



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

Processo nº 13808.006289/2001-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.483 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria LUCRO REAL
Recorrente MOMENTIVE QUÍMICA DO BRASIL LTDA (BORDEN QUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, ALBA QUÍMICA INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1997

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

LUCRO REAL. GLOSA DE CUSTOS. INCLUSÃO DO ICMS, COMO CUSTO NA IMPORTAÇÃO.

O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o livro de inventário, no fim do período-

base. Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

DOUTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Fernando Ferreira Castellani, Antônio Marcos Serravalle Santos, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 922-927, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$1.014.822,19 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no lucro real anual referente ao ano-calendário de 1996.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS DIFERENÇA DE ESTOQUE

Omissão de Receita Operacional, caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, [...]

Arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 207, 220, 226 e 231, do RIR/94;
Art. 24 da Lei nº 9.249/95. [...]

002 - CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS

GLOSAS DE CUSTOS [...]

Arts. 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 231, 232, inciso I, 234 e 247, do RIR/94.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 927-930 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$10.383,78 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional.

001 - CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS SOBRE OMISSÃO DE RECEITA - APURAÇÃO REFLEXA Omissão de Receita Operacional, caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, [...]

Art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/70, art 1º parágrafo único da Complementar nº17/73, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº142/82. Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; Arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98.

III – O Auto de Infração às fls. 931-933 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$31.950,13 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS - OMISSÃO DE RECEITA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS - OMISSÃO DE RECEITA Omissão de Receita Operacional, caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, [...]

Art. 2º da Lei Complementar nº 70/91; Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95.

IV – O Auto de Infração às fls. 934-938 a exigência do crédito tributário no valor de R\$300.688,03 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional.

001 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO [...]

Art 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Art. 19 da Lei nº 9. 249/95. [...]

002 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - OMISSÃO DE RECEITA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE RECEITAS OMITIDAS Omissão de Receita Operacional, caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, [...]

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Art. 19 da Lei nº 9.249/95; Art. 24, da Lei nº 9.249/95.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 946-966, com as alegações abaixo transcritas.

Faz um relato sobre a ação fiscal e suscita que:

I - DA SÍNTESE DA AUTUAÇÃO

1. A Autoridade Administrativa lavrou contra a ora Impugnante, na data de 20 de dezembro de 2001, quatro Autos de Infração (documento nº. 3), apontando supostas infrações relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, ao Programa de Integração Social - PIS, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL.

2. Segundo o entendimento do Auditor Fiscal da Receita Federal, a autuação principal - primeira autuação, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, decorre de dois pontos levantados no decorrer do procedimento de fiscalização, o primeiro referente à suposta omissão de receitas, derivada de diferenças de estoque, e o segundo atinente a glosa de custos de bens ou serviços vendidos, tudo conforme o Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização.

3. O primeiro ponto é decorrente de diferenças havidas no estoque do produto Fenol, constatadas por conferência documental em face da comparação dos seguintes componentes constantes do Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização: "(a) compras de Fenol conforme dados do estoque e (b) compras de Fenol conforme notas fiscais de termo de constatação, (b) compras de Fenol conforme notas fiscais em apuração complementar - Rhodia, e ainda (b) compras de Fenol conforme notas fiscais em apuração complementar - Borden", ficando claro que a diferença foi alcançada por meio da realização de operação aritmética de subtração (a - b).

4. O segundo ponto refere-se à glosa de apropriação indevida de custos relativos ao valor do ICMS incidente nas operações de importação, porque tal imposto, sendo não cumulativo, não permite que o seu valor seja considerado como custo de aquisição de matérias primas, devendo ser registrado separadamente em conta contábil própria de impostos a recuperar. [...]

11. Cabe salientar que esta descrição inicial detalhada faz-se necessária porque, tratando-se de autuação de uma infração tida por principal e de outras três dela consideradas decorrentes, é forçoso reconhecer-se que, uma vez comprovada a total improcedência da primeira, a improcedência das demais é de rigor, até mesmo como consequência necessária e lógica. Ademais, o Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização, que tem por objeto a suposta descrição da atividade fiscalizadora realizada, não trata com o cuidado necessário as razões que ensejaram as referidas autuações, eis que parte dos documentos apresentados à fiscalização foram desconsiderados.

12. Deste modo, em que pese o desde já declinado respeito que se tem pelo trabalho realizado pela Autoridade Administrativa, é certo que os Autos de Infração não merecem prosperar, consoante restará demonstrado pelas minudentes razões expostas em seguida.

II - DA INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS E DE DIFERENÇA NOS VALORES DO ESTOQUE

13. O primeiro ponto do Auto de Infração que merece ser combatido refere-se à suposta omissão de receitas operacionais, caracterizada por pretensas diferenças apuradas em inventário final com base em levantamento documental do produto Fenol, importado da empresa Borden Chemical Inc., constando do Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização que foram consideradas as notas fiscais de entrada relativas à importação e também dados do estoque fornecidos pela empresa em meio magnético.

14. Segundo a conclusão do Auditor Fiscal da Receita Federal, haveria uma quantidade maior de produto no estoque do que as notas fiscais de entrada informavam, circunstância que viria a caracterizar omissão de compras. Não obstante, a visualizada diferença no estoque somente existe porque parte dos documentos apresentados pela Impugnante foram solenemente desprezados, conforme se verificará em seguida.

15. Os sérios equívocos cometidos no levantamento fiscal podem ser observados na planilha elaborada pelo Agente Administrativo, denominada "Alba Química Indústria e Comércio Ltda. - Registro das Notas Fiscais de Rhodia no Livro de Entradas - Apuração do Estoque de Fenol 1996" (documento nº 3.23). Muito embora o título da planilha refira-se somente à empresa Rhodia, apenas a sua primeira parte a ela se refere, eis que a segunda é relativa à Borden Chemical, como, aliás, consta do próprio documento.

16. Na parte que interessa para o presente caso, referente à Borden Chemical, pode-se notar o elenco de 8 (oito) processos de importação realizados pela Impugnante, pela sua filial 0015, que podem ser identificados pela coluna relativa ao número da Nota Fiscal de Entrada, a saber: nº. 54, nº. 51, nº. 60, nº. 62, nº. 26, nº. 27, nº. 37 e nº. 42.

17. As quantidades de mercadoria importada constam da última coluna da planilha (identificada pela sigla "TON - cf. NF") e, efetuando-se a operação aritmética de adição, chega-se ao valor de 1.748.991 (um milhão, setecentos e quarenta e oito mil e novecentos e noventa e uma toneladas)

18. Por sua vez, a suposta diferença apurada no estoque de Fenol, em quantidade de mercadoria, obedece ao seguinte critério: compras de Fenol conforme dados de estoque de 9.466.779; deste valor subtraindo-se compras de Fenol conforme notas fiscais (termo de constatação) de 6.594.766; subtraindo-se compras de Fenol conforme notas fiscais (apurção complementar Rhodia) de 408.630; e ainda subtraindo-se compras de Fenol conforme notas fiscais (apurção complementar - Borden) de 1.748.991, chegando-se ao resultado (diferença) de 714.392 (setecentos e quatorze mil e trezentos e noventa e duas) toneladas.

19. Das três parcelas que compõem as compras comprovadas pelas notas fiscais (do termo de constatação, da apuração complementar - Rhodia e da apuração complementar - Borden), interessa para o presente momento esta última, eis que os equívocos cometidos pelo Agente Fiscalizador, em número de três, repousam justamente na operação de adição da qual resultou o acima apontado valor de 1.748.991 toneladas.

20. Os 08 (oito) processos de importação constantes da planilha encontram-se presentes nesta impugnação administrativa (documentos de nº. 4.1 a nº. 11), cada um deles contendo os seguintes documentos: Invoice, Declaração de Importação, Documento de Arrecadação de Receitas Federais, Tanker Bill of Lading, Nota Fiscal de Entrada e ainda Registro de Entrada das respectivas mercadorias importadas, a fim de que restem devidamente comprovadas todas as compras efetuadas.

21. O primeiro equívoco presente no trabalho realizado refere-se à Nota Fiscal de Entrada nº 51, relativa à importação de 250.000 toneladas, que 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.

22. Com efeito, o mínimo que se pode esperar do documento produzido pela fiscalização é que traga consigo os esclarecimentos necessários relativos ao trabalho realizado, de sorte que se possa visualizar, por exemplo, a razão pela qual o montante de 250.000 toneladas foi excluído do cálculo, sendo certo que a singela ressalva constante da planilha não esclarece coisa alguma, eis que não se tem notícia de qual "1ª apuração" teria sido feita pela Fiscalização. Ademais, ainda que tenha sido mesmo considerada anteriormente, isto não significa que devesse agora 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.

23. O segundo equívoco é relativo à Nota Fiscal de Compra nº. 62, de 249.681 toneladas, quando o correto é 249.981, como se pode observar pela referida Nota Fiscal de Compra (documento nº 7.8). Muito embora decorra, aparentemente, de erro de digitação, a correção de tal imperfeição é imperiosa, a fim de que o cálculo obedeça à realidade factual que busca retratar. Ademais, o apontado erro implica em diferença no resultado do cálculo, em detrimento da Impugnante, da ordem de 300 toneladas, o que, considerando-se o preço médio do produto, significa um valor de R\$243.858,00 (duzentos e quarenta e três mil e oitocentos e cinquenta e oito reais).

24. O terceiro equívoco da planilha elaborada é decorrente do fato de que as compras efetuadas da Borden Chemical, no período objeto de fiscalização, não são 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, foi simplesmente ignorado pelo Auditor Fiscal na elaboração de seu cálculo, muito embora os documentos lhe tenham sido apresentados juntamente com os dos outros 8 (oito) casos.

25. Desta forma, a somatória constante da planilha desconsidera a importação mais relevante feita pela Impugnante, posto que é a de mais alto volume de produto, razão pela qual a indigitada conclusão alcançada pelo Agente Administrativo revela-se evidentemente equivocada.

26. Em face dos três erros cometidos no cálculo elaborado, outra saída não é possível senão a reelaboração do mesmo, de modo a efetuar as seguintes correções: (i) incluir o valor de 250.000 toneladas relativas à Nota Fiscal de Entrada nº 51 (incorretamente excluído e sem explicação), (ii) corrigir o valor para 249.981 relativo à Nota Fiscal de entrada nº 62 (como consta corretamente dos documentos fiscais) e (iii) incluir a importação de 494.846 toneladas relativa à Nota Fiscal de Entrada nº. 38 (simplesmente ignorada pelo Auditor Fiscal).

27. O cálculo correto alcança o resultado de 2.494.137 toneladas - e não mais 1.748.991 - e, somando-se tal valor com 6.594.766 relativas ao termo de constatação e 408.630 relativas às compras da empresa Rhodia, de forma a manter o mesmo critério utilizado, chega-se ao valor de 9.497.533, que, quando comparado ao valor de 9.466.779, apontado como compras de Fenol conforme dados do estoque, deixa

claro que não há diferença apurada no estoque no montante de 714.392, mas apenas diferença de 30.754, muitíssimo inferior, portanto, àquela divergência visualizada pelo Agente Fiscalizador.

28. Desta forma, a incorreta manipulação de alguns documentos apresentados e a notória desconsideração de outros deixam claro que os cálculos realizados no trabalho fiscal são imprestáveis para o fim buscado, devendo a peça punitiva ser cancelada nesta parte.

III - DA IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA DE CUSTOS DO ICMS

29. O segundo ponto do Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, que igualmente merece ser afastado, diz respeito a indevida glosa de custos de matérias-primas, consoante consta do Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização, segundo o qual a Impugnante teria se apropriado, a título de custo de aquisição nas operações de importação, do valor do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS.

30. Levando-se em consideração que não são considerados no custo de aquisição das mercadorias para revenda e das matérias-primas os impostos não cumulativos, como é o caso do ICMS, este não pode ser contabilizado como custo de aquisição, como teria feito a Impugnante, daí decorrendo a glosa feita pelo Agente Fiscal.

31. De forma semelhante ao ocorrido com a questão tratada no item anterior, a conclusão do Auditor Fiscal deriva da desconsideração de vários documentos que lhe foram apresentados, talvez porque em acentuado volume e com alguma complexidade.

32. De qualquer modo, em momento algum houve apropriação dos valores de ICMS incidente nas operações de importação, até porque a Impugnante não desconhece a legislação do referido imposto e nem tampouco as implicações advindas de sua não cumulatividade.

33. Como consta do aludido Termo de Verificação, o valor referente ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias - ICMS deve ser registrado contabilmente em conta própria, em perfeita consonância com os lançamentos efetuados no Livro de Registro de Apuração, de forma que o valor relativo ao estoque de mercadorias permaneça dele separado, exatamente como ocorre no caso da Impugnante e como foi demonstrado, aliás, pelos documentos apresentados ao Agente Administrativo, mas infelizmente ignorados.

34. Com efeito, o sistema de processamento de dados utilizado pela Impugnante considera, num primeiro e provisório momento, como custo total da operação de importação o valor básico das mercadorias importadas e o valor do imposto, lançando-os ambos, sem efetuar a necessária distinção, em conta contábil designada como importação em trânsito. Aliás, o lançamento é efetuado conjuntamente com todas as outras notas fiscais do período mensal considerado.

35. Em seguida, uma vez finalizada a operação de importação em todos os seus trâmites, o próprio sistema efetua os lançamentos de modo correto, desta feita com as necessárias distinções, ou seja, os valores de matéria-prima são lançados como entrada no estoque, e os valores de ICMS como crédito no Livro de Registro e Apuração e contabilmente na conta de impostos a recuperar.

36. Portanto, a conclusão de que o ICMS teria sido considerado como custo é falsa, posto que, muito embora provisoriamente lançado sem a necessária distinção entre os valores, tal lançamento provisório é adequado em seguida aos mandamentos legais, por meio do lançamento definitivo.

37. A comprovação do quanto alegado é feita pelos documentos que foram apresentados ao Agente Fiscalizador (e por ele desconsiderados) e que são juntados à presente impugnação administrativa, quais sejam: Nota Fiscal de Entrada, Registro de Entradas, Livro Razão e Detalhamento dos Lançamentos Contábeis referente ao Livro de Entradas.

38. Os casos constantes do Auto de Infração são em número de 16 (dezesesseis) e, para cada um deles, é juntado o conjunto de documentos descritos no parágrafo imediatamente anterior (documentos de nº. 13 a nº. 28). Por meio de tais documentos contábeis é perfeitamente possível constatar o lançamento global (relativo a todas as notas fiscais do período mensal considerado) e o posterior lançamento nos moldes em que exigido pela legislação pertinente, vale dizer, na conta do estoque somente os valores do custo efetivo da matéria-prima e, na conta de impostos a recuperar, os valores relativos ao ICMS.

39. Levando-se em consideração os casos constantes da página 5 do Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização, vários exemplos da correta contabilização feita pela Impugnante podem ser verificados.

40. O primeiro caso corresponde à Nota Fiscal de Entrada nº 1 (documento nº. 13.6), com valor total de R\$ 175.533,32 e cujo ICMS, calculado à alíquota de 18%, remonta a R\$ 31.599,99. Com efeito, o Livro de Registro de Entradas demonstra os valores total e do imposto (documento nº. 13.1); o Livro Razão apresenta o referido montante global dos valores relativos ao período mensal (documento nº 13.2); e, por sua vez, o Detalhamento dos Lançamentos Contábeis (documento nº. 13.4) prova o lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$143.937,33, obtido pela operação em que se subtrai, do valor total, o valor referente ao imposto (R\$175.533,32 - R\$31.599,99), ficando claro que o montante do ICMS jamais é lançado como custo de aquisição, vale dizer, o lançamento é corretamente efetuado, considerando-se no lançamento relativo ao estoque apenas o valor efetivo da matéria-prima.

41. O segundo caso corresponde à Nota Fiscal de Entrada nº. 2 (documento nº. 14.6), com valor total de R\$155.399,98 e cujo ICMS, calculado à alíquota de 18%, remonta a R\$27.971,99. Com efeito, o Livro de Registro de Entradas demonstra os valores total e do imposto (documento nº. 14.1); o Livro Razão apresenta o referido montante global dos valores relativos ao período mensal (documento nº. 14.2); e, por sua vez, o Detalhamento dos Lançamentos Contábeis (documento nº. 14.4) prova o lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$127.427,99, obtido pela operação em que se subtrai, do valor total, o valor referente ao imposto (R\$155.399,98 - R\$27.971,99), ficando novamente claro que o montante do ICMS não é lançado como custo de aquisição, considerando-se no lançamento relativo ao estoque apenas o valor efetivo da matéria-prima.

42. O terceiro caso corresponde à Nota Fiscal de Entrada nº. 31 (documento nº. 15.8), com valor total de R\$155.400,00 e cujo ICMS, calculado à alíquota de 18%, remonta a R\$27.972,00. Com efeito, o Livro de Registro de Entradas demonstra os valores total e do imposto (documento nº. 15.1); o Livro Razão apresenta o referido montante global dos valores relativos ao período mensal (documento nº. 15.3); e, por sua vez, o Detalhamento dos Lançamentos Contábeis (documento nº. 15.4) prova o lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$127.428,00, obtido pela operação em que se subtrai, do valor total, o valor

referente ao imposto (R\$155.400,00 - R\$27.972,00), ficando claro que o montante do ICMS não é lançado como custo de aquisição.

43. O quarto caso corresponde à Nota Fiscal de Entrada nº. 51 (documento nº. 16.0), com valor total de R\$156.422,58 e cujo ICMS, calculado à alíquota de 18%, remonta a R\$28.156,06. Com efeito, o Livro de Registro de Entradas demonstra os valores total e do imposto (documento nº. 16.1); o Livro Razão apresenta o referido montante global dos valores relativos ao período mensal (documento nº. 16.2); e, por sua vez, o Detalhamento dos Lançamentos Contábeis (documento nº. 16.4) prova o lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$ 128.266,52, obtido pela operação em que se subtrai, do valor total, o valor referente ao imposto (R\$ 156.422,58 - R\$ 28.156,06), ficando mais uma vez demonstrado o regular procedimento adotado na contabilização dos valores de matéria-prima e de imposto.

44. Para todos os outros casos levantados no Auto de Infração, cuja repetição seria despendiosa, o resultado revela-se rigorosamente idêntico, de modo que para a comprovação da regularidade do procedimento de registro contábil de que ora se cuida basta a análise dos documentos ora anexados à presente impugnação - que foram apresentados ao Auditor Fiscal - mas que, ao que tudo indica, foram por ele ignorados quando da elaboração do Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização.

IV- DA NEGLIGÊNCIA QUANTO À ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO SUFICIENTE AO AFASTAMENTO DA INFRAÇÃO

45. Da análise das alegações feitas nos dois capítulos anteriores e especialmente pela verificação da extensa documentação anexa à presente impugnação, pode-se constatar que a autuação ora combatida encontra-se embasada em elementos fáticos e documentais que não permitem as conclusões alcançadas pelo Agente Administrativo.

46. Em outros termos, as conclusões lançadas no Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização - que serviram de base para a efetivação da autuação relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - somente foram alcançadas porque, no decorrer do procedimento fiscal, determinados documentos apresentados pela Impugnante foram solenemente desprezados, como, por exemplo, aqueles relativos aos processos de importação (no caso de omissão de receitas) e também os referentes ao Livro de Registro de Entradas (na hipótese da glosa de custos do ICMS), consoante procurou-se demonstrar.

47. Isto significa afirmar que, diante da documentação posta à disposição do Auditor Fiscal e da sua inaceitável desconsideração, a autuação acaba por concretizar-se calcada em presunção, vale dizer, se o Agente Fiscal, por meio de entendimento enviesado, desconsidera a realidade da escrituração contábil da Impugnante e, no momento seguinte, passa a considerar uma realidade que não encontra ressonância na documentação fiscal, à evidência está atuando com base em ficção, com fundamento em realidade inexistente.

48. Acerca da questão da escrituração contábil como elemento de prova, verifique-se o teor do artigo 223 do Regulamento do Imposto de Renda vigente à época da lavratura do Auto de Infração - RIR/94 [...].

49. Como se pode notar pela disposição infralegal, o próprio Regulamento do Imposto de Renda - RIR estabelece que a escrituração contábil realizada em conformidade com os ditames legais constitui prova em favor do contribuinte, cabendo à autoridade administrativa, por outro lado, a prova de que tal escrituração

não reflete a realidade factual. Consequência das mais singelas daí decorrente é que o Agente Fiscal não pode se conceder o direito de analisar somente parte da documentação apresentada, como ocorre no caso presente, sob pena de captar apenas parcela da realidade e tirar conclusões precipitadas e inverídicas, como aquelas constantes do Auto de Infração ora combatido.

50. Como afirmado há pouco, se as conclusões alcançadas pelo Agente Administrativo revelam-se inverídicas porque parte da documentação apresentada sequer foi objeto de análise, é forçoso reconhecer-se que a autuação principal (relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica) deu-se fundamentada em presunções, em meras suposições fiscais. E desta circunstância decorre outra relevante e inafastável, que é o fato de que, uma vez impugnado o Auto de Infração, como ocorre no presente caso, a Autoridade Fiscal tem o dever impostergável e intransferível de provar a veracidade de suas conclusões.

51. Isto porque, como é cediço, compete privativamente à Autoridade Administrativa o ato constitutivo do crédito tributário - o denominado lançamento - nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional: [...].

52. Tal relevante circunstância - a do dever da autoridade provar a veracidade de seu ato - é decorrente até mesmo de questão lógica, posto que não é possível exigir-se do contribuinte que venha a produzir impossível prova negativa de que não cometeu nenhuma irregularidade, muito embora no presente caso a Impugnante tenha demonstrado a regularidade de sua escrituração. [...]

54. Como se pode notar, não basta à Autoridade Administrativa, por conseguinte, apenas autuar a Impugnante, desprezando documentos que lhe foram apresentados e que deveriam ter sido considerados, e lançar mão da presunção de veracidade do Auto de Infração como forma de justificar sua conduta. Pelo contrário, cabia-lhe primeiro analisar efetivamente os documentos apresentados, para, posteriormente e se fosse o caso, constatando embasamento para a configuração da infração, proceder à lavratura de auto de infração.

55. Desta forma, considerando-se as razões aduzidas e a farta documentação juntada, tem-se que a autuação principal cominada contra a Impugnante revela-se improcedente porque baseada em presunção da realidade.

V - DA IMPROCEDÊNCIA DAS AUTUAÇÕES REFLEXAS

56. Até o presente momento, a Impugnante concentrou seus esforços no combate à primeira e principal autuação constante dos Autos de Infração em epígrafe, referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, demonstrando que as infrações que lhe dariam suporte não ocorreram de fato.

57. Tal circunstância é de fundamental importância pois, como já afirmado, desta autuação principal decorreram outras três, relativas ao Programa de Integração Social - PIS, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL. [...]

62. Uma vez afastadas as incabíveis hipóteses tratadas pelo Auto de Infração principal, não há mais que se falar em efeitos tributários reflexos desta autuação, de forma que as autuações decorrentes também não podem prosperar, primeiro por falta de materialidade que lhes dê suporte e, depois, pela própria condicionante lógica que interliga as autuações ditas principal e decorrentes.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

63. Conforme se pode observar pelas extensas razões ora aduzidas, as autuações ora combatidas - principal e reflexas - são improcedentes em sua integralidade, porque o procedimento da Impugnante encontra-se ao perfeito abrigo das normas legais aplicáveis ao caso.

64. Em face de tais argumentos, a Impugnante requer o integral provimento da presente impugnação administrativa, a fim de anular-se o Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, e bem assim aqueles referentes ao Programa de Integração Social - PIS, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, lavrados na data de 20 de dezembro de 2001, com o conseqüente arquivamento do respectivo Processo Administrativo.

Em conformidade com o Despacho DRJ/SPO I/SP, o julgamento foi convertido na realização de diligência com o escopo de elucidar as seguintes questões, fls. 1212-1213:

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:

3.1. elucidar a ressalva feita no quadro de fls. 895, a respeito da Nota Fiscal nº 51, deixando claro qual seria a "apuração a que se refere e qual a razão da exclusão do valor relativo à Nota Fiscal nº 51 do montante de 1.998,991 toneladas daquele quadro;

3.2. esclarecer a razão de os valores referentes à Nota Fiscal de Entrada nº 38, que segundo o impugnante se refeririam a um 9º (nono) processo de importação, cujos comprovantes se constituíram nos docs. 12.1 a 12.9 (fls. 1058/1066), não terem sido computados na planilha de compras efetuadas pela Borden Chemical;

3.3. se for o caso, proceder às correções no valor de diferença de estoque apurado; e,

3.4. por fim, elaborar relatório conclusivo da diligência.

A DRF/SP elaborou o Relatório Conclusivo, fls. 1216-1225:

Valores a serem considerados após a diligência:

BORDEN

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 International e apresentadas à fiscalização, conforme índice das Notas Fiscais de Borden juntadas no P.A.F. 13808.006.289/2001-16, antes e/ou depois do Termo de Constatação de 06/11/2001; e depois do Auto de Infração, os valores dos demonstrativos constantes da descrição da matéria tributável passam a ser:

Diferenças estoque Borden

Data	(1) Notas Fiscais de Entradas CFOP 311. Quantidade (ton.)	(2) Dados do Estoque: Compras (ton.)	(3) Diferença em Toneladas	(4) Diferença Acumulada
Jan	741,182	741,182	-	-
Fev	750,000	750,004	(0,004)	(0,004)
Mar	301,641	301,641	-	(0,004)
Abr	750,000	750,000	-	(0,004)
Mai	988,298	988,298	-	(0,004)
Jun	750,000	750,000	-	(0,004)
Jul	1.295,218	1.295,218	-	(0,004)
Ago	498,600	679,820	(181,220)	(181,224)
Set	744,215	795,155	(50,940)	(232,164)
Out	989,751	1.165,461	(175,710)	(407,874)
Nov	1.236,321	750,000	486,321	78,447
Dez	500,000	500,000	-	-
Anual	9.545,226	9.466,779	78,447	

BORDEN/RHODIA

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

	Toneladas
(a) Compras d e Fenol Conforme Dados d o Estoque	9.466,779
(b) Compras d e Fenol cf. Notas Fiscais Borden	9.545,226
b) Compras d e Fenol cf. Notas Fiscais Rhodia	408,630
	9.953,856

	Toneladas
(a - b) Diferença apurada no Estoque d e Fenol - peso;	-487,077
	R\$
Preço d o Fenol (média anual por tonelada) em R\$	X 812.86
Diferença apurada no Estoque d e Fenol - valor R\$	395.925,41

De ressaltar-se, conforme já consta do Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização de 20/12/2001, às fls. 894, que a diferença apurada corresponde às quantidades adquiridas ou vendidas sem a documentação fiscal, e o montante a considerar como tributável será:

- se positiva a diferença: omissão de compras;
- se negativa: omissão de vendas.

Para quantificar o valor da omissão de vendas ou omissão de compras, foi utilizado o resultado da multiplicação das diferenças de quantidades encontradas pela média dos preços constantes nas notas fiscais de vendas e compras no ano de 1996, conforme disposto no art. 41 da Lei nº 9.430/96.

BASE DE CÁLCULO: R\$395.925,41

1244:

Cientificada, a Recorrente apresenta as seguintes razões de defesa, fls. 1232-

3 - DA IMPROCEDÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS CONTRA A MANIFESTANTE

3.1 - DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE De plano, verifica-se que a cobrança do crédito objeto dos Autos de Infração objetos da Manifestação em comento encontra-se impossibilitada por força da ocorrência da prescrição intercorrente.

Isto porque o lapso temporal entre a protocolização da Impugnação pela Manifestante, realizada no dia 18/01/2002 e a entrega à Manifestante do Relatório Conclusivo, 11/11/2010 foi de oito anos e dez meses, prazo este superior ao prazo que a Receita Federal do Brasil possui para julgar o processo administrativo em comento. [...]

Ora, se a prescrição intercorrente ocorre no âmbito do processo judicial de execução, com maior razão também há de sê-lo no seio dos processos administrativos fiscais, onde as autoridades fazendárias detêm um poder muito mais discricionário de atuação nos feitos, porquanto neles funcionam, a um só tempo, como parte e juiz.

Seria contrário ao princípio constitucional da moralidade administrativa, consagrado no art. 37 da Constituição Federal de 1988, admitir-se que a administração tributária, em face de um processo administrativo fiscal, pudesse ficar inerte pelo tempo que bem entendesse, sem maiores cuidados quanto à sua movimentação, no pressuposto de que não estaria sujeita à decadência ou prescrição, enquanto não proferida a decisão final do julgador administrativo. [...]

Outrossim, não admitir a ocorrência da prescrição intercorrente leva a inobservância dos princípios constitucionais da eficiência, da segurança jurídica, do estado democrático de direito, da oficialidade, da legalidade administrativa e da razoável duração do processo.

Além, do fundamento principiológico a que se fundamenta a aplicação da prescrição intercorrente na esfera administrativa, no presente caso necessário se faz a utilização da analogia, possível e prevista no artigo 108, I, II e III do CTN. [art. 40 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980].

Ainda em relação à aplicação de analogia, verifica-se fundamental a análise do disposto art. 174 do Código Tributário Nacional combinado com o art. 5º do Decreto n. 20.910/32.

Neste sentido, dispõe o art. 174 do CTN que o Fisco dispõe do prazo de 5 anos para exercer o seu direito de cobrança. Já o art. 5º do Decreto n. 20.910/32 estabelece que "não tem efeito de suspender a prescrição a demora do titular do direito ou do crédito ou do seu representante em prestar esclarecimentos que lhe forem reclamados ou o fato de não promover o andamento do feito judicial ou do

processo administrativo durante os prazos respectivamente estabelecidos para a extinção do seu direito à Ação ou Reclamação."

Ora, se a negligência do contribuinte, nos termos que determina o dispositivo supra, não suspende o seu prazo de acionar a Administração, do mesmo modo a desídia do Fisco em decidir o processo Administrativo tributário não deverá sustar o prazo para a cobrança.

Em análise à Lei nº 20.910/32, observa-se que o mencionado art. 5º foi revogado pela Lei nº 2.211/31.05.1954, no entanto, a Lei 4.597/42, que também dispõe sobre o direito de Ação do Contribuinte contra o fisco, estabeleceu em seu artigo 3º [...]

É certo ainda, que existe prazo a ser observado pela Administração Pública para decidir sobre defesas ou recursos administrativos, desta forma prevê o art. 49 da Lei nº 9784/99, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal: [...]

Perante todo o exposto, verificada a ocorrência de lapso temporal superior à cinco anos entre a apresentação da Impugnação pela Manifestante e o julgamento definitivo do Processo Administrativo em comento, de rigor é a decretação da ocorrência de prescrição intercorrente do direito da Receita Federal do Brasil cobrar da Manifestante os débitos nele cobrados.

3.2 – DA INCONSISTÊNCIA DO RELATÓRIO CONCLUSIVO

Não obstante a ocorrência de prescrição intercorrente, que fulminaria de plano a necessidade de análise do mérito do Relatório Conclusivo elaborado pela D. Autoridade Fiscal, verifica-se que o referido relatório também é inconsistente, conforme será abaixo demonstrado.

Ao elaborar o Relatório Conclusivo em comento, a D. Autoridade Fiscal considerou, para efeito de autuação, as diferenças de estoque de fenol abaixo descritas:

	Toneladas
a)Compras de Fenol Conforme dados do Estoque	9.466,779
b)Compras de Fenol conforme notas fiscais Borden	9.545,226
c)Compras de Fenol conforme notas fiscais Rhodia	408.630
Total de acordo com RFB	9.953,856
(a-b-c) Diferença apurada no Estoque de fenol	-487,077

Contudo, após análise apurada de documentos anexados ao processo administrativo em comento, verifica-se que as conclusões acima expostas estão incorretas, a saber:

A D. Autoridade Fiscal, de acordo com o resumo supramencionado, considerou que a quantidade de 9.545.226 Toneladas de fenol foi adquirida exclusivamente junto à fornecedor Borden INC.

Contudo, ao serem analisadas todas as notas fiscais listadas no relatório conclusivo, verifica-se a seguinte descrição da aquisição de fenol pela Manifestante:

[...]

Do acima, verifica-se que a nota fiscal número 731, emitida em 18/11/1996 (doc. 3), devidamente registrada no livro de entradas da Manifestante (doc. 4) comprova a aquisição de 486.321 quilos de Fenol junto à empresa HOESCHST CELANESE CHEMICAL GROUP INC, fazendo a mesma parte do processo de Importação nº 96/265.

Contudo, na página 8 do Relatório Conclusivo em comento, a referida Nota Fiscal foi apresentada como parte do Processo de Importação nº 96/230BC, que, por sua vez, tem como fornecedora a empresa Borden INC.

Em vista do acima, abaixo planilha que escreve apenas as aquisições de fenol realizadas junto à fornecedora Borden INC, as quais totalizam a quantidade de 9.058.905 Toneladas: [...]

Ao sumarizar-se o acima e acrescentar ao mesmo os montantes de fenol adquiridos pela empresa Rhodia temos a seguinte composição de estoque de produtos adquiridos junto à empresa Borden Inc.:

	Toneladas
a)Compras de Fenol Conforme dados do Estoque	9.466,779
b)Compras de Fenol conforme notas fiscais Borden	9.058,905
c)Compras de Fenol conforme notas fiscais Rhodia	408,630
Total de Compras Efetivo	9.467,535
(a-b-c) Diferença apurada no Estoque de fenol - Peso	-0,756 [...]
Preço do Fenol (média anual por Tonelada)	R\$812,86
Diferença apurada no Estoque de Fenol - valor	R\$614,52

Ou seja, não há como se negar a existência de diferença entre os volumes totais de fenol adquiridos junto à empresa Borden Inc. e àqueles efetivamente existentes no estoque da Manifestante quando da realização da fiscalização que culminou com a lavratura dos Autos de Infração impugnados pela Manifestante.

Contudo, a diferença existente não é de 395.925,41 quilos de material, que corresponderiam a 4,8% (quatro virgula oito por cento) do montante total adquirido pela Manifestante, mas sim de meros 756 quilos, que correspondem a menos de 1% (um por cento) sobre o montante total adquirido, montante este ínfimo que não pode ser considerado como material, uma vez que pode decorrer de sobras existentes nos tanques da Manifestante de aquisições anteriores de material, e que, portanto, não devem ser considerados como relevantes para que a D. Autoridade Fiscal autue a Manifestante nos termos dos Autos de Infração Impugnados.

Se este não for o entendimento desta D. Autoridade Fiscal, o que se admite apenas por extremo amor ao debate, verifica-se, ao menos, que os Autos de Infração impugnados deveriam ser recalculadas de acordo com a diferença efetivamente existente entre a quantidade de materiais adquiridos pela Manifestante junto à empresa Borden Inc. e a quantidade de materiais existente no estoque da Manifestante.

Assim, face à discrepância existente entre o Relatório Conclusivo produzido pela D. Autoridade Fiscal e os documentos fáticos que embasam efetivamente as aquisições de fenol feitas pela

Manifestante junto à empresa Borden Inc., de rigor é a anulação dos Autos de Infração

Impugnados, porquanto totalmente improcedentes em relação ao seu mérito.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Perante todo o exposto, requer a Manifestante, preliminarmente, a declaração de ocorrência de prescrição intercorrente 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.

Requer ainda, 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 existente entre a quantidade efetiva de fenol adquirido junto à empresa Borden Inc. e àquela 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 cotejamento 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 substanciais a ponto de originarem a lavratura de Autos de Infração contra a Manifestante.

Caso não seja este o entendimento de 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 R\$614,52 (seiscentos e quatorze reais e cinquenta e dois centavos), nos termos dos demonstrativos constantes na presente Manifestação.

Está registrado como ementa do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SPO I/SP nº 16-31.023, de 14.04.2011, fls. 1259-1271:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica –IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa GLOSA DE CUSTOS. INCLUSÃO DO ICMS COMO CUSTO NA IMPORTAÇÃO.

O aumento indevido de compras, pela inclusão do ICMS sobre elas incidente, constitui super avaliação 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Consta no Voto Condutor:

DAS DIFERENÇAS DETECTADAS PELA FISCALIZAÇÃO NO ESTOQUE DO PRODUTO FENOL

A segunda questão a ser analisada neste processo diz respeito à diferença de estoque apurada pela fiscalização no montante de R\$580.700,68.

Conforme acima relatado os autos foram baixados em diligência a fim de serem saneados os equívocos apresentados pelo impugnante. A autuante, após acatar e proceder ao saneamento das diferenças apuradas, retificou a base de cálculo de R\$ 580.700,68 para R\$ 395.925,41 (fls. 1225).

O contribuinte, por sua vez, na impugnação de fls. 1231/1244, apresentada em resposta ao Relatório Conclusivo da diligência, aduz que estas conclusões estariam incorretas, pois no Demonstrativo Analítico das Notas Fiscais de entrada de Fenol, relativo ao emitente Borden Inc. International, apresentado em fls. 1220 (no Relatório Conclusivo) a autuante teria incluído a Nota Fiscal nº 731, que não seria deste emitente e sim da empresa, Hoeschst Celanese Chemical Group Inc., devendo ser excluída do cômputo na apuração de compras de Fenol da Borden. Tal exclusão alteraria a base de cálculo apurada de R\$395.925,41, para R\$614,52, conforme quadro apresentado em fls. 1216.

Sustenta sua argumentação com a cópia da referida nota fiscal de nº 731 (fls. 1255) e a cópia do registro de entrada de fls. 1254, nota fiscal essa que não havia ainda sido apresentada para a fiscalização (vide quadro de fls. 1220), sendo colacionada apenas na impugnação.

De fato assiste razão ao impugnante ao alegar que a Nota Fiscal nº 731, incluída pela fiscalização no quadro de fls. 1194, onde faz o Demonstrativo Analítico das Notas Fiscais de importação de Fenol emitidas na razão social de Borden Inc Internacional, não comprova a aquisição de fenol junto a esta última empresa. A cópia da Nota Fiscal nº 731, colacionada pelo contribuinte junto com a impugnação, em fls. 1.201, refere-se à aquisição de outro produto, diferente de FENOL, junto à empresa Hoeschst Celanese Chemical Group Inc.

Sendo assim, acata-se a alegação do impugnante, subtraindo-se a Nota Fiscal de Entrada de nº 731 (fls. 1174) relativa à aquisição de 486,321 toneladas de Acetato de Vinila, no mês de novembro de 2002, do fornecedor Hoeschst Celanese Chemical Group Inc do cômputo do estoque de Fenol adquirido pelo contribuinte junto à Borden, devendo a tabela final de quantidade constantes nas notas fiscais

apresentadas na diligência pela fiscalização no Relatório Conclusivo em fls. 1198 [...].

Sendo portanto, acatada a correção apontada pelo impugnante, quanto a diferença de estoque de fenol apurada.

Notificada em 09.05.2011, fl. 1282, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 06.06.2011, fls. 1292-1312, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Acrescenta que:

2 - PRELIMINARMENTE.

A decisão *a quo* é nula principalmente porque não fora apreciada a matéria suscitada pela defesa, qual seja, prescrição intercorrente.

No caso em deslinde, observou-se o transcorrer do lapso temporal superior a 05 (cinco) anos de inércia processual Fazendária, vez que da impugnação protocolada no dia 18/01/2002 e a entrega do Relatório Conclusivo do dia 11/11/2010, passaram-se mais de 08 (oito) anos.

O instituto da prescrição possui o condão de sepultar as situações jurídicas que não foram exercidas por certo lapso de tempo.

Assim, a inércia na defesa ou na tomada de iniciativa de determinado direito material, dentro de um prazo assinalado em lei, possui, em alguns casos, a força de sepultar situações lesivas ao interesse próprio ou de outrem.

Funciona a prescrição como uma garantia criada pela ordem jurídica capaz de proporcionar segurança e a paz social. [...]

A perpetuidade de litígios não é salutar, quiçá a pretensão de instaurá-los. O tempo funciona como senhor da razão, cicatrizando chagas de injustiças, ou curando atos defeituosos, que passam por um período de maturação até que se tornam inatingíveis. [...]

Seria contrário ao princípio constitucional da moralidade administrativa, consagrado no art. 37 da Constituição Federal de 1988, admitir-se que a administração tributária, em face de um processo administrativo fiscal, pudesse ficar inerte pelo tempo que bem entendesse, sem maiores cuidados quanto à sua movimentação, no pressuposto de que não estaria sujeita à decadência ou prescrição, enquanto não proferida a decisão final do julgador administrativo. [...]

Ademais, não admitir a ocorrência da prescrição intercorrente leva a inobservância dos princípios constitucionais da eficiência, da segurança jurídica, do estado democrático de direito, da oficialidade, da legalidade. administrativa e da razoável duração do processo.

Além do fundamento principiológico a aplicação da prescrição intercorrente na esfera administrativa se faz necessária pelo disposto no artigo 108, I, II e III do CTN. Outrossim, em se aplicando a analogia, verifica-se que a prescrição intercorrente, na esfera judicial, encontra amparo no § 4º do artigo 40 da Lei de Execução Fiscal - LEF, nº 6.830/80, [...].

Nesse mesmo sentido, dispõe o art. 174 do CTN que o Fisco dispõe do prazo de 5 anos para exercer o seu direito de cobrança. Já o art. 5º do Decreto n.

20.910/32 estabelece que "não tem efeito de suspender a prescrição a demora do titular do direito ou do crédito ou do seu representante em prestar esclarecimentos que lhe forem reclamados ou o fato de não promover o andamento do feito judicial ou do processo administrativo durante os prazos respectivamente estabelecidos para a extinção do seu direito à Ação ou Reclamação."

Ora, se a negligência do contribuinte, nos termos que determina o dispositivo supra, não suspende o seu prazo de acionar a Administração, do mesmo modo a desídia do Fisco em decidir o processo Administrativo tributário não deverá sustar o prazo para a cobrança.

Em análise à Lei 20.910/32, observa-se que o mencionado art. 5º foi revogado pela Lei nº 2.211/31.05.1954, no entanto, a Lei 4.597/42, que também dispõe sobre o direito de Ação do Contribuinte contra o fisco, estabeleceu em seu artigo 3º [...].

É certo, ainda, que existe prazo a ser observado pela Administração Pública para decidir sobre defesas ou recursos administrativos, desta forma prevê o art. 49 da Lei nº-9784/99, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal [...].

Com fulcro no entendimento doutrinário, jurisprudencial e normativo supracitado, que sustentam a ocorrência da prescrição intercorrente, a qual repise-se não fora apreciada pelo órgão Julgador a quo, 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.

MÉRITO

3- GLOSA DO ICMS INDEVIDA, VEZ QUE NÃO HOUVE APROPRIAÇÃO COMO CUSTO

A imputação conferida pelo ente fiscalizador, neste ponto, referiu-se, no Auto de Infração, à alegação de que, a título de custos de aquisição nas operações de importação, teria a contribuinte se apropriado de parcela cabível, em verdade, ao valor devido de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, restando essa matéria controvertida no mérito.

A glosa feita pelo agente fiscal, pois, recaiu sobre a impossibilidade de se contabilizar o referido tributo enquanto custo de aquisição, eis que imposto não cumulativo, sendo tal entendimento mantido no acórdão recorrido.

Contudo, a tal conclusão, não se mostra acertada, pois foram desconsiderados documentos relevantes à percepção das condutas de contabilização e documentação das práticas tributárias da contribuinte. Com isso, houve suportar uma interpretação incompleta que redundou em prejuízo de enquadramento incompatível com a realidade documental.

A recorrente, pois, seguindo os preceitos legais de regulamentação, seja pelo Código Tributário Nacional, seja pela Lei Complementar 86/1996 e demais dispositivos, agiu em respeito e realização dos preceitos coligados ao procedimento da não cumulatividade. A tal conclusão, porém, só se chega analisando a realidade documental em sua extensão e profundidade, sendo a análise perfunctória contraproducente. - O registro contábil apropriado, pois, deve ser efetuado no Livro

de Registro de Apuração, separando-se o valor relativo ao estoque de mercadorias do registro do valor referente ao ICMS. Esta distinção, pois, consta do Termo de Verificação.

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, reconhece-se, sem quaisquer distinções, em conta contábil nomeada como "importação em trânsito".

Veja-se: trata-se de controle interno, de estimativa global, e, como o próprio nome diz: "em trânsito", ou seja, sem o caráter definitivo e de distinções impostas legalmente, eis que se trata de momento administrativo, interno, de consideração global dos custos. Tanto assim que todas as outras notas discais do período mensal considerado compõem referido valor.

Pois bem: 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.

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.

Tais afirmações se sustentam, documentalmente, por meio do conjunto dos mesmos documentos dispostos à apreciação do agente fiscal, quais sejam: Nota Fiscal de Entrada, Registro de Entradas, Livro Razão e Detalhamento dos Lançamentos Contábeis referente ao Livro de Entradas.

No Auto de Infração foram considerados 16 (dezesseis) casos, individualizando-se os respectivos documentos da natureza dos acima destacados. Da leitura destes documentos, evidencia-se o cumprimento da legislação pela contribuinte, uma vez que preenchidos os requisitos legais, resultantes de um procedimento interno de processamentos dos custos envolvidos, seguidos das distinções posteriores para fins fiscais.

Ora, nos documentos é explicitada a distinção dos momentos provisório e definitivo: o lançamento global, em que se tomam todas as notas fiscais como uma totalidade de custos (em suma: o que de fato representam em termos financeiros), e o lançamento definitivo, entalhado nos moldes legais, com as distinções prescritas: na conta do estoque somente os valores do custo efetivo de matéria-prima, e na conta de impostos a recuperar, os valores referentes ao ICMS.

apreço de situações constantes do Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização permite visualizar com clareza a correta contabilização. Destaca-se o teor da folha 5 do Termo.

Assim, vejam-se casos documentados e que corroboram o procedimento acima descrito: a Nota Fiscal de Entrada n. 1, com valor total de R\$175.533,32, com

ICMS calculado à alíquota de 18%, remonta a R\$31.599,99. O Livro de Registro de Entradas demonstra os valores total e do imposto, enquanto o Livro Razão apresenta o montante global dos valores veiculados naquele mês.

O Detalhamento dos Lançamentos Contábeis prova o lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$ 143.937,33, valor obtido pela operação de se subtrair do valor total apurado o montante referente ao imposto (R\$ 175.533,32 - R\$ 31.599,99), donde se demonstra e se evidencia que a quantia do ICMS em hipótese alguma — exceto ao momento inicial interno de apuração global — é lançado como custo de aquisição, de modo que o lançamento é corretamente realizado: no lançamento relativo ao estoque, apenas o valor da matéria-prima é considerado.

Deste modo, percebe-se, ao final do procedimento os diferentes montantes são individualizados e discriminados com seus imediatos objetos, em atendimento às prescrições legais, que criam os limites de referência.

Outro caso que merece destaque é o da Nota Fiscal de Entrada n. 2, com valor de R\$155.399,98, com ICMS calculado à alíquota de 18%, remontando a R\$27.971,99. O Livro de Registro de Entradas demonstra os valores total e do imposto; o Livro Razão apresenta o montante global do período mensal, e o Detalhamento dos Lançamentos Contábeis prova o lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$127.427,99, resultante da operação de subtração do valor total e do referente ao ICMS (R\$155.399,98 - R\$27.971,99). Mais uma vez, pois, evidente que o ICMS não fora lançado como custo de aquisição.

A Nota Fiscal de Entrada nº 3, ademais, com valor de R\$155.400,00, com ICMS calculado à alíquota de 18%, remonta a R\$27.972,00.

O Livro de Registro de Entradas demonstra valores total e do imposto; o Livro Razão considera globalmente os valores do mês; o Detalhamento dos Lançamentos Contábeis prova o lançamento relativo ao estoque, com valor de R\$127.428,00, cuja operação comprova a origem: R\$155.400,00 - R\$27.972,00, mais uma vez evidenciando que o correspondente ao ICMS não é lançado enquanto custo de aquisição, mas devidamente discriminado.

Por fim, pode-se destacar, como mais um exemplo do referido e demonstrado procedimento de processamento interno dos custos, o caso correspondente à Nota Fiscal nº 51, com valor total de R\$156.422,58 e com ICMS calculado à alíquota de R\$28.156,06. O Livro de Registro de Entradas traz os valores total e do imposto; o Livro Razão apresenta o montante global dos valores mensais, e o.

Detalhamento dos Lançamentos Contábeis com o lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$128.266,52, resultante, pois, da subtração do valor referente ao imposto (R\$156.422,58 - R\$28.156,06).

Assim, demonstrado o procedimento realizado na contabilização dos valores e da matéria-prima e de imposto, fica evidenciada o devido cumprimento das obrigações da contribuinte ante o fisco.

3.1 FUNDAMENTOS JURÍDICOS

A dispensa por ritos sacramentais e formas rígidas para o processo administrativo, possibilita maior eficácia ao disposto no inciso LV, do art. 5º da Constituição Federal: [...]

Os julgadores devem perquirir o real acontecimento dos fatos, não estando limitados às questões suscitadas meramente processuais, com fim de proporcionar aos administrados, efetivo julgamento pautado nos critérios de legalidade e justiça.

3.2 IMPERATIVO ATENDIMENTO DA AMPLA DEFESA NA INTERPRETAÇÃO DO CASO

Com base nos entendimentos acima declinados acerca do teor da alínea LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1988, inclusive de suas implicações diretas com o princípio da verdade real, que deve orientar, igualmente, a ação dos operadores jurídicos, têm-se recomendações explícitas à regularidade do procedimento cabível ao julgador nos processos judiciais e administrativos.

Isto significa uma delimitação por meio da qual se processará a discussão acerca de fatos e direito levados à apreciação e conhecimento, o que repercute na aceitação, constitucionalmente imposta, do dever de atendimento pleno aos "meios e recursos" ínsitos ao contraditório e, *in casu*, sobretudo, à ampla defesa.

Essencial, pois, ter em mente a vívida imagem do sentido e conteúdo da expressão "meios e recursos" inerentes aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sem o que não se poderá assegurar ao administrado, cujo caso encontrar-se sob apreço, o contorno de compreensão necessário para se fazerem incidir tais preceitos na defesa do patrimônio e liberdade das pessoas.

Em suma: reconhecer e fazer incidir os meios e recursos inerentes é condição de exercício dos referidos direitos fundamentais, de modo que ante a sua violação não se verá, no desdobrar processual, o teor dos princípios encontrando inteiramente a sua perfectibilidade no cenário prático processual, justamente porque não conformadas as condutas que permitiriam depreender a consecução dos valores tutelados.

Portanto, o julgador (seja na via judicial ou na administrativa), ou seja, aquele legitimado juridicamente e que emite conclusões a partir de informações levadas ao procedimento; deve se ater com adstrição aos preceitos constitucionais do devido processo legal, em peso, a ampla defesa, o que significa valer-se de diferentes valorações dos meios apresentados, de modo que possa coordenar o debate e, ainda, posicionar-se segundo pontos previamente destinados pelo direito (no caso, pelos princípios constitucionais aventados).

A implicação imediata é o reconhecimento de direitos como o de citação, aos atos dialéticos do contraditório, à produção probatória, à assistência judiciária, ao sistema recursal etc.

Neste contexto, a produção probatória se comunica diretamente tanto com a ampla defesa aludida como, igualmente, com a busca da verdade real, como modo de se fazer incidir as normas mais próximas à conformação fática.

Evidentemente, o modo como o julgador encara o escopo fático, aceitando-no ou rejeitando (o que pressupõe realizado o "conhecimento"), representa, nesta linha de raciocínio, a deferência ou não — mais propriamente o reconhecimento ou não — do direito fundamental em comento, conforme sói pensar em uma ampla defesa não apenas formal, mas, também, material, de efetividade prática.

Da análise específica deste ponto, pode-se visualizar com a devida licença, alguns rumos que não privilegiam os meios inerentes à ampla defesa com a vinculação esperada, dados os bens jurídicos afetados pelo porte da decisão.

Em verdade, a rejeição quase de plano do apreço mais detido aos documentos — disposição básica ao conhecimento que significa garantir a ampla defesa — se baseia, em seus motivos, por presunções que não se coadunam com o referido princípio, eis que a sistemática processual se funda na ideia de que as partes atenderão aos princípios processuais de correção e boa-fé, sendo o inverso destas situações casos excepcionais, e não posturas em regra.

No caso específico em apreço, fora afastado o conhecimento dos documentos apresentados e a vinculação ao seu conteúdo, donde resultou mantida a glosa de custos que se poderia ter reconhecido improcedente, segundo os seguintes argumentos:

"Ocorre, entretanto, que tais documentos não se constituem por si só em provas hábeis e idôneas para elidir a pretensão fiscal" (cf. às. 9, do acórdão recorrido)

Denegado o conhecimento do teor, por se julgar o meio nem "hábil", ou seja, apto ou capaz a demonstração do que se pretendia conhecer, nem tampouco "idôneo", pois, inadequado e inconveniente para a situação, tiveram-se acrescidos os seguintes argumentos para embasar tal decisão:

"Primeiro, porque são meras cópias simples, e pouco legíveis em sua maioria, e sem o correspondente aval do responsável técnico pelos registros contábeis colacionados. E, segundo, mesmo que assim não fosse, a cópia do indigitado Detalhamento dos Lançamentos Contábeis (documento nº 13.4) de fls. 1070. não é prova suficiente para afastar o entendimento fiscal de fls. 891 do Termo de Verificação fiscal que detalhadamente esposou o artifício da contribuinte com a utilização da Nota Fiscal que a atuante denominou NOTA FISCAL MÃE e NOTA FISCAL COMPLEMENTAR" (f. 9, Processo 13808.006289/2001-16).

Perceba-se, pois, a generalidade do primeiro argumento, que já qualifica prejudicialmente as provas enquanto "meras cópias simples" e, ademais, "pouco legíveis", "sem o aval do responsável técnico", insistindo, assim, em uma desqualificação que em nada tende a conhecer, ou seja, a acessar ou adentrar à realidade por detrás dos documentos e que permitiria, então, a decisão sem dúvidas maiores: Veja-se que, em uma evidente dúvida ou dificuldade, houve a predileção por sequer se conhecer, adotando uma posição de desprestígio ao administrado e seu esforço defensivo, elidindo-lhe cabal e frontalmente a ampla defesa material. Garantiu-se a forma, mas não se acessou o conteúdo de modo a influenciar a decisão.

Sem emendar o desprestígio pelo administrado e por seu esforço de demonstrar fatos que a ele assistiam, o segundo argumento reforça a incidência do primeiro, eis que "mesmo que assim não fosse" — reforçando, sem sopesar com o dever de conhecer, uma lassidão cognoscente — acresce "seria insuficiente" a outra modalidade de prova apresentada (Detalhamento dos Lançamentos) do que julgou as possibilidades de defesa, de plano, inaptas; sem considerar o seu teor, completamente inviabilizando o exercício da ampla defesa, eis que se vinculou sem retorno ao entendimento do fiscal, reforçando o sentido em prejuízo da contribuinte: e aí está o ponto da maior violação à ampla defesa: quando se renega de plano ao conhecimento probatório, de um lado, e se vincula a uma interpretação contestável e contestada, por outro, apenas reforçando um entendimento já antes posto, nada fazendo nele interferir as provas trazidas pela contribuinte — ora, a ampla defesa significa justamente a autorização para se agir, argumentar e convencer o seu julgador de que a situação não é exatamente tal qual alega a outra parte (no caso, o agente administrativo).

No caso, realizou-se uma direta adesão ao argumento de autoridade sem passar pelo crivo do confronto com o real, qual seja, o documentado via meios de registro legalmente impostos às empresas, de forma que razões contrárias à presunção de veracidade e fidedignidade do que se demonstra não podem ser afastados por meio de argumentos que afirmam uma qualidade sem vincular-se de modo robusto a uma realidade que a afasta. Novamente, a presunção pesa a favor da contribuinte, não do fisco, sob pena de se caracterizar uma autocracia, o que é plenamente contrário ao regime jurídico tributário.

Perceba-se, pois, que, como aludido no início deste item, fica prejudicado, por decorrência lógica e jurídica, o princípio da verdade real e sua persecução, pois, como antevisto, não houve justamente este esforço de inteirar-se do teor e ponderar suas implicações jurídicas, tolhendo-lhe imediatamente pela via negativa, sem quaisquer, ao menos, breves considerações, de seus efeitos positivos que aproveitassem algo à contribuinte.

Portanto, o reconhecimento da procedência das glosas de custos tal como foram entendidas, apenas representa a corroboração de um vício pré-existente: de descon sideração pelos registros, o que redund a em presunção absurdamente prejudicial à recorrente, primeiro pela descon sideração de seus meios de diligência ante o fisco, e segundo por fazê-lo suportar efeitos de uma subsunção incompatível e, ademais, impossível de ser constatada se houve sido contemplado o escopo documental respectivo.

Com efeito, a correta e detalhada análise dos documentos anexados pela recorrente, é medida que se impõe, e observa o pressuposto constitucional de ampla defesa e da busca da verdade real, no integral provimento do recurso voluntário para extinguir o presente auto de infração por completa insubsistência.

Apresenta argumentos em oposição à aplicação da multa de ofício proporcional e ainda solicita a realização de diligência, já que o benefício da dúvida lhe é proveitoso.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

a) Seja conhecido do recurso, bem como julgado para acolher a "preliminar suscitada de nulidade da decisão de primeiro grau, em razão de que não fora apreciada a alegação da defesa de prescrição intercorrente, de modo a negar vigência ao disposto no inciso LV, do artigo 5º da CF/88;

b) Seja ainda dado provimento ao recurso para reconhecer, por meio de análise realmente apurada, de que a recorrente não utilizou o ICMS decorrente da importação de produtos, como custo operacional, afastando-se assim, a infração imputada no regime especial;

c) Alternativamente, caso permaneça subsistente o auto de infração, requer-se a redução do percentual de multa aplicada, uma vez que o patamar elevado não se justifica, e acaba por configurar o confisco;

d) Ainda, requer-se a aplicação do princípio da busca da verdade real e da probidade dos atos administrativos, de modo a permitir a juntada de novos

documentos e novas razões complementares, para o bem da instrução processual e correto deslinde do feito. No mesmo sentido de defesa, requer-se a intimação dos atuais patronos para que exercitem o direito de sustentação oral em julgamento ou ainda para esclarecimentos durante o curso processual. .

e) Por fim, requer-se a concessão de prazo de 15 (quinze) dias para juntada de substabelecimento de poderes dos atuais subscritores, em razão da urgência no protocolo.

Apresenta em 28.07.2011, fls. 1377-1379, o aditamento ao recurso voluntário com os seguintes argumentos:

A recorrente em tempo interpôs recurso voluntário da decisão de 1ª instância administrativa, mas visando complementar os argumentos já esposados, requer-se a juntada de declaração emitida por Auditor contábil, em que este aponta minuciosamente a inexistência da apropriação do ICMS na importação, inclusive por meio de documentos contábeis anexados ao processo, de modo a cabalmente fazer prova das razões de inconformismo.

No mesmo sentido, e em homenagem ao direito de ampla defesa e contraditório, a recorrente em declaração de seu contador responsável, auferiu validade e a idoneidade de todos os documentos que instruem o processo, para afastar a injustificada afirmação do acórdão recorrido de que alguns desses, documentos não continuam assinatura do contador e estavam ilegíveis, inclusive, quanto a este último ponto, a recorrente obteve cópia integral do processo e confirmou a possibilidade de leitura clara de todos os documentos, inexistindo obste a análise do mérito.

Assim, visando instruir o presente recurso, requer-se ajuntada dos documentos em anexo, para que finalmente permitam o integral provimento do recurso.

Está registrado como ementa do Acórdão da 3ª TE/4ª Câmara/1ª Sejul nº 1803-01.271, de 10.04.2012, fls. 1366-1374:

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.

A Recorrente foi notificada em 28.08.2012, fl. 1401, do Comunicado Sacat/DRF/Curitiba/PR nº 548/2012 do Acórdão da 3ª TE/4ª Câmara/1ª Sejul nº 1803-01.271, de 10.04.2012, fls. 1366-1374, que anulou o Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SPO I/SP nº 16-31.023, de 14.04.2011, fls. 1259-1271.

Está registrado como ementa do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SPO I/SP nº 16-42.767, de 10.01.2013, fls. 1403-1418:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1996

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PRAZOS IMPRÓPRIOS

Inaplicável a prescrição intercorrente ao processo administrativo fiscal, conforme já sumulado pelo CARF.

Não configura prescrição intercorrente a fixação de prazo impróprio que não tenha consequência jurídica gravosa para a Fazenda Nacional e cujo cumprimento reste inviabilizado devido a excesso de demanda, não se podendo presumir que, pelo decurso do prazo, o processo se extingue sem julgamento do mérito e conseqüente extinção do crédito tributário ou exclusão de sua exigibilidade.

Não se verifica, no curso do processo administrativo fiscal, a prescrição intercorrente, pois as impugnações e recursos, na esfera administrativa, são formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (CTN, 151, III).

O prazo prescricional conta-se da constituição definitiva do crédito tributário, quando não couber mais recurso ou tiver ocorrido o decurso do prazo.

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

O aumento indevido de compras, pela inclusão do ICMS sobre elas incidente, constitui super avaliação 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 prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Consta no Voto condutor:

DAS DIFERENÇAS DETECTADAS PELA FISCALIZAÇÃO NO ESTOQUE DO PRODUTO FENOL

A segunda questão a ser analisada neste processo diz respeito à diferença de estoque apurada pela fiscalização no montante de R\$580.700,68.

Conforme acima relatado os autos foram baixados em diligência a fim de serem saneados os equívocos apresentados pelo impugnante. A autuante, após acatar

e proceder ao saneamento das diferenças apuradas, retificou a base de cálculo de R\$580.700,68 para R\$395.925,41 (fls. 1225).

O contribuinte, por sua vez, na impugnação de fls. 1231/1244, apresentada em resposta ao Relatório Conclusivo da diligência, aduz que estas conclusões estariam incorretas, pois no Demonstrativo Analítico das Notas Fiscais de entrada de Fenol, relativo ao emitente Borden Inc. International, apresentado em fls. 1220 (no Relatório Conclusivo) a autuante teria incluído a Nota Fiscal nº 731, que não seria deste emitente e sim da empresa, Hoeschst Celanese Chemical Group Inc., devendo ser excluída do cálculo na apuração de compras de Fenol da Borden. Tal exclusão alteraria a base de cálculo apurada de R\$395.925,41, para R\$614,52, conforme quadro apresentado em fls. 1216.

Sustenta sua argumentação com a cópia da referida nota fiscal de nº 731 (fls. 1255) e a cópia do registro de entrada de fls. 1254, nota fiscal essa que não havia ainda sido apresentada para a fiscalização (vide quadro de fls. 1220), sendo colacionada apenas na impugnação.

De fato assiste razão ao impugnante ao alegar que a Nota Fiscal nº 731, incluída pela fiscalização no quadro de fls. 1194, onde faz o Demonstrativo Analítico das Notas Fiscais de importação de Fenol emitidas na razão social de Borden Inc Internacional, não comprova a aquisição de fenol junto a esta última empresa. A cópia da Nota Fiscal nº 731, colacionada pelo contribuinte junto com a impugnação, em fls. 1.201, refere-se à aquisição de outro produto, diferente de FENOL, junto à empresa Hoeschst Celanese Chemical Group Inc.

Sendo assim, acata-se a alegação do impugnante, subtraindo-se a Nota Fiscal de Entrada de nº 731 (fls. 1174) relativa à aquisição de 486,321 toneladas de Acetato de Vinila, no mês de novembro de 2002, do fornecedor Hoeschst Celanese Chemical Group Inc do cálculo do estoque de Fenol adquirido pelo contribuinte junto à Borden, [...]

Notificada em 22.02.2013, fl. 1425, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 19.03.2013, fls. 1432-1447, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Acrescenta que o recurso voluntário é apresentado regularmente e suscita que:

DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

No caso em deslinde, observou-se transcorrer lapso temporal superior a 05 (cinco) anos de inércia processual Fazendária, vez que da impugnação apresentada até a entrega do laudo conclusivo passaram-se mais de 8 (oito) anos.

No entanto, mesmo a ora Recorrente demonstrando em sede de impugnação a ocorrência de tal fato, o Fisco entendeu não ser verificado no presente caso a prescrição intercorrente.

Contudo, como demonstraremos a seguir tal entendimento não deve prosperar.

Como sabemos entende-se por prescrição a perda do direito da ação que o sujeito de direito possui, dado pelo ordenamento em vigor, em virtude de ter transcorrido determinado lapso temporal. Em Direito Tributário, a prescrição

encontra-se como causa de extinção da obrigação tributária, conforme preconiza o artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional.

O Fisco possui o prazo prescricional de cinco anos para o ajuizamento da execução fiscal a partir do lançamento tributário. Em não praticando o ato de propor a medida judicial cabível, o direito do Fisco em cobrar seu crédito estará albergado pela prescrição. [...]

A segurança jurídica, a estabilidade das relações jurídicas e a moralidade administrativa, são os princípios insculpidos na Carta Constitucional que dão sentido ao instituto da prescrição.

A partir daí o ordenamento jurídico busca harmonizar as relações entre as pessoas e entre estas e o Estado, pré-dispondo qual será a norma coercitiva que se imporá em cada conduta tomada pelo sujeito de direito, sendo que este já tem o conhecimento prévio da legislação que o circula, dando assim maior efetividade a segurança jurídica. [...]

É nesse contexto que a prescrição tem o condão de refletir diretamente no princípio da segurança jurídica, como um direito individual do cidadão em ver garantida uma determinada situação jurídica, por ter passado um certo lapso temporal. [...]

Não restam dúvidas que o legislador ordinário instituiu a prescrição intercorrente para o processo judicial, impedindo que a Fazenda Pública mantenha-se inerte diante do processo, sob pena de arquivamento definitivo deste, e conseqüentemente do seu direito de cobrança [art. 40 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980].

O legislador assim dispôs para garantir a segurança jurídica e ainda para garantir a efetividade do processo, devendo o Fisco, que possui meios suficientes, localizar o devedor, seus bens, e impulsionar o processo para que este não fique eternamente tramitando sem qualquer movimentação do exequente.

No âmbito do processo administrativo o tratamento não é diferente.

Tratamos desde o início que o princípio da segurança jurídica é o marco para a existência da prescrição.

Sendo assim, devemos aplicá-lo em toda e qualquer relação jurídica existente, não somente no âmbito das relações que tramitam no Judiciário, mas também aquelas que repercutem na seara administrativa.

Assim, quando o contribuinte apresenta sua impugnação administrativa ou qualquer espécie de recurso administrativo, ao Fisco deve ser imputado um prazo para proferir sua decisão levando a mesma ao conhecimento do contribuinte. [...]

Cumpre ressaltar, o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, em especial o seu artigo 2º [...]

Esta mesma lei invoca em vários dos seus artigos, que tanto o administrado como o administrador têm prazos para o cumprimento de suas obrigações, como por exemplo, o administrado possui o prazo de dez dias para a interposição de recurso administrativo, salvo lei em contrário, conforme dispõe o artigo 59, e o administrador, conforme o artigo 62, quando interposto o recurso, o órgão

competente para dele conhecer deverá intimar os demais interessados para que, no prazo de cinco dias úteis, apresentem alegações.

Ora, não cumprido estes prazos, no âmbito do processo administrativo, deve ser aplicada a prescrição intercorrente, para que não perdure por muitos anos um ato administrativo que deveria ser realizado no prazo e na forma prevista em lei.

O Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, que regula a aplicação prescrição quinquenal no âmbito da administração pública, dispondo em seu artigo 1º que : " A s dívidas passivas a União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem."

Portanto, nos casos em que a Administração se omite, deixando transcorrer mais de cinco anos para a realização de um ato na esfera administrativa, seja ele no julgamento do processo quando da apreciação da impugnação ou do recurso administrativos, seja entre o julgamento da esfera administrativa e o lançamento, pela aplicação do princípio da isonomia, incide a regra acima mencionada. [...]

Não se agrega aos valores da segurança jurídica o Fisco possuir a eternidade para solucionar um litígio que está sob sua competência a apreciação da impugnação ou recuso administrativos, devendo, nesses casos, ser reconhecida a prescrição intercorrente.

Os princípios devem nortear a interpretação das leis, e nesse caso, estipular um prazo para que a administração julgue o processo, sob pena de incorrer na prescrição intercorrente, que deve sim ser aplicada ao processo administrativo fiscal, com fundamento na legislação mencionada que dá azo a tal posicionamento.

Portanto, com fulcro no entendimento doutrinário e jurisprudencial suspirado, que sustenta a existência de prescrição intercorrente e em razão da ocorrência no presente caso de lapso superior à cinco anos entre a apresentação da Impugnação e o julgamento em definitivo da processo administrativo, requer-se o reconhecimento da prescrição intercorrente do direito do fisco exigir da Recorrente os débitos nele cobrados. [...]

DO MÉRITO

DA GLOSA INDEVIDA DO ICMS

A imputação conferida pelo ente fiscalizador, neste ponto, referiu-se, no Auto de Infração, à alegação de que, a título de custo na aquisição nas operações de importação, teria a contribuinte se apropriado da parcela cabível, em verdade, ao valor devido de ICMS.

Analisando as razões apresentadas pelo ora Recorrente, o fisco manteve a exigência fiscal relativa a glosa de custos correspondentes à inclusão do ICMS, como custo de importação, visto não ter o contribuinte logrado afastar o entendimento da fiscalização de que a escrituração do contribuinte por não haver coincidência entre números de lançamentos, datas, etc e não haver a contrapartidas, não permite vincular os lançamentos da conta do Razão Importação de mercadorias" com o valor efetivamente considerado como custo, na Declaração d e IRPJ.

No entanto, conforme restará demonstrado a seguir, a manutenção de tal exigência não deve prevalecer.

A Recorrente, pois, segundo os preceitos legais de regulamentação, seja pelo Código Tributário Nacional, seja pela Lei Complementar 86/1996 e demais dispositivos, agiu em respeito e realização dos preceitos coligados ao procedimento da não cumulatividade. A tal conclusão, só se chega analisando a realidade documental em sua extensão e profundidade, sendo a análise perfunctória contraproducente.

O registro contábil apropriado, pois, deve ser efetuado no Livro de Registro de Apuração, separando-se o valor relativo ao estoque de mercadorias do registro do valor referente ao ICMS. Esta distinção consta do Termo de Verificação.

O lapso de identificação do correto procedimento empregado pela Recorrente se realiza pelo não detrimento 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, reconhecendo-se sem quaisquer distinções, em conta contábil nomeada como "importação de trânsito".

Veja-se trata-se de controle interno, de estimativa global, e, como o próprio nome diz "em trânsito", sem o caráter definitivo e de consideração global dos custos. Tanto assim que todas as outras notas fiscais do período mensal considerado compõem referido valor.

Pois bem: 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 lançadas como entrada no estoque, os valores de ICMS como crédito no livro de Registro e Apuração e, contabilmente, na conta de impostos a recuperar.

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 e em se considerar o que é apresentado definitivamente, que, de fato, é o que interessa ao Fisco.

Tais afirmações se sustentam, documentalmente, por meio do conjunto dos mesmos documentos dispostos na apreciação do agente fiscal, quais sejam nota fiscal de entrada, registros de entrada, livro razão e detalhamento dos lançamentos contábeis referentes ao livro de entrada.

No presente auto de infração foram considerados 16 casos, individualizando-se os respectivos documentos da natureza dos acima destacados. Da leitura destes documentos, evidencia-se o cumprimento da legislação pelo contribuinte, uma vez que preenchidos os requisitos legais, resultantes de um procedimento interno de processamento dos custos envolvidos, seguidos das distinções posteriores para fins fiscais.

Ora nos documentos é explícita a distinção dos momentos provisório e definitivo: o lançamento global, em que se tomam todas as notas fiscais como uma totalidade de custos (em suma: o que de fato representam em termos financeiros), e o lançamento definitivo, entalhado nos moldes legais, com as distinções prescritas: na conta do estoque somente os valores do custo efetivo da matéria-prima, e na conta de impostos a recuperar, os valores referentes ao ICMS.

O apreço das situações constantes do termo de verificação e encerramento da fiscalização permite visualizar com clareza a correta contabilização. Destaca-se o teor da folha 5 do termo.

Assim, vejam-se casos documentados e que corroboram o procedimento acima descrito: a nota fiscal de entrada nº 1, com valor total de R\$175.533,32, com ICMS calculado a alíquota de 18%, remota a R\$31.599,99. O livro de registro de entrada demonstra os valores total e do imposto, enquanto o livro razão apresenta o montante global dos valores vinculados naquele mês.

O detalhamento dos lançamentos contábeis prova o lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$143.937,33, valor obtido pela operação de se subtrair do valor total apurado o montante referente ao imposto (R\$175.533,32 - R\$31.599,99), donde se demonstra e se evidencia que a quantia do ICMS em hipótese alguma - exceto ao momento inicial interno de apuração global - é lançado como custo de aquisição de modo que o lançamento é corretamente realizado no lançamento relativo ao estoque, apenas o valor da matéria-prima é considerado.

Deste percebe-se ao final do procedimentos diferentes montantes individualizados e discriminados com seus imediatos objetos, em atendimento as prescrições legais que criam os limites de referência.

Outro caso que merece destaque é o da nota fiscal nº 2, com valor de R\$155.399,98, com ICMS calculado a alíquota de 18% remontando a R\$27.971,99. O livro de registro de entrada demonstra o valor total e do imposto; o Livro razão apresenta o montante global do período mensal, e o detalhamento dos lançamentos contábeis prova o lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$127.427,99, resultante da operação de subtração do valor total e do referente ao ICMS (R\$155.399,98 - R\$27.971,99).

Mais uma vez, pois, evidente que o ICMS não fora lançado como custo de aquisição.

A nota fiscal de entrada nº 31 com valor de R\$155.400,00 com o ICMS calculado a alíquota de 18%, remota a R\$27.972,00. O livro de registro de entradas demonstra valores total e de imposto; o livro razão considera globalmente os valores do mês; o detalhamento dos lançamentos contábeis prova o lançamento relativo ao estoque, com valor de R\$155.400,00 - R\$27.972,00, mais uma vez evidenciando que o correspondente ao ICMS não é lançado enquanto custo de aquisição, mas devidamente discriminado.

Por fim, pode-se destacar, como mais um exemplo [...] demonstrado procedimento de processamento interno dos custos, [...] o correspondente a nota fiscal nº 51, com valor total de R\$156.422,58 e com ICMS calculado à alíquota de R\$28.156,06. O livro de registro de entradas traz o valor total e do imposto; o livro razão apresenta o montante global dos valores mensais, e o detalhamento dos lançamentos contábeis com lançamento relativo ao estoque, no valor de R\$128.266,52, resultante, pois da subtração do valor referente ao imposto (R\$156.422,58 - R\$28.156,06).

Assim, demonstrado o procedimento realizado na contabilização dos valores e da matéria-prima e de imposto, fica evidenciado o devido cumprimento das obrigações da contribuinte ante o fisco, devendo ser reformada a decisão da Delegacia de Julgamento de maneira a afastar a exigibilidade da presente exigência fiscal.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Ex positis, requer se digne este Emérito Conselho em receber o presente Recurso Voluntário para o fim de reformar o Acórdão nº 42767 de 10 de janeiro de 2013, emitido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, determinando o cancelamento da presente exigência fiscal e, via de consequência o arquivamento do processo administrativo instaurado, por medida de mais perfeita JUSTIÇA!

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Sobre a competência da 3ª TE/4ª Câmara/1ª Sejul para o julgamento do recurso voluntário, a Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do CARF, determina:

Art. 2º Ficam criadas no CARF 21 (vinte e uma) turmas especiais temporárias.

§ 1º As turmas especiais de que trata o caput serão instaladas no ato de designação dos respectivos conselheiros.

§ 2º A competência das turmas especiais fica restrita ao julgamento de recursos em processos de valor inferior ao limite fixado para interposição de recurso de ofício pela autoridade julgadora de primeira instância.

A Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, prevê:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

No presente processo o somatório das exigências de tributo e encargos de multa é de R\$873.959,99. Nesse sentido, essa 3ª TE/4ª Câmara/1ª Seção é competente para o julgamento do recurso voluntário, conforme Despacho 2ª TO/4ª Câmara/1ª Seção, de 15.10.2013, fls. 1488-1489.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais².

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos³.

As Autoridade Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. 4 Desse modo, não tem validade jurídica a alegação da Recorrente.

Em relação ao argumento de que “as questões postas para apreciação da primeira instância administrativa, embora haja divergência de sua possibilidade de arguição, devem ser apresentadas sob pena de ferir de morte o princípio da legalidade, da ampla defesa e supressão de instância”, a Recorrente não indica minuciosamente as questões que entende não foram enfrentadas naquela ocasião, demonstrando o prejuízo processual supostamente experimentado.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional⁵. Assim, os Autos de Infração, fls. 922-938 e o Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SPO I/SP nº 16-42.767, de 10.01.2013, fls. 1403-1418, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pelas defendentes, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente argui que os lançamentos foram alcançados pela prescrição intercorrente.

A prescrição é matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda da pretensão do direito de a Fazenda Pública cobrar o crédito tributário já constituído pelo lançamento, tendo em vista o decurso do prazo de cinco anos previsto em lei. Constituído definitivamente o crédito não tributário, após o término

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

⁴ Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.

⁵ Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

regular do processo administrativo, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal⁶.

No presente caso o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa pela apresentação do recurso voluntário e assim não está definitivamente constituído na esfera administrativa, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo fiscal, medida que tem o efeito de impedir o início da contagem do prazo de prescrição. Tem cabimento assim a aplicação do enunciado da Súmula CARF nº 11: “não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”, cuja decisões reiteradas e uniformes do CARF foram ali consubstanciadas e que são observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos⁷.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo constantes nos dados informados à RFB ou ainda quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal atinente à glosa de apropriação indevida de custos relativos ao valor do ICMS incidente nas operações de importação.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a

⁶ Fundamentação legal: inciso III do art. 151, inciso V do art. 156 e art. 174 do Código Tributário Nacional, art. 269 do Código de Processo Civil, Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999 e Súmula CARF nº 11.

⁷ Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 170 do Código Tributário Nacional.

favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

O lucro real, trimestral ou anual, é determinado pelo lucro líquido do período de apuração ajustado, nos termos legais, pelas adições dos valores que não sejam dedutíveis e dos os ganhos e rendimentos de capital e pelas exclusões dos valores autorizados, do prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, das perdas no recebimento de créditos decorrentes das suas atividades e das provisões expressamente autorizadas. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta excluídos, via de regra, as vendas canceladas, os descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas. Excepcionalmente a legislação prevê taxativamente as hipóteses em que a pessoa jurídica pode deduzir outras parcelas da receita bruta.

O lucro bruto é o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua seu objeto e corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos. O lucro operacional é o lucro bruto excluídos os custos e as despesas operacionais necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora incorridas para a realização operações exigidas pela sua atividade econômica apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios. O lucro líquido é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações e deve ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Caracteriza-se como glosa de custos de ICMS, a inclusão no custo de mercadorias vendidas de impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente⁸.

Especificamente sobre a matéria tratada nos autos, o Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, que aprova o Regulamento de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR, de 1994):

Art. 231. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o livro de inventário, no fim do período-base (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 13).

⁸ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. nº 2.200-2 de 24/08/2001

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

§ 3º Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal. (grifos acrescentados)

Art. 232. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 13, § 1º):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;

II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;

III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;

V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período-base anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 13, § 2º).

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Em conformidade com o Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização, fls. 913-919, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano, tem-se:

NOTAS COMPLEMENTARES / DESPESAS DE IMPORTAÇÃO

A empresa fiscalizada foi intimada e reintimada a apresentar "comprovantes da efetividade da operação e da efetividade da liquidação dos títulos referentes às despesas de importação por documentação hábil, idônea, emitida por terceiros, e coincidente em datas, valores e demais elementos (documentação bancária ou de valor probante equivalente), conforme com os valores das Notas Fiscais complementares emitidas para apropriar tais despesas, consolidados na planilha "CONFRONTA NOTAS FISCAIS COMPLEMENTARES DE IMPORTAÇÃO". Planilhas e demonstrativos encontram-se anexos aos respectivos Termos.

Examinando os dados relativos à movimentação de FENOL e os documentos relativos às despesas de importação, a fiscalização apurou matéria tributável que se descreve a seguir.

MATÉRIA TRIBUTÁVEL

1— APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS — GLOSA DOS VALORES DE ICMS APROPRIADOS COMO CUSTO NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO.

DESCRIÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL — Não se computam no custo de aquisição das mercadorias para revenda e das matérias-primas os impostos não cumulativos cobrados do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário, e que devam ser recuperados.

Imposto não cumulativo é aquele em que se abate, em cada operação, o montante do imposto cobrado nas anteriores. O ICMS e o IPI pagos na importação de mercadorias e matérias-primas serão compensados com o ICMS e o IPI devidos na revenda, não constituindo custo de aquisição. O montante do ICMS pago na aquisição de mercadorias para revenda e de matérias-primas deve ser registrado em conta própria de ICMS a recuperar, em correspondência com os lançamentos no Livro de Registro de Apuração do ICMS, ficando, pois, os estoques despojados desse valor. A mercadoria importada— fenol — não enquadra o contribuinte na condição de substituto tributário.

Tendo a empresa fiscalizada apropriado aos custos o valor do ICMS pago na importação de fenol, originário de seu sócio Pessoa Jurídica e fornecedor estrangeiro Borden Chemical Holdings Inc., cabe glosar o valor correspondente por apropriação indevida de custos.

Legislação aplicável: [...]

Impostos não cumulativos - Não se computam no custo de aquisição das mercadorias para revenda e das matérias-primas os impostos não cumulativos cobrados do comprador ou contratante (imposto sobre produtos industrializados), dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário, e que devam ser recuperados. Imposto não cumulativo é aquele em que se abate, em cada operação, o montante do imposto cobrado nas anteriores (IN 51/78).

ICMS - Deve ser excluído do custo de aquisição das mercadorias para revenda e de matérias-primas o montante do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços recuperável destacado em nota fiscal (IN 51/78);

O montante do ICMS pago na aquisição de mercadorias para revenda e de matérias-primas deve ser registrado em conta própria de ICMS a recuperar, em correspondência com os lançamentos no Livro de Registro de Apuração do ICMS, ficando, pois, os estoques despojados desse valor; não é admissível, portanto, que seja formada provisão para ICMS contido nos estoques (PN 104/78). [...]

Descrição da Matéria Tributável

Por meio do Termo de Informação, Constatação e Intimação de 30 de novembro de 2001, a empresa foi cientificada de que no confronto entre a escrituração das Notas Fiscais de Entradas relativas à importação de fenol e o conjunto de documentos que a empresa organiza sob a denominação "Encerramento de Importação" (NF, documentação aduaneira, G1, contratos de câmbio, etc.), 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 "Alba Constatal CMS" 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. 18951369910; Importação N.º10160-F; Conhec. Carga N.º 7, Set/95; FATURA (INVOICE) Num 55541C; DI DRF/Santos 144535; DATA D.1.26/12/95"

NF Entrada	FOB US\$	FRETE US\$	Taxa	Valor em moeda estrangeira	Liquidação até	Valor em moeda nacional	Total da DI (Base de Cálculo do IPI - linha 38)
0001	157.974,21	10.000,00	0,98255(*)	167.974,21	29/02/96	165.043,06(*)	175.533,32

(*)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 R\$162.530,85

B — Dados da Nota Fiscal "mãe" (mesmo valor da DI):

Data emiss. NFE	Quant.(ton)	Unit	Valor total da NF
02/01	241,18	727,80	175.533,32

C — Dados da Nota Fiscal Complementar:

NF complementar	Data emiss. NFE	Quant.	Unit	Referências (histórico)	Valor total da NF
0136	31/01	0,00	0,00	Compl. Import. NF 0001, 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 7º "Total da Fatura Alfandegária", que está discriminado como sendo a soma de:

I. Importação	13.002,47
ICMS	31.835,57
Subsoma	45.790,52
Taxas portuárias	11.601,42
Soma	57.391,94

Tendo em vista que a Nota Fiscal Complementar nº 136 registra CFO 311, ou seja, COMPRA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO / ENTRADA POR COMPRA DE MERCADORIA; e que foi registrada no Livro de Entradas também com CFO 311, tal nota, portanto, foi somada a todas as outras Notas Fiscais de Compras e compôs os valores no quadro CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS da Declaração de IRPJ.

Acontece que a Nota nº 136, assim como todas as outras Notas Complementares relacionadas 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 I 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 "Alba Constata ICMS" 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 elementos requisitados.

Tendo sido agendada data para encerramento da fiscalização, a 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 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.

DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO

Navio	Nota Fiscal Complementar	ICMS Creditado
-------	--------------------------	----------------

1º) Quintino	1	31.595,99
2º) Bow Pioneer 1	2	27.971,99
	31	27.972,00
	51	26.591,84
	37	28.313,37
	37	28.156,06
	46	34.303,14
3º) Bow Pioneer 2	80	28.677,75
	100	28.803,10
	170	28.803,10
	202	27.753,96
4º) Bow Pioneer 3	220	30.095,52
	303	30.231,96
	304	36.098,33
5º) Giada D1	293	29.768,26
	309	29.768,25
	312	29.768,26
	491	29.976,45
6º) Giada D2	223	29.978,86
7º) Giada D 3	541	68.747,47
	592	69.038,24
8º) NCC Arar	613	37.464,56
	614	37.464,56
	731	60.565,87
	732	37.464,56
	733	37.464,55
Total Global		912.838,00

BASE DE CÁLCULO: R\$912.838,00

A Recorrente defende a tese de que:

O lapso de identificação do correto procedimento empregado pela Recorrente se realiza pelo não detrimento 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, reconhecendo-se sem quaisquer distinções, em conta contábil nomeada como "importação de trânsito".

Veja-se trata-se de controle interno, de estimativa global, e, como o próprio nome diz "em trânsito", sem o caráter definitivo e de consideração global dos custos. Tanto assim que todas as outras notas fiscais do período mensal considerado compõem referido valor.

Pois bem: 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 lançadas como entrada no estoque, os valores de ICMS como crédito no livro de Registro e Apuração e, contabilmente, na conta de impostos a recuperar.

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

definitivos em se considerar o que é apresentado definitivamente, que, de fato, é o que interessa ao Fisco.

Tais afirmações se sustentam, documentalmente, por meio do conjunto dos mesmos documentos dispostos na apreciação do agente fiscal, quais sejam nota fiscal de entrada, registros de entrada, livro razão e detalhamento dos lançamentos contábeis referentes ao livro de entrada.

Navio	Nota Fiscal Complementar	Fl.	Valor Total Nota Fiscal Complementar "Importação em Trânsito" R\$	Alíquota ICMS	Valor Contabilizado no Estoque R\$ Fl. 756	ICMS Creditado R\$
1º) Quintino	1	185	175.533,32	18%	143.937,33	31.595,99
2º) Bow Pioneer 1	2	191	155.399,98	18%	127.427,99	27.971,99
	31	196	155.400,00	18%	127.428,00	27.972,00
	51	208	156.422,58	18%	129.830,75	26.591,84
	37	429	166.549,21	17%	128.266,52	28.313,37
	37	201	156.422,58	18%	138.235,64	28.156,06
	46	206	190.573,0	18%	156.269,90	34.303,14
3º) Bow Pioneer 2	80	216	159.320,88	18%	130.643,12	28.677,75
	100	221	160.017,24	18%	131.214,13	28.803,10
	170	223	160.017,24	18%	131.214,14	28.803,10
	202	228	154.188,71	18%	126.434,75	27.753,96
4º) Bow Pioneer 3	220	236	167.197,34	18%	137.101,82	30.095,52
	303	244	167.955,34	18%	137.723,38	30.231,96
	304	234	200.546,27	18%	164.447,95	36.098,33
5º) Giada D1	293	292	381.930,43	18%	135.610,97	29.768,26
	309	260	165.379,22	18%	135.610,97	29.768,25
	312	269	165.379,22	18%	135.610,97	29.768,26
	491	275	166.515,86	18%	136.559,41	29.976,45
6º) Giada D2	223	285	166.549,21	18%	136.570,36	29.978,86
7º) Giada D 3	541	292	381.930,43	18%	313.182,96	68.747,47
	592	294	383.545,76	18%	314.507,52	69.038,24
8º) NCC Arar	613	301	208.136,44	18%	170.671,89	37.464,56
	614	302	208.136,44	18%	170.671,89	37.464,56
	731	759	336.477,06	18%	275.911,19	60.565,87
	732	305	208.136,44	18%	170.671,89	37.464,56
	733	308	208.136,44	18%	170.671,89	37.464,55
Total Global			5.089.265,47		4.176.427,55	912.838,00

Sobre o registro contábil desses valores, tem-se que a apuração do custo das mercadorias vendidas está diretamente relacionada aos estoques da pessoa jurídica, pois representa a baixa efetuada nas contas dos estoques por vendas realizadas no período.

O custo das mercadorias vendidas pode ser apurado através da equação:

$$CVM = EI + C - EF$$

Onde:

CMV = Custo das Mercadorias Vendidas

EI = Estoque Inicial

C = Compras

EF = Estoque Final (inventário final)

O inventário permanente caracteriza-se pelo controle contínuo do estoque de mercadorias, efetuando-lhe baixa em cada venda pelo CMV. O controle deve ser feito sobre todas as mercadorias que estejam à disposição de venda e o somatório dos custos das várias vendas efetuadas será o CMV total do período.

A conta ICMS sobre Compras é redutora dos custos (saldo credor), pois o imposto ICMS pago embutido nas compras será compensado pelo ICMS embutido nas vendas, portanto o ICMS das compras não é custo, pois a pessoa jurídica só irá pagar a diferença.

Esse lançamento contábil pode ser verificado pela conta ICMS sobre Compras no Livro Razão Analítico para que se possa demonstrar inequivocamente se os valores ali creditados foram ou não debitados como transferência para a conta CMV.

Na ação fiscal consta que esses valores foram debitados como transferência para a conta CMV, e a glosa de custos foi efetuada, porque a legislação expressamente veda a utilização dos impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal. Por outro lado a Recorrente afirma que esses valores não foram debitados como transferência para a conta CMV, porém não apresenta de forma analítica as contas ICMS sobre Compras e CMV como forma de comprovar de forma explícita, clara e congruente que de fato não houve apropriação de custos relativos ao valor do ICMS incidente nas operações de importação.

A Recorrente instrui os autos com o Laudo Técnico, fls. 1380-1398 que foi analisado e contém as seguintes informações, fls. 1381-1382:

A seguir, demonstramos que o ICMS não faz parte da composição da nota fiscal mãe (NF 001),

conforme argumentado pela fiscalização no texto acima, a qual é composta pelos seguintes valores:

• Mercadoria FOB	R\$152.397,72
• Frete Internacional	R\$9.647,00
• Seguro internacional	R\$486,13
Total CIF	R\$162.530,85
• Imposto de importação	R\$13.002,47
TOTAL DA NF 001	RS175.533,32

Na Nota fiscal 001 o ICMS foi destacado para atender a legislação pertinente, e o mesmo foi subtraído do custo conforme demonstrativo abaixo.

D 5054/2 Estoque de Matéria Prima	143.937,33
D 5047/6 ICMS	31.595,99

C 5062/5 Importação de Mercadoria (175.533,32)

Para a nota fiscal complementar (NF 0136) não houve incidência do ICMS, pois este imposto não é exigido pelo Fisco Estadual nas notas complementares (Despesas Complementares de Operação de Importação), porém na composição da Nota Fiscal 0136, o ICMS da NF 001 pago no desembaraço compõe o seu custo total, e o mesmo não é excluído do custo da mercadoria, pois já foi excluído anteriormente conforme demonstrado acima. Segue composição NF 0136:

ICMS NF 001 pago no desembaraço	R\$31.835,57
Despesas Complementares	R\$48.996,64
TOTAL NF 0136	R\$80.832,21

A sua contabilização foi a seguinte:

D 5054/2 Estoque de Matéria Prima	80.832,21
C 5062/5 Importação de Mercadoria	(80.832,21)

Verifica-se assim que diferentemente do entendimento da Recorrente, o ICMS compôs efetivamente o CMV e não foi subtraído do estoque.

Repita-se, deve prevalecer o que consta expressamente no Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização, fls. 913-919:

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 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.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁹. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹⁰.

⁹ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹⁰ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹¹. Os lançamentos PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹¹ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.