



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

**Processo nº** 13808.006289/2001-16  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **1803-01.271 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 10 de abril de 2012  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** MOMENTIVE QUÍMICA DO BRASIL LTDA. (atual denominação de ALBA QUÍMICA INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1996

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

A falta de apreciação pela autoridade julgadora de primeira instância de razões de defesa apresentadas na impugnação constitui preterição do direito de defesa da parte, ensejando a nulidade da decisão assim proferida, "ex vi" do disposto no art. 59, item II, do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular a decisão de primeira instância, nos termos do voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

Selene Ferreira de Moraes – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Selene Ferreira de Moraes.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*“Em ação fiscal levada a efeito sobre o contribuinte ALBA QUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 59.619.742/0001-42, (atual Hexion Química Indústria e Comércio S/A), foram lavrados Autos de Infração de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, relativos ao ano calendário de 1996, por omissão de receita, em face da constatação de diferença de estoque em inventário de mercadorias por levantamento documental, e em razão à glosa de custos de bens ou serviços vendidos. O crédito tributário constituído totaliza R\$ 1.357.844,13, aí incluídos juros de mora e multa de 75%.*

*Conforme o Termo de Verificação Fiscal - TVF de fis. 888/896, a autuação é decorrente de duas infrações:*

*A primeira, em razão da constatação da apropriação dos valores de ICMS apropriados como custo nas operações de importação. Por bem descrever os fatos, abaixo é transcrito excerto do referido TVF (fis. 891/892).*

*... a auditoria constatou que a empresa fiscalizada apropria como custo os valores de ICMS devidos na importação do produto, por meio de Notas Fiscais Complementares, conforme relação “AlbaConstataICMS” anexa àquele Termo.*

*A fiscalização verificou que tal evento ocorre predominantemente entre as importações oriundas de Borden Chemical, coincidentemente sócia da fiscalizada.*

*Observa-se que a cada conjunto de Notas sistematizado pela empresa como “Encerramento de Importação” (cópias de documentos pertinentes anexas a este procedimento) corresponde: (a) uma ‘nota fiscal mãe’, que corresponde à efetiva entrada de mercadorias; e (b) uma ‘nota fiscal complementar’, que inclui todas as despesas aduaneiras, inclusive o ICMS.*

*Ilustra-se a seguir o procedimento — que se repete em todas as importações destacadas -, por meio do conjunto denominado “Quintino” (tomando o nome do navio cargueiro correspondente):*

*A - Dados da Importação: G.I. 189511369910: Importação Nº10160-F; Conhec.Carga Nº7, Set/95; FATURA (INVOICE) Num 55541C; D.I. DRF Santos 144535; DATA D.I. 26/12/95*

| NF<br>Entrada | FOB<br>US\$ | FNETE<br>US\$ | taxa       | Valor em<br>moeda<br>estrangeira | Liqui-<br>dação em | Valor em<br>moeda nacional | Total da NF<br>(Base de Cálculo<br>do IPI - taxa 20) |
|---------------|-------------|---------------|------------|----------------------------------|--------------------|----------------------------|------------------------------------------------------|
| 1             | 137.974,21  | 10.800,60     | 0,98253(*) | 167.974,21                       | 29/01/1991         | 163.843,65(*)              | 373.333,32                                           |

(\*) Os valores acima referem-se à data em que se firmou o contrato de câmbio. Na data da emissão da DI a taxa de câmbio é de R\$ 0,9647 e o valor em moeda nacional, incluindo seguro, é de R\$ 162.530,83.

B - Dados da Nota Fiscal 'mãe' (mesmo valor da DI):

| Data<br>emiss. | Quant. (kg) | unid   | Valor Total<br>da NF |
|----------------|-------------|--------|----------------------|
| 20/1           | 241,18      | 727,80 | 173.553,32           |

C - Dados da Nota Fiscal Complementar:

| NF complementar | Data emiss.<br>NFE | Quant. | unid | Referências (histórico)                              | Valor total<br>da NF |
|-----------------|--------------------|--------|------|------------------------------------------------------|----------------------|
| 0136            | 31/01              | 0,00   | 0,00 | Compl. Import NF 0001,<br>de 02/01/95 (erro na data) | 80.832,21            |

D - Soma da NF 'mãe' e da NF Complementar: R\$ 256.365,53.

E - Dados das Fichas 'Encerramento de Importação I e II: Total Importação:  
R\$ 256.605,13

F - A soma total (Encerramento de Importação II) inclui no seu item 7 o 'Total da Fatura Alfandegária', eu está discriminado como sendo a soma de:

|                  |           |
|------------------|-----------|
| Importação       | 13.002,47 |
| ICMS             | 31.835,59 |
| Subtotal         | 45.790,52 |
| Taxas portuárias | 11.601,42 |

Acontece que a Nota nº 136, assim como todas as outras Complementares relacionados no quadro DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO abaixo, traz disfarçadamente embutida em seu valor o ICMS que não poderia ter sido incluído na Nota Fiscal 'mãe'.

O presente procedimento traz cópias das Notas Fiscais Complementares (Volume 1 do Processo); e cópias de páginas do Livro Registro de Entradas de Mercadorias que demonstram a escrituração das Notas Fiscais Complementares, além do Resumo 'Escrituração das Notas Fiscais Complementares Vinculadas à importação de Fenol com Origem em Borden Chemical', anexo a este Termo.

No mesmo Termo de 30/11/2001 o contribuinte foi intimado a (1) apresentar os dossiês 'Encerramento de Importação' (NF, documentação aduaneira, GI, contratos de câmbio, etc.) relativos às importações não relacionadas na planilha 'AlbaConstatalCMS' anexa e que fazem parte da prova a ser apresentada quanto à diferença de estoque de fenol apontada no Termo de Intimação de 06/11/2001; e (2) Apresentar eventual justificativa legal que autorize a apropriação do valor do ICMS devido na importação de fenol como custo de produção de mercadorias.

Esgotado o prazo concedido, a empresa não apresentou os requisitados.

*Tendo sido agendada data para encerramento da fiscalização, o procurador da empresa solicitou verbalmente prazo para apresentar outras provas, comprometendo-se a apresentar prova claríssima e específica de que o ICMS das importações não estava incluído nas compras do quadro CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS da Declaração de IRPJ.*

*O contribuinte apresentou à fiscalização conjunto de cópias de lançamentos de seu Livro Razão cujos dados visam a demonstrar que o valor do ICMS teria sido subtraído do estoque. Acontece, porém, que as referências utilizadas na escrituração do contribuinte - por não haver coincidência entre os números de lançamentos, datas, etc., e não haver menção de contrapartidas - , não permite vincular os lançamentos da conta do Razão 'Importações de Mercadorias' com o valor efetivamente considerado como custo, na Declaração de IRPJ.*

*Assim, tendo o contribuinte apropriado aos custos o valor do ICMS pago nas importações somado às compras e não logrando apresentar prova ou justificativa que contrarie a apuração da fiscalização, tributa-se o correspondente valor, apropriado aos custos em desobediência à legislação do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.*

*(...)*

*A segunda infração resultou da Omissão de Receita Oper caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, tendo sido constatadas diferenças estoque do produto Fenol, no montante abaixo discriminado:*

|                                                                             | TON            |
|-----------------------------------------------------------------------------|----------------|
| (a) Compras de Fenol Conforme Dados do Estoque                              | 9.466,779      |
| (b) Compras de fenol cf. Notas Fiscais (Termo de Constatação de 06/11/2001) | 6.594,766      |
| (b) Compras de fenol cf. Notas Fiscais (apuração complementar - Rhodia)     | 408,630        |
| (b) Compras de fenol cf. Notas Fiscais (apuração complementar - Borden)     | 1.748,991      |
| (a - b) Diferença apurada no Estoque de Fenol - peso                        | 714,392        |
| Preço do Fenol (média anual por tonelada) em R\$                            | X 812,86       |
| Diferença apurada no Estoque de fenol - valor                               | R\$ 580.700,68 |

BASE DE CÁLCULO: R\$ 580.700,68

*O enquadramento legal consta nos respectivos autos de infração.*

*O sujeito passivo foi cientificado, em 20/12/2001, nos próprios autos de infração e apresentou a impugnação de fls. 920/939, em 18 de janeiro de 2002, alegando serem as exigências improcedentes em sua integralidade, aduzindo em síntese o seguinte:*

*A inexistência de omissão de receitas e de diferença nos valores do estoque;*

*A improcedência da glosa de custos do ICMS;*

*A improcedência das autuações reflexas; e, A negligência quanto à análise da documentação suficiente ao afastamento da infração.*

*Os autos foram baixados em diligência, em 10/02/2006, por delegacia de julgamento conforme documento de fls. 1186/1187, de onde se extraiu o excerto baixo reproduzido:*

*.... no tocante à apuração da quantidade de produto em estoque, em montante maior do que as notas fiscais de entrada informariam, a fiscalização teria cometido três equívocos.*

*O primeiro equívoco referir-se-ia à Nota Fiscal de Entrada nº 51, relativa à importação de 250.000 toneladas, que segundo o impugnante 'foi desavisadamente subtraída na conta realizada pelo Auditor Fiscal sob a ressalva de que 'a NF nº 51 faz parte da 1ª apuração feita pela fiscalização', sem que tenha sido feito o imprescindível esclarecimento sobre qual seria esta 1ª apuração', de forma que não se pode saber ao certo a razão da exclusão desta importação de 250.000 toneladas do produto. 'Mesmo que a aludida nota fiscal (NF nº 51) tivesse sido considerada anteriormente, na referida '1ª apuração' isto não significaria que devesse ser excluída do cálculo 'posto que se trata de processo regular de importação, documentalmente comprovado, e como tal integra a totalidade de compras efetuadas no período objeto de fiscalização'.*

*O segundo equívoco seria relativo à Nota Fiscal de Compra nº 62, de 249.681 toneladas, quando o correto seria 249.981 (/Is. 380 e 1019).*

*O terceiro equívoco da planilha seria decorrente do fato de que as compras efetuadas da Borden Chemical, no período objeto de fiscalização, não seriam realmente representadas somente pelos 8 (oito) processos de importação ali apontados, mas sim por 9 (nove), "sendo que o último caso (documentos de nº 12.1 a 12.9), relativo à Nota Fiscal de Entrada nº 38 e que cuida de importação de 494.846 toneladas de Fenol teria sido simplesmente ignorado pelo Auditor Fiscal na elaboração de seu cálculo, muito embora os documentos lhe tivessem sido apresentados juntamente com os dos outros 8 (oito) casos.*

*Concluiu afirmando que após as correções dos referidos equívocos, a diferença no estoque seria da ordem de 30.754 toneladas e não de 714.392 como apontou a fiscalização no Termo de Verificação de fls. 888/894.*

*Por não constarem nos autos elementos que permitam firmar-se convicção a respeito dos aludidos primeiro e terceiro equívocos e para que não se alegue cerceamento ao direito de defesa proponho sejam os autos encaminhados à DEFIC/SPO/DIPAC, para a realização de diligência para a fiscalização:*

*(...)*

*A fiscalização realizou a diligência solicitada, respondeu os quesitos à ela apresentados e elaborou o Relatório Conclusivo de fls. 1190/1199, de onde se extraiu o excerto baixo reproduzido:*

*...Com relação à diferença de estoque de Fenol, após diligência, foram consideradas todas e apenas as Notas Fiscais de importação emitidas na razão social de Borden Inc Internacional e apresentadas à fiscalização, conforme índice das Notas Fiscais de Borden juntados no P.A.F. 13808.006.289/2001-16, antes e/ou depois do Termo de Constatação de 0/01/2001; e depois do Auto de Infração, os valores dos demonstrativos constantes da descrição da matéria tributável passam a ser:*

*(...)*

*Com relação à diferença de estoque de Fenol, após diligência, foram consideradas todas e apenas as Notas Fiscais efetivamente apresentadas à fiscalização e constantes do Processo Administrativo Fiscal, conforme índice Notas Fiscais de Borden juntadas no P.A.F., e Notas Fiscais de Rhodia (que compuseram quesito da DRJ), os valores dos demonstrativos constantes descrição da matéria tributável passam a ser conforme demonstrado:*

*(...)*

*A empresa foi intimada, sobre a o Relatório Conclusivo de fls. 1190/1199, por via postal, em 23/11/2010, conforme AR de fls.1202, e apresentou, em 30/11/2010, a impugnação de fls. 1203/1217, com suas teses de defesa a respeito daquelas conclusões tendo requerido por fim:*

*... preliminarmente, a declaração de ocorrência de prescrição inintercorrente do direito da Receita Federal do Brasil cobrar os valores impostos pelos Autos de Infração Impugnados, uma vez que entre a data de apresentação da Impugnação pela Manifestante e o recebimento do Relatório Conclusivo transcorreram-se mais de 8 anos, prazo este superior ao quinquênio legal estabelecido para a cobrança de débitos já constituídos.*

*...reiterando todos os argumentos apresentados na Impugnação protocolizada em 18/01/2002, acrescidos das considerações trazidas na presente Manifestação, que a Receita Federal do Brasil julgue totalmente improcedentes os Autos de Infração lavrados contra a Manifestante por força de diferenças existentes entre a quantidade efetiva de fenol adquirido junto à empresa Borden Inc. e cique/a encontrada no estoque da Manifestante, visto que os valores apresentados tanto nos Autos de Infração impugnados quanto no Relatório Conclusivo estão incorretos, sendo que a diferença efetivamente encontrada no cofejamenlo entre aquisições de fenol e estoque é inferior a 1%, volume este que pode ser facilmente explicado por conta de sobras de fenol existentes nos tanques da Manifestante quando da aquisição do fenol descrito nas Notas Fiscais carreadas no*

*Processo Administrativo e que, por serem insignificantes, não podem ser considerados como materiais ou substâncias a ponto de originarem a lavratura de Autos de Infração contra a Manifestante.*

*Caso não seja este o entendimento da V.Sra., o que se admite apenas por amor ao debate requer-se, alternativamente, que sejam os valores dos Autos de Infração impugnados pela Manifestante ajustados em relação à efetiva diferença de fenol encontrada, qual seja, 756 quilos de material, que, correspondem a RS 614,52 (seiscentos e quatorze reais e cinquenta e dois centavos), nos termos dos demonstrativos constantes na presente Manifestação.*

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente em parte, em decisão assim emendada:

*a) GLOSA DE CUSTOS. INCLUSÃO DO ICMS, COMO CUSTO DE NA IMPORTAÇÃO.*

*O aumento indevido de compras, pela inclusão do ICMS sobre elas incidente, constitui surperavaliação de custos do exercício, com conseqüente redução do lucro sujeito ao imposto.*

*IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE. BASE DE CÁLCULO.*

*Constatado erro na apuração da base de cálculo do tributo, deve-se proceder ao saneamento do mesmo.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.*

*Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejulgado na decisão dos autos de infração decorrentes.*

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que, tece as seguintes considerações:

- a) A decisão a quo é nula principalmente porque não fora apreciada a matéria suscitada pela defesa, qual seja, prescrição intercorrente.
- b) Requer seja reconhecida a nulidade do acórdão ora recorrido, de modo a devolver a matéria preliminar em discussão, em respeito ao duplo grau de jurisdição, previsto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.
- c) O lapso de identificação do correto procedimento empregado pela recorrente se realiza pelo não detimento as etapas- de registro, que se procedem da seguinte maneira: em um primeiro e provisório momento, o sistema de dados considera como custo total da operação de importação o valor básico das mercadorias importadas e o valor do imposto, lançando ambos conjuntamente, reconhecesse, sem quaisquer distinções, em conta contábil nomeada como "importação em trânsito".

- d) Após esta consideração global e provisória, de ordem gerencial, fechada a situação com a realização de todos os atos de importação, passa-se à fase em que, no sistema, são efetuadas as distinções dos componentes globais, especificando seus elementos conforme se deve registrar a natureza de cada um: os valores de matéria-prima são lançados como entrada no estoque, os valores de ICMS como crédito no Livro de Registro e Apuração e, contabilmente, na conta de impostos a recuperar.
- e) Tendo em vista o processamento interno operado "pela recorrente, fica visível que a imputação incorreu não na completude do procedimento empregado, mas em parte inicial e provisória deste. Tomou-se o que estava em formação como definitivo — o esboço por obra pronta — sem se considerar o que é apresentado definitivamente, que, de fato, é o que interessa ao fisco.
- f) Inexistindo base jurídica para manutenção da multa no patamar de 75% (setenta e cinco por cento), requer-se a redução para 20%, ficando assim no patamar compatível com a característica meramente punitiva, afastando a situação de confisco, já que a cobrança nos termos da Lei 6.202/80, não encontra escorço constitucional.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Selene Ferreira de Moraes

A contribuinte foi cientificada por via postal, tendo recebido a intimação em 09/05/2011 (AR de fls. 1255). O recurso foi protocolado em 06/06/2011, logo, é tempestivo e deve ser conhecido.

Aduz a recorrente que a decisão *a quo* é nula porque não foi apreciada sua argumentação relativa à ocorrência da prescrição intercorrente.

De fato, a Delegacia de Julgamento não apreciou a matéria.

A Constituição Federal assegura no inciso LV do seu art. 5º, o contraditório e a amplitude do direito de defesa do acusado, seja em processo judicial ou administrativo.

A falta de apreciação pela autoridade julgadora de primeira instância de razões de defesa apresentadas na impugnação constitui preterição do direito de defesa da parte, ensejando a nulidade da decisão assim proferida, "ex vi" do disposto no art. 59, item II, do Decreto nº 70.235/72.

Ante todo o exposto, voto no sentido de se anular a decisão de primeira instância para que outra seja proferida, apreciando-se todas as razões aduzidas pela contribuinte.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes

Processo nº 13808.006289/2001-16  
Acórdão n.º **1803-01.271**

**S1-TE03**  
Fl. 9

---

CÓPIA