de contas e balancetes, prejudicando à comprovação de seus estoques. Destaca-se também a incompatibilidade, para comprovação dos saldos destas contas, apresentados pela INVENSYS, por meio da sua escrituração constante nas razões para o segundo trimestre de 1997, motivada, muito provavelmente, pela mudança do plano de contas no período, sem a devida conciliação entre estes planos.**

4] - Verifique se houve diferença de custos do primeiro trimestre que efetivamente não foram contabilizados nas datas próprias e foram contabilizados apenas no segundo trimestre de 1997. Assim, havendo diferenças de valores, informar o valor referente ao primeiro trimestre que foi contabilizado no segundo trimestre,

cabendo a INVENSYS fornecer todos os elementos de prova solicitados, inclusive as notas fiscais necessárias para a comprovação das aquisições.

4.1] - INVENSYS foi regularmente intimada em 26/12/2011 e 24/01/2012 a apresentar um demonstrativo com todas as notas fiscais de compra de mercadorias para revenda, realizadas no primeiro trimestre de 1997 que conforme alegação do contribuinte, à fls. 758, totaliza R\$ 2.447.068,28.

4.2] - Para tanto foi intimada a apresentar todas as notas fiscais de compra de mercadorias para revenda, realizadas no primeiro trimestre de 1997.

4.3] - Para cada nota fiscal assim apresentada, o contribuinte foi intimado a preencher a planilha aqui anexada às fls. 984 e 985, conforme o modelo transcrito a seguir, informando ainda, na coluna "Observações", se a nota fiscal foi considerada para apuração dos custos na DIPJ no primeiro ou segundo trimestre.

Nº de ordem	Número da NF	Data de emissão	Livro Registro de Entrada		Livro Diário		Livro Razão		Observações
			nº livro	fls.	nº livro	fls.	nº livro	fls.	

4.4] - Em atendimento a estas intimações, a INVENSYS, limitou a preencher esta planilha, sem qualquer informação sobre o trimestre na qual esta nota fiscal foi considerada, tão pouco apresentando qualquer nota para esta diligência.

4.5] - Cabe ainda ressaltar, que a nota fiscal nº 559, [primeira linha da planilha], no valor contábil de R\$ 418.795,20, não está escriturada no Livro Registro de Entrada, LRE nº 02, apresentado.

4.6] - Os valores que constam na coluna "Valor Contábil", relacionados na planilha citada, coincidem com os escriturados nos livros razão e diário.

4.7] - As notas fiscais de nºs 1920; 1985; 2030; 2043; 2029; 2076; 2077; 2181; 2250; 02382; 23883; 007; 2510 e 63663, apresentam seus valores contábeis, coincidentes no LRE aqui citado. Já as demais, [71 notas], apresentam valores contábeis distintos, ao escriturados no LRE, conforme atestam as fls. 1060 a 1084 deste livro, anexadas ao processo.

4.8] - Assim, a INVENSYS não apresentou qualquer elemento que pudesse comprovar/caracterizar quais as notas fiscais do primeiro trimestre foram apuradas no segundo trimestre, conforme alegação da presente impugnação. Isto poderia alterar o valor da autuação, decorrente pela não comprovação das compras de mercadorias para revenda, para o segundo trimestre de 1997, conforme o Termo de Verificação Fiscal, à fls. 29.

5.] - Apresente as cópias das DIPJs do primeiro e do segundo trimestre de 1997.

5.1] - O contribuinte regularmente intimado em 8/12/2011; 26/12/2011 e 24/01/2012, apresentou a DIPJ, relativa ao calendário de 1997, anexada às fls. 1005 a 1051.

6] - Apure a existência na época, de prejuízos fiscais e bases negativas, calculando a sua Inova] base de cálculo [dos tributos e contribuições autuados], utilizando o saldo [dos prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL], então existentes.

6.1] - Deve-se destacar inicialmente, que o prejuízo fiscal apurado no trimestre autuado, isto é segundo trimestre do ano calendário de 1997, no valor de R\$ 323.381,00, [item 35 da ficha 06 da DIPJ nº 3062448, à fls. 1019 do processo], foi totalmente compensado, das receitas omitidas, conforme se verifica à fls. 53 deste processo.

6.2] - Do mesmo modo, compensou-se integralmente a base negativa da CSLL, no valor de R\$ 237.804,00, [item 20 da ficha 11 da mesma DIPJ], do valor das receitas omitidas [fls. 57], conforme demonstrado no quadro a seguir:

Tributo / contribuição	Receitas omitidas no segundo trim de 1997	Compensações do segundo trim de 1997 [realizadas na presente autuação]	Receita omitida compensada [Base de autuação realizada]
	[1]	[2]	[3]=[1]-[2]
IRPJ	1.917.452,53	323.381,00	1.594.071,53
CSLL	1.917.452,53	237.804,00	1.679.648,53

[valores em reais]

6.3] - Conforme analisado no item 2.8 deste termo, a INVENSYS comprovou ainda, mais R\$ 14.833,30 relativo a compras efetuadas no segundo trimestre. Assim, a receita omitida autuada em R\$ 1.917.452,53 deve ser corrigida, reduzindo para R\$ 1.902.619,23, [vide item 2.10].

6.4] - Pode ser efetuada a compensação dos prejuízos fiscais e base negativa da contribuição social sobre o lucro, de períodos anteriores, limitada a 30 por cento do lucro após a compensação do período, o que não foi considerado na presente autuação.

6.5] - Assim, considerando as receitas omitidas corrigidas, [coluna 1 do quadro a seguir], com as compensações para o segundo trimestre de 1997, [coluna 2], tem-se a receita omitida corrigida após a compensação no período, [coluna 3], que compensada em 30 por cento do saldo de prejuízos fiscais e CSLL de períodos anteriores, [coluna 4], tem-se a receita omitida corrigida com todas as compensações, base corrigida para a autuação [coluna 5].

Tributo / contribuição	Receitas omitidas no segundo trim de 1997 – corrigida conforme item 2.10	Compensações do segundo trim de 1997 [realizadas na presente autuação]	Receita omitida corrigida compensada para o segundo trimestre de 1997	Compensação de períodos anteriores [30% da base de autuação a ser compensada]	Receita omitida corrigida compensada também com períodos anteriores
	[1]	[2]	[3]=[1]-[2]	[4]=0,30*[3]	[5]=[3]-[4]
IRPJ	1.902.619,23	323.381,00	1.579.238,23	473.771,47	1.105.466,76
CSLL	1.902.619,23	237.804,00	1.664.815,23	499.444,57	1.165.370,66

[valores em reais]

6.6] - Resta saber sobre a disponibilidade dos valores mostrados na coluna 4, para permitir as compensações indicadas.

6.7] - De fato, conforme o LALUR n.º 03, [fls. 879; LALUR n.º 04, [fls. 891] e LALUR n.º 05, [fls. 904], o contribuinte escriturou saldo prejuízo fiscal a compensar em 31/12/1996 de R\$ 2.225.405,86, suficiente para compensar os valores indicados na coluna 4, apesar de não escriturar os prejuízos fiscais trimestrais, no ano de 1997, uma vez que a apuração declarada para este ano foi trimestral e não anual.

6.8] - Ainda conforme o LALUR n.º 07, apresenta ainda um elevado saldo a compensar de prejuízos fiscais relativos no período de 1998 a 2003, [fls. 924 a 928].

6.9] - Não apresentou a escrituração das bases negativas da contribuição social a serem compensadas, que não constam nos LALUR apresentados.

6.10] - A compensação dos prejuízos fiscais é também analisada com os registros da Receita Federal do Brasil, RFB, a partir das compensações declaradas pelo contribuinte em suas DIPJ, [Sistema SAPLI/Demonstrativo de Compensação dos Prejuízos Fiscais] e das compensações das bases negativas da contribuição social, [Sistema SAPLI/Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL].

6.11] - Assim, conforme pode-se verificar no SISTEMA SAPLI, [fls. 1085], consta no segundo trimestre de 1997, um prejuízo fiscal de períodos anteriores de R\$ 4.241.887,31, suficiente para compensar o valor de R\$473.771,47, apontado na coluna 4 do item 6.5.

6.12] - Até onde se dispõe de dados do SISTEMA SAPLI, a INVENSYS, sempre teve saldos de prejuízos fiscais para serem compensados. Ainda conforme o SAPLI, em dezembro de 2009, [último registro disponível], o contribuinte apresenta um saldo de prejuízos compensáveis de R\$ 16.642.579,64, [fls. 1097].

6.13] - Deve-se ainda ressaltar, no demonstrativo do SAPLI, à fls. 1085, tem-se registrado para o segundo trimestre de 1997, o lucro real após a compensação do período base, o valor de R\$ 1.594.071,53 [vide também este valor demonstrado na coluna 3 do quadro do item 6.4, já citado, confirmando que a compensação do prejuízo do segundo trimestre de 1997, foi efetuado pelo auto de infração impugnado.

6.14] - Do mesmo modo no Sistema SAPLI/Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL, SAPLI/CSLL, verifica-se à fls. 1099 a compensação de 237.804,00, [vide também o demonstrativo da coluna 2 do quadro do item 6.4], efetuada no auto de infração.

6.15] - Percebe-se também, haver um saldo de R\$ 3.953.446,87 relativo a base negativa de períodos anteriores ao segundo trimestre de 1997, que permite compensar o valor de R\$ 499.444,57, indicado na coluna 4 do quadro citado no item 6.4.

6.16] - Do mesmo modo, como se verifica às fls. 1099 e 1100, a INVENSYS sempre teve saldos de base de cálculo negativa de CSLL compensáveis. Em dezembro de 2009, tem-se um saldo a ser compensado de R\$ 16.371.202,20.” (grifos nossos)

12. Diante da minuciosa análise das provas realizadas pela autoridade diligenciante, foi lavrado termo de encerramento de diligência fiscal (e-fls. 1129/1130) apontando que (i) as cópias dos livros apresentados conferem com os originais, (ii) restou comprovado o custo de aquisição no valor de R\$ 1.966.205,77; (iii) não foi possível apurar as diferenças de custos do 1º trimestre de 1997 que foram contabilizadas no 2º trimestre do mesmo ano; e (iv) confirmou a existência de prejuízo fiscal e de base negativa da CSLL passíveis de compensação no montante de R\$ 473.771,47 e R\$ 499.444,57, respectivamente.

13. Em que pese a Recorrente reafirme, na manifestação de e-fls. 1132/1134, ter apresentado (i) conjunto probatório apto a comprovar o custo de aquisição no valor de R\$ 1.982.985,22; e (ii) com relação às aquisições efetivadas no 1º trimestre de 1997, mas contabilizadas no 2º trimestre do mesmo ano, planilha relacionando “*todas notas fiscais de compra de mercadorias no 1º trimestre de 1997*” e, portanto, bastaria a autoridade diligenciante “*confrontá-la com o Livro Razão e com a DIPJ apresentada no período em questão para verificar que parte do custo de aquisição fora informado somente na DIPJ do 2º Trimestre de 1997*”, entendendo correta a valoração das provas apresentadas e as observações constantes do relatório de diligência fiscal, especialmente ante a ausência de parte da documentação fiscal e contábil solicitada pela douda autoridade fiscal no curso dos trabalhos, aptas a garantir a busca da verdade material.

14. Com efeito, acolho as alterações sugeridas pela autoridade diligenciante no auto de infração, sintetizadas no quadro a seguir:

Item deste Termo	Descrição	Valor constante no auto de infração	Valor a ser alterado no auto de infração
2.10	Custo dos bens ou serviços vendidos / superavaliação de compras	1.917.452,53	1.902.619,23
6.5; 6.11 e 6.12	Compensação prejuízo fiscal de período anterior ao segundo trimestre de 1997	0,00	473.771,47
6.5; 6.15 e 6.16	Compensação da base negativa da CSLL anterior ao segundo trimestre de 1997	0,00	499.444,57

[valores em reais]

15. Conforme acima demonstrado e em vista do próprio teor da diligência fiscal, considero procedente a compensação dos prejuízos de IRPJ e da base negativa da CSLL, para período anterior ao segundo semestre de 1997 (itens 6.5, 6.11, 6.12, 6.15 e 6.16., do citado termo de encerramento de diligência fiscal), devendo a contribuinte ser notificada para fazer as devidas alterações em sua escrituração do LALUR e a douta delegacia para que proceda as respectivas alterações no Sistema SAPLI.

II. Da Incidência dos Juros Selic sobre a Multa de Ofício

16. Outro ponto questionado pela Recorrente é a aplicação de juros de mora, com base na taxa SELIC, sobre a multa. Segundo ela, os juros de mora incidem ou sobre o tributo ou sobre a multa e não sobre ambos.

17. A taxa SELIC é aplicada aos juros dos créditos fiscais, conforme disposto no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

18. Os artigos 113, §1º e 139, do Código Tributário Nacional, determinam que o crédito tributário, de onde decorre da obrigação principal, compreende tanto o tributo em si quanto a penalidade pecuniária:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. (...)”

“Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

19. Logo, a expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições”, disposta no artigo 61 supra descrito, deve englobar a integralidade do crédito tributário, incluindo a multa de ofício proporcional punitiva. É assim que a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.” (Acórdão da CSRF nº 9101-000.539, Sessão de 02/07/14).”

20. A partir de tais esclarecimentos, resta evidente que a multa de ofício proporcional lançada juntamente com os tributos devidos, se não paga no vencimento, se sujeita aos juros de mora por força do disposto no artigo 61, da Lei nº 9.430/96.

21. Por fim, nessa linha de entendimento, foi aprovada a Súmula CARF nº 108, que assim dispõe: "*incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício*".

22. Do exposto, deixo de acolher o pedido da Recorrente.

III. Lançamento Reflexo de CSLL

23. Dada à íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

Conclusão

24. Do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO interposto e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para que, de acordo com a tabela constante do item 14 e direcionamentos do item 15, seja ajustado no auto infração o valor do custo de aquisição para R\$ 1.902.619,23, ao invés de R\$ 1.917.452,53, autuado inicialmente e reconhecido o direito a compensação do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL passíveis de compensação no montante de R\$ 473.771,47 e R\$ 499.444,57, respectivamente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa