



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.721554/2023-01
RESOLUÇÃO	1401-001.082 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OMAMORI INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Cláudio de Andrade Camerano – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário ao Acórdão de nº 107-025.835, proferido pela 5ª TURMA/DRJ07, em sessão realizada em 27 de maio de 2024, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, mantendo o crédito tributário.

A seguir, transcrevo os termos e fundamentos da decisão recorrida:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2019

NULIDADE. ERRO NO MOTIVO APRESENTADO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando estão presentes todos os fatos exigidos pela Legislação Tributária para a validade do ato administrativo do lançamento, adicionado ao fato de ter o contribuinte sido devidamente cientificado dos lançamentos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA CONSTANTE DE NOTA FISCAL MAIOR QUE A DECLARADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Todas as receitas auferidas devem ser levadas a resultado e devidamente tributadas. Verificado que parte do valor registrado nestas não compuseram a apuração do resultado dos tributos, devem ser incluídos, por lançamento, e exigidas as diferenças não tributadas.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2019

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

RELATÓRIO

O presente processo tem origem nos autos de infração de fls. 41/47, 34/40, 48/57 e 24/33, lavrados pela DRF-Campinas, dos quais a interessada foi cientificada em 15/08/2023, conforme faz prova o documento de fl. 186, consubstanciando exigência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica no valor de R\$ 18.038.788,13; da contribuição social sobre o lucro líquido, R\$ 6.502.603,72; da contribuição para o PIS, R\$ 1.160.597,37; e da contribuição para o financiamento da seguridade social, R\$ 5.345.781,69, acrescidos das multas de ofício no percentual de 75% e dos juros moratórios.

2. O autuante, consoante auto de infração, fls. 20.324/20.326, descreve, em síntese, que está exigindo as receitas omitida nos valores mensais

elencados em fl. 42. A base legal está constituída: art. 3º da Lei nº 9.249/95; art. 208, incisos I a IV e parágrafo §1º, 258, 259, 260, inciso II, 265, 289, 290 e 300 do RIR/2018.

3. Os lançamentos da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS, e da contribuição para o financiamento da seguridade social, decorrem da infração apurada e demonstrada para o tributo IRPJ.

4. Com o objetivo de comprovar os lançamentos efetuados, o autuante juntou aos autos o Relatório Fiscal, fls. 2/22, bem como os termos e os documentos de fls. 64/186. Em síntese, descrevo as informações constantes do Relatório Fiscal citado:

- mediante análise das Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte, ano-calendário 2019, especificamente aquelas com o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP 5124 – “saídas de mercadorias industrializadas para terceiros” apuramos a infração de omissão de receitas;

- em síntese, constatamos que o contribuinte deixou de declarar como receita na sua Apuração de Resultado parte da receita extraída das Notas Fiscais CFOP 5124, ora dispostas na planilha Notas Fiscais - CFOP 5124;

- no Termo de Intimação Fiscal de 15/02/2023, contribuinte foi instado a justificar a diferença contatada, conforme abaixo.

“5- Inicialmente, constatamos: 5.1 – a diferença de R\$ 72 milhões entre a receita bruta declarada em DRE/2019 pelo contribuinte e as suas Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe’s emitidas no mesmo ano, conforme quadro abaixo.

5.2 – que a diferença decorre da não inclusão de parte dos R\$ 113,1 milhões de reais referentes à receita bruta auferida com a “Industrialização efetuada para outra empresa”, especificamente para a empresa LONDRES COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA., CNPJ nº 05624538/0001-90.

5.3- Isto posto, justificar a não inclusão da totalidade dos valores apurados (R\$ 113 milhões) nas NFes emitidas com o CFOP “INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA OUTRA EMPRESA” quando da apuração do resultado do período.

5.4 - Apresentar a base legal para a não inclusão integral desse CFOP dentre as receitas da fiscalizada.”;

- o contribuinte respondeu tempestivamente, conforme abaixo copiamos:

“A Notificada esclarece que, a diferença apontada dá-se, em razão do retorno da “massada” que é o produto acabado (industrializado). No documento fiscal, emitido pelo industrializador empresa notificada, deverá constar:

a) o número, a série e a data da nota fiscal de remessa para industrialização emitida pelo autor da encomenda;

b) o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem, de propriedade do autor da encomenda, empregados ou não na industrialização, consignando-os de forma individualizada, com os seus respectivos códigos NCM, unidades de medida e descrição;

c) o valor do serviço prestado e o valor de cada insumo empregado, de propriedade da indústria, na formação do produto intermediário ou acabado, separadamente, observando-se que: na discriminação do valor do serviço deverá ser indicada a descrição do produto acabado ou intermediário resultante do processo de industrialização, adicionando-se a expressão “serviço de industrialização” no mesmo CFOP 5.124 da mão de obra e insumos utilizados, mas não se constituindo receitas.

A empresa, portanto, não auferiu receitas sobre a “Massada”, produto resultante da industrialização, sendo tal montante mera indicação ao encomendante;

- Portanto, a empresa Omamori Industria de Alimentos Ltda, ofertou corretamente à tributação do IRPJ ano- calendário 2019 o valor de R\$ 40.876.612,45 (quarenta milhões, oitocentos e setenta e seis mil, seiscentos e doze reais e quarenta e cinco centavos), referente aos insumos utilizados “CFOP 5.124” e serviços prestados” CFOP 5.124”, conforme legislação pertinente.

- no Termo de Intimação Fiscal de 21/03/2023 contribuinte foi instado a prestar esclarecimentos, conforme abaixo:

Em relação ao procedimento de industrialização efetuada pela empresa auditada para outra empresa encomendante, do qual resultou a industrialização do produto denominado “massada”, explicar:

1- O que é a “massada”, para que é utilizada, qual o seu destino, qual a sua origem, qual a sua composição? A “massada” é um subproduto descartado? Onde e por quem é descartado?

.....

- o contribuinte respondeu tempestivamente, conforme abaixo copiamos:

“1- A massada é um produto resultante do processo de industrialização por encomenda, composto por: carnes; condimentos, aditivos e processo industrial, contendo a mão de obra “industrialização”.

.....;

2) A massada é mencionada no documento fiscal para fins de estoque do encomendante, CFOP 5.124, não havendo receita vinculada.

- Análise Fiscal:

- o contribuinte argumentou que parte dos valores apurados por esta RFB a partir das Notas Fiscais eletrônicas CFOP 5124 por ele emitidas não se constituem receita e evoca o artigo 208 do RIR/2018 (Decreto-Lei nº 1.598 de 1977, art. 12 - caput) e o artigo 26 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de Março de 2017;

- a receita apontada pela RFB como omitida deriva de Notas Fiscais emitidas pela fiscalizada com o CFOP 5124, qual seja:

CFOP 5124 - Industrialização efetuada para outra empresa - Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial;

- no retorno dos insumos o industrializador deve emitir a nota fiscal de saída/retorno (CFOP 5.902) e esta deve ter o mesmo valor da Nota Fiscal de entrada destes insumos (CFOP 1901/2901);

- ou seja, na industrialização por encomenda a entrada dos insumos deverá ser acompanhada pela Nota Fiscal de entrada (CFOP 1901/2901) emitida pelo industrializador;

- este processo de trabalho acontecerá da seguinte maneira:

1. A indústria enviará para o terceiro o insumo necessário para a transformação. Uma NF-e de Remessa para industrialização por encomenda deve ser emitida pelo encomendante. O industrializador deve emitir a Nota Fiscal de Entrada CFOP 1901/2901. 2. O terceiro/industrializador realizará a transformação necessária.

3. O terceiro/industrializador deve devolver o insumo que sobrou através de uma NF-e de Retorno de mercadoria recebida para industrialização e não aplicada no referido processo.

4. O terceiro deve ainda devolver virtualmente o insumo que ele consumiu através de uma NF-e de Retorno de mercadoria utilizada na

industrialização por encomenda. O industrializador deve emitir a Nota Fiscal de Saída CFOP 5902.

5. E por último, o terceiro cobrará o seu serviço e outros insumos que ele empregou através de uma NF-e de Industrialização efetuada para outra empresa. O industrializador deve emitir a Nota Fiscal de Saída 5914;

- não detectou Notas Fiscais de Entrada de insumos CFOPS nºs 1901/2901;

- ainda que o industrializador tenha emitido as Notas Fiscais com o CFOP 5902, que acompanham retorno dos insumos incorporados ao produto final encomendado, os valores destes insumos incorporados deveriam ser iguais aos valores das Notas Fiscais de Entrada. Portanto, o valor das Notas Fiscais CFOP 5902 não foram corroborados pelas Notas de Entrada;

- na análise das Notas Fiscais de Saída da empresa industrializadora detectamos que ela emitiu e R\$ 113 milhões de cobrança de serviços e outros insumos, conforme abaixo:

PA	NF SAÍDA CFOP 5124 INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA TERCEIROS
JANEIRO	R\$ 8.843.193,60
FEVEREIRO	R\$ 8.123.401,20
MARÇO	R\$ 7.877.485,26
ABRIL	R\$ 7.317.800,73
MAIO	R\$ 9.003.560,08
JUNHO	R\$ 7.635.906,73
JULHO	R\$ 8.281.399,55
AGOSTO	R\$ 9.807.240,10
SETEMBRO	R\$ 10.371.466,92
OUTUBRO	R\$ 11.284.994,71
NOVEMBRO	R\$ 12.442.524,37
DEZEMBRO	R\$ 12.138.791,74
TOTAL	R\$ 113.127.764,99

- o contribuinte argumentou que as Notas Fiscais CFOP 5124 se prestaram à cobrança da mão de obra, de insumos próprios utilizados (ex.: água e energia elétrica) e que nelas também constariam os insumos enviados pelo encomendante, ora incorporados às mercadoria industrializada. Todavia, não há como corroborarmos a assertiva de que há insumos remetidos pelo encomendante incorporados ao produto industrializado, pois não há Notas Fiscais de Entrada destes insumos, conforme acima discurremos;

- isto posto, concluímos que os 113 milhões, que representam o total das Notas Fiscais com CFOP 5124, são constituídos por serviços de mão de obra + insumos incorporados pelo industrializador (mão de obra + água + energia + insumos oferecido pelo industrializador), não tendo sido identificados os insumos provenientes do encomendante. Portanto, esta fiscalização federal deve considerar a totalidade dos insumos apurados nas Notas Fiscais CFOPs 5124 como sendo receita recebida pelo industrializador do encomendante e que, portanto, deverá integrar a base de cálculo para a

cobrança dos tributos federais, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, restando uma base de cálculo apurada, conforme abaixo:

Valor apurado Notas Fiscais CFOP 5124 = R\$ 113.127.765,00
 Valor Declarado na DRE = R\$ 40.876.612,45
 Diferença Constatada/ Base de Cálculo do IRPJ/CSLL = R\$ 72.251.152,55

Base de Cálculo do IRPJ

PA	Notas Fiscais - CFOP 5124 Ind para Terceiros	Valor Receita - Ind para Terceiros - DRE	Base de Cálculo - IRPJ/CSLL
JANEIRO	8.843.193,60	3.365.573,68	5.477.619,92
FEVEREIRO	8.123.401,20	2.961.509,97	5.161.891,23
MARÇO	7.877.485,26	2.857.355,33	5.020.129,93
ABRIL	7.317.800,73	1.785.172,78	5.532.627,95
MAIO	9.003.560,08	2.480.259,65	6.523.300,43
JUNHO	7.635.906,73	2.660.236,02	4.975.670,71
JULHO	8.281.399,55	3.093.254,99	5.188.144,56
AGOSTO	9.807.240,10	3.708.117,36	6.099.122,74
SETEMBRO	10.371.466,92	3.921.353,38	6.450.113,54
OUTUBRO	11.284.994,71	4.349.283,46	6.935.711,25
NOVEMBRO	12.442.524,37	4.987.644,16	7.454.880,21
DEZEMBRO	12.138.791,74	4.706.851,67	7.431.940,07
TOTAL	113.127.764,99	40.876.612,45	72.251.152,54

- abaixo apresenta a apuração da base de cálculo mensal do PIS e da COFINS com a exclusão do ICMS recolhido, conforme o julgamento dos embargos de declaração do Recurso Extraordinário nº 574.706 do STF.

PA	NF SAÍDA-CFOP 5124	Valor ICMS - NF SAÍDA CFOP 5124	NF SAÍDA-CFOP 5124- EXCLUÍDO ICMS	VALOR CFOP 5124 DECLARADO NA DRE	BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS
	(1)	(2)	(3)=(1)-(2)	(4)	(5)=(3)-(4)
JANEIRO	8.843.193,60	183.160,57	8.660.033,03	3.365.573,68	5.294.459,35
FEVEREIRO	8.123.401,20	146.141,24	7.977.259,96	2.961.509,97	5.015.749,99
MARÇO	7.877.485,26	133.517,20	7.743.968,06	2.857.355,33	4.886.612,73
ABRIL	7.317.800,73	130.258,93	7.187.541,80	1.785.172,78	5.402.369,02
MAIO	9.003.560,08	163.704,50	8.839.855,58	2.480.259,65	6.359.595,93
JUNHO	7.635.906,73	122.035,17	7.513.871,56	2.660.236,02	4.853.635,54
JULHO	8.281.399,55	135.658,21	8.145.741,34	3.093.254,99	5.052.486,35
AGOSTO	9.807.240,10	160.667,00	9.646.573,10	3.708.117,36	5.938.455,74
SETEMBRO	10.371.466,92	174.590,72	10.196.876,20	3.921.353,38	6.275.522,82
OUTUBRO	11.284.994,71	180.981,02	11.104.013,69	4.349.283,46	6.754.730,23
NOVEMBRO	12.442.524,37	209.566,08	12.232.958,29	4.987.644,16	7.245.314,13
DEZEMBRO	12.138.791,74	171.638,11	11.967.153,63	4.706.851,67	7.260.301,96
TOTAL	113.127.764,99	1.911.918,75	111.215.846,24	40.876.612,45	70.339.233,79

5. Inconformada com os lançamentos, a interessada apresentou, em 13/09/2023, a sua impugnação de fls. 191/219, arguindo, em síntese:

5.1. Como preliminar:

- a intimação se deu em 15 de agosto de 2023, por meio de intimação via Caixa Postal do e-CAC, de sorte que o prazo fatal para apresentação da presente impugnação administrativa recairá tão somente no dia 14 de

setembro de 2023. Desta feita, resta totalmente demonstrada a tempestividade da presente impugnação administrativa ao auto de infração;

- nulidade decorrente do erro de motivação, pois foi lavrado o presente auto de infração sob o fundamento de que a empresa não emitiu notas fiscais de entrada, contudo a empresa é desobrigada da emissão de nota fiscal de entrada pela legislação estadual;

- consoante relatado acima, as Notas Fiscais de CFOP 5124, emitidas pela ora Impugnante ao final da industrialização, referem-se à (i) cobrança da mão de obra, de (ii) insumos próprios utilizados (ex.: água e energia elétrica) e (iii) aos insumos enviados pelo encomendante, ora incorporados à mercadoria industrializada, “massada”. Apesar disso, o auditor entendeu por bem concluir que todo montante constante das referidas notas (CFOPs 5124) representa receita aferida;

- ou seja, além da mão de obra e do valor dos insumos próprios utilizados pela Impugnante, o N. Fiscal incluiu como “receita” o valor referente aos insumos que foram enviados pela própria encomendante, uma vez que esses compuseram o produto final da Impugnante, que foi retornado no CFOP 5124 (massada);

- ainda que a encomendante (Londres), tenha emitido suas notas fiscais de saída com o CFOP 5901, a empresa industrializadora, não emitiu notas fiscais de entrada com o respectivo CFOP, qual seja CFOP 1901;

- em resumo, segundo a lógica adotada pelo fiscal: nas operações de industrialização por encomenda há praticamente uma relação de “causa e efeito”, ou seja, não se pode quantificar itens de saída “industrializados por encomenda”, se não há “notas fiscais de entrada” desses itens;

- assim, da leitura do relato da infração é possível identificar que o N. Fiscal apenas lavrou o presente Auto de Infração por entender que ao não emitir nota fiscal de entrada de recebimento dos insumos enviados pela encomendante (Londres), a Impugnante impossibilitou a RFB de segregar os valores referentes aos insumos enviados pela encomendante e empregados no processo produtivo, o que fez com que esses passassem a ser configurados como “receitas”, já que constantes das notas fiscais emitidas com CFOP 5124;

- vale ressaltar que o N. Fiscal incorreu em patente erro de motivação e metodológico, ao afirmar que para fazer o cruzamento do valor dos insumos remetidos pela encomendante (Londres), a ora Impugnante deveria emitir notas fiscais de entrada. Isso porque, a legislação vigente

não prevê a necessidade da industrializadora emitir nota fiscal de entrada, e sim de escriturar a referida nota fiscal com CFOP 1901;

- o RICMS/SP, em seu artigo 136, que trata da emissão de nota fiscal de entrada de mercadoria, nada diz sobre a necessidade de emissão de nota fiscal de entrada nos casos em que a mercadoria é remetida para fins de industrialização por encomenda;

- o próprio relatório da IOB (Vide Doc. 03), dispõe sobre a desnecessidade de emissão de nota fiscal de entrada;

- além disso, evidente que se a encomendante (Londres), enviou insumos à industrializadora, regularmente escriturados com CFOP 1901, e esses foram utilizados para a composição do produto final da Impugnante, não há o que se falar em RECEITA OMITIDA, já que a própria emissão das notas fiscais de remessa dos insumos demonstra que esses compõem os “serviços” prestados pela industrializadora;

- o próprio fiscal relata que constatou a emissão das notas fiscais dos insumos emitidas pela Londres com CFOP 5901, bastaria então que esse consultasse o SPED da Impugnante, para verificar que as referidas Notas Fiscais foram regularmente escrituradas com o CFOP nº 1901, para fazer o regular encontro dos valores escriturados e constantes das notas fiscais;

- assim, resta evidente que o presente Auto de Infração está eivado de NULIDADE, decorrente do vício de motivação, uma vez que o N. Fiscal lavrou o presente Auto, sob o argumento de que a Impugnante descumpriu sua obrigação fiscal de emitir nota fiscal de entrada, quando, na verdade, essa era DESOBRIGADA da emissão de nota fiscal de entrada, uma vez que bastava apenas sua escrituração no SPED;

- como se sabe, o artigo 50 da Lei nº 9.784/19991 dispõe que os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.

Além disso, seu parágrafo primeiro reforça que a referida motivação deve ser explícita, clara e congruente, o que, como se verifica não ocorreu;

- protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, diligência e pela posterior juntada de documentos em homenagem ao princípio da verdade material;

- requer, ainda, que sejam todas as publicações e intimações feitas exclusivamente em nome de seu patrono, referido em fl. 219 de sua impugnação;

5.2. No mérito, aduziu:

- a inexistência de operação tributada - parte dos valores constantes das notas fiscais de CFOP 5124 se referem à “massada” – produto final da operação de industrialização que não deve ser tributado, e que é informado na nota fiscal como mero indicativo para o recebimento e movimentação do estoque do encomendante;
- as operações estão totalmente regulares, não havendo o que se falar em receita não tributada;
- tal regularidade se dá porquanto os valores que não foram levados à tributação não se referem a receitas auferidas por essa e sim a insumos remetidos pela encomendante (Londres Carnes) que compuseram a “massada”, objetos das notas fiscais emitidas de CFOP 5901 (emitidos pela Londres), e escrituradas no SPED da Impugnante sob o CFOP 1901;
- o produto acabado (massada), não deve ser tributado, e é informado na nota fiscal como mero indicativo para o recebimento e movimentação do estoque do encomendante, razão pela qual não compõe o valor total da nota fiscal, respeitando-se as regras previstas no artigo 404, do RICMS/SP;
- para que fique claro o equívoco cometido pelo fiscal (ao desconsiderar a escrituração das notas fiscais pela Impugnante), e para comprovar a regularidade das operações da Impugnante, cumpre apresentar todas as notas fiscais emitidas pela encomendante, no período questionado, (Doc. 06 – Notas Fiscais de remessa), bem como o Relatório VIF de recebimento de matéria prima, o qual demonstra com exatidão as mercadorias remetidas pela encomendante Londres (Doc. 07 – Relatório FIV), documentos esses que deverão ser analisados em conjunto com o SPED e o relatório ERP, ora colacionados (Vide Doc. 04 e 05);
- a fim de deixar evidente a escrituração das notas fiscais de remessa enviadas pela encomendante (Londres), cumpre trazer abaixo o seguinte exemplo:

• Nota Fiscal nº 707643 – Remessa Londres – CFOP 5901

RECEBIMOS DE I-LONDRES COMERCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA OS PRODUTOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA ABAIXO		NF-e	
CLIENTE: 10365 OMAMORI INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA VALOR: 6.796,44		Nº 707643	
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEPTEUR		SÉRIE: 1
I-LONDRES COMERCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA  RUA JOAO CARLOS AMARAL, 500 JD. NOVA APARECIDA - SIF 693 CAMPINAS-SP 1937825555 13068617		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0-ENTRADA 1-SAÍDA Nº 707643 SÉRIE 1 FOLHA 1 de 1	 35190505624538000190550010007076431004267392 CHAVE DE ACESSO 3519 0505 6245 3800 0190 5500 1000 7076 4310 0426 7392 Consulte a Autenticidade na SEFAZ Autorizadora ou no Portal Nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 135190319030462 06/05/2019 11:13
NATUREZA DA OPERAÇÃO 5901-REMESSA P/INDUSTRIALIZACAO			
INSCRIÇÃO ESTADUAL 244936217119	INSC. EST. DO SUBST. TRIBUTARIO	CNPJ 05624538000190	
DESTINATÁRIO / REMETENTE			
NOMINAÇÃO SOCIAL 10365 OMAMORI INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA		CNPJ/C.P.F. 05205107000270	DATA DA EMISSÃO 06/05/19
ENDEREÇO Rodovia Miguel Melhado Campos, SN - KM 79 BLOCO A	BARRIO DISTRITO Distrito Industrial Benedito	CPF 13288003	DATA DE ENTRADA/SAÍDA 06/05/19
MUNICÍPIO VINHEDO	UF SP	INSCRIÇÃO ESTADUAL 714042115112	HORA DE SAÍDA
FATURA			
CÁLCULO DO IMPOSTO			
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 0,00	VALOR DO ICMS 0,00	BASE DE CÁLCULO ICMS ST 0,00	VALOR DO ICMS SUBST. 0,00
VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 6.796,44			
VALOR DO FRETE 0,00	VALOR DO SEGURO 0,00	DESCONTO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00
VALOR DO IPI 0,00	VALOR TOTAL DA NOTA 6.796,44		
TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS			
RAZÃO SOCIAL TRANSPORTES MONIQUE LTDA	INSCRIÇÃO ESTADUAL 00134324838	UF MT	CNPJ 14148533000120
ENDEREÇO RUA ALBERTO SADDI PREDIO 3 LOTE 14	CIDADE DONOPOLIS	UF MT	INSCRIÇÃO ESTADUAL 00134324838
QUANTIDADE 1	ESPÉCIE DIVERSAS	MARCA DIVERSAS	PESO BRUTO 868,000
PESO LÍQUIDO 868,000			
DADOS DO PRODUTO/SERVIÇO			
CÓDIGO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS/SERVIÇOS	NCM/SU	CFOP/UN
3055	CARNE BOV S/O - DIAFRAGMA - RESFRIADO	02013000	050 5901 KG
QUANTIDADE	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	ICMS
868,000	7,8300	6.796,44	0,00
VALOR ICMS	VALOR IPI	ALÍQUOTAS	
0,00	0,00	ICMS IPI	

• **Nota Fiscal nº 707643 – Escrituração nos Registros Fiscais de Entrada**

REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS

CONTRIBUINTE: OMAHORI INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.

CNPJ/CPF: 05.205.157/0002-70

INSCRIÇÃO ESTADUAL: 714042115112 UF: SP MUNICÍPIO: Vinhedo - SP

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/05/2019 a 31/05/2019

Data Entrada	Data emissão	Nº Doc.	Modulo	Série	Súbférie	Situação	CNPJ/CPF	ET	UF	Remissor	Valor KMS 57	Valor IP	Redução da Base de Cálculo
ESTORNO	CFOP	Aliquota ICM	Valor Operação	Base de Cálculo ICM	Valor ICM	Base de Cálculo	Valor ICM						
06/05/2019	04/05/2019	787549	55	001		00	06.624.538/001-99	344836217119	SP	Camplins - SP	0,00	0,00	LONDRES COMERCIO DE CARNES E DERIVADOS L
		000	1901	0,00	106.824,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	04/05/2019	787550	55	001		00	06.624.538/001-99	344836217119	SP	Camplins - SP	0,00	0,00	LONDRES COMERCIO DE CARNES E DERIVADOS L
		000	1901	0,00	960.765,19	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	06/05/2019	1342	55	001		00	07.788.108/001-44	795620810114	SP	Camplins - SP	0,00	0,00	DUOFELME COMERCIO DE EMBALAGENS LTDA
		000	1101	18,00	6.436,15	6.436,15		1.957,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	06/05/2019	30889	55	001		00	03.165.306/001-68	677890808116	SP	Sansão - SP	0,00	0,00	SAL PRINT SISTEMAS DE IDENTIFICACAO LTDA
		000	1101	18,00	5.780,00	5.780,00		1.636,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	06/05/2019	31727	55	003		00	06.198.384/003-45	736604781115	SP	Aracajuquara - SP	0,00	0,00	CONDRIAS TEMPEROS E ESPECIARIAS
		120	1101	18,00	3.350,00	3.372,18		942,39	0,00	0,00	0,00	0,00	1.783,62
06/05/2019	06/05/2019	40668	55	001		00	13.847.918/002-37	87908889	RJ	Rio de Janeiro - RJ	0,00	0,00	CLEAN FIELD COM DE PROD. ALIMENT L
		510	2403	12,00	65,19	63,89		6,57	82,14	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	06/05/2019	498735	55	001		00	16.824.626/001-48	472814687119	SP	Nazari Paulista - SP	0,00	0,00	ADELSON APARECIDO MESSIAS
		900	1101	18,00	12.235,44	12.235,44		2.596,96	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	06/05/2019	787576	55	001		00	06.624.538/001-99	344836217119	SP	Camplins - SP	0,00	0,00	LONDRES COMERCIO DE CARNES E DERIVADOS L
		000	1901	0,00	60.247,81	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	06/05/2019	787577	55	001		00	06.624.538/001-99	344836217119	SP	Camplins - SP	0,00	0,00	LONDRES COMERCIO DE CARNES E DERIVADOS L
		000	1901	0,00	119.290,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	06/05/2019	787587	55	001		00	06.624.538/001-99	344836217119	SP	Camplins - SP	0,00	0,00	LONDRES COMERCIO DE CARNES E DERIVADOS L
		000	1901	0,00	61.536,06	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	06/05/2019	787643	55	001		00	06.624.538/001-99	344836217119	SP	Camplins - SP	0,00	0,00	LONDRES COMERCIO DE CARNES E DERIVADOS L
		000	1901	0,00	6.730,44	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
06/05/2019	16/04/2019	97348	68	1		00	21.436.466/001-64	803408469075	MG	Contagem - MG	0,00	0,00	CONEXAO LOGISTICA EIRELI ME
		300	2352	12,00	47,25	47,25		4,95	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
07/05/2019	16/04/2019	97349	68	1		00	21.436.466/001-64	803408469075	MG	Contagem - MG	0,00	0,00	CONEXAO LOGISTICA EIRELI ME
		300	2352	12,00	47,25	47,25		4,95	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
07/05/2019	16/04/2019	97350	68	1		00	21.436.466/001-64	803408469075	MG	Contagem - MG	0,00	0,00	CONEXAO LOGISTICA EIRELI ME
		300	2352	12,00	47,25	47,25		4,95	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
07/05/2019	16/04/2019	97351	68	1		00	21.436.466/001-64	803408469075	MG	Contagem - MG	0,00	0,00	CONEXAO LOGISTICA EIRELI ME
		300	2352	12,00	87,37	87,37		10,48	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
07/05/2019	16/04/2019	97352	68	1		00	21.436.466/001-64	803408469075	MG	Contagem - MG	0,00	0,00	CONEXAO LOGISTICA EIRELI ME

Este relatório foi gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital - Sped

Escrituração emitida em: 09/06/2019 09:05 DE: MAHORI/1500012019

Versão: 1.0.0 - 01/06/2019

assinatura do responsável

Página 31 de 32

320

Dados de Assinatura de entrada

Número do Documento

Assinatura: 1 - Assinatura (assinado)

Data de emissão

Emissão

1 - Emissão de entrada

CONEXAO LOGISTICA EIRELI ME

- veja-se, portanto, que a nota fiscal emitida pela encomendante (Londres) foi devidamente escriturada na EFD/SPED da Impugnante, assim como todas as notas fiscais emitidas pela encomendante (Vide Doc. 04, 05 e 06) sendo cumprida, portanto, a obrigação fiscal de escriturar as notas fiscais de entrada e possibilitando ao N. Fiscal a realização do confronto dos valores referentes a insumos enviados pela encomendante, e os valores recebidos pela industrializadora, utilizados na produção da “massada”;

- não bastasse a efetiva escrituração da nota fiscal de entrada, o que já é capaz de desconstituir as alegações fiscais de que não é possível identificar o efetivo valor dos insumos que adentraram na Impugnante para a ocorrência das operações de industrialização, cumpre demonstrar que a Impugnante procedeu com o regular retorno virtual dos referidos insumos, nos exatos montantes remetidos, conforme se verifica da relação das notas fiscais de saída ora em anexo, (Doc. 08 – Notas Fiscais de saída), bem como do SPED (Doc. 09 – Registros fiscais de saída) e do Relatório de saídas emitido pelo ERP/Protheus (Doc. 10 – Relatório ERP);

- na planilha em anexo (Doc. 11 – Planilha Dinâmica Livro Fiscal) consta a relação de (i) todas as notas fiscais de remessa da encomendante, devidamente escrituradas com CFOP 1901, (ii) todas as notas fiscais de cobrança de mão de obra, com o CFOP 5124, (iii) todas as notas fiscais de

cobrança de serviço de industrialização e insumos, com o CFOP 5124, (iv) todas as notas fiscais de retorno simbólico dos insumos remetidos pela encomendante, com o CFOP 5902 e por fim, (v) todas as notas fiscais de retorno físico dos insumos que não foram utilizados na industrialização, com o CFOP 5903;

- para reforçar a regularidade das operações em comento, a Impugnante colaciona também, de forma exemplificativa, os jogos de nota (Doc. 12 – Jogos de Nota), que demonstram mês a mês a ocorrência das operações da forma relatada acima. Os jogos de nota colacionados (Vide Doc. 12) demonstram com clareza as operações ora relatadas, evidenciando sua regularidade com base nos seguintes documentos:

- **Notas Fiscais de remessa – CFOP 5901 - (emitidas pela Londres Carnes);**
- **Laudo de qualidade/recebimento mercadoria;**
- **Print escrituração da nota na EFD/SPED – livro de entradas (CFOP 1901);**
- **Notas de saídas para a Londres – Retorno (CFOP 5124, 5902 e 5903);**
- **Excel confrontando a ordem de produção (REMESSA X RETORNO).**

*- o **modus operandi** já apresentado nos tópicos acima, qual seja:*

- A encomendante (Londres Carnes) envia para a industrializadora (Omamori) o insumo necessário para a transformação. Uma NF-e de Remessa para industrialização por encomenda é emitida pelo encomendante (CFOP 5901)

[illegible]

- A Omamori (industrializadora) escritura em seu livro de registro de entradas a referida nota fiscal com o CFOP 1901

REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS															
CONTRIBUINTE: OMAMORI INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.										PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/05/2019 a 31/05/2019					
CNP/CPJCF: 05.205.107/0002-70										INSCRIÇÃO ESTADUAL: 714042115112 UF: SP MUNICÍPIO: Vinhedo - SP					
Data Entrada	Data emissão	Nr. Doc.	Modelo	Série	Subsérie	Situação	CNP/CJCF	IE	UF	Município	Razão social				
		CETCMMS	CFOP	Alíquota ICMS	Valor Operação	Base de Cálculo ICMS	Valor ICMS	Base de Cálculo	Valor ICMS ST	Valor PI	Redução da Base de Cálculo				
29/05/2019	29/05/2019	500585	55	001		00	57.508.426/0068-65	1210113111110	SP	Santa André - SP	COOP COOPERATIVA DE CONSUMO				
		520	1201	16,00	2.791,19	1.366,50	265,97	0,00	0,00	0,00	1.424,68				
29/05/2019	29/05/2019	500586	55	001		00	57.508.426/0068-65	1210113111110	SP	Santa André - SP	COOP COOPERATIVA DE CONSUMO				
		520	1201	16,00	695,83	270,61	49,71	0,00	0,00	0,00	425,22				
29/05/2019	29/05/2019	500587	55	001		00	55.421.820/0001-49	63321608112	SP	Santos - SP	G. PIEROTTI SHIP SUPPLIER LTDA				
		100	1202	18,00	413,97	413,97	74,51	0,00	0,00	0,00	0,00				
29/05/2019	29/05/2019	711336	55	001		00	55.624.528/0001-90	244836217119	SP	Campinas - SP	LONDRES COMERCIO DE CARNES E SERVIDORES L				
		090	1901	0,00	27.259,56	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00				

• A Omamori devolve virtualmente o insumo que consumiu através de NF-es de Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda (CFOP 5902)

[illegible]

• E por último, a Omamori cobra o seu serviço e outros insumos que empregou através de NF-e de Industrialização efetuada para outra empresa (CFOP 5124), constando também o produto acabado (massada), que não deve ser tributado, e é informado na nota fiscal como **MERO INDICATIVO PARA O RECEBIMENTO E MOVIMENTAÇÃO DO ESTOQUE DO ENCOMENDANTE**

[illegible]

- desta forma, resta evidente que não há o que se falar em tributação da “massada”, constante do CFOP 5124, uma vez que essa se trata do produto acabado (industrializado), composto pelos insumos recebidos no CFOP 1901, e que não compõe o valor total da Nota Fiscal;

- nesse sentido, a atuação fiscal não pode sobrepor aos fundamentos basilares do direito, qual seja, da vedação ao enriquecimento ilícito/sem causa:

- *concluído, pugna pelo cancelamento do Auto de Infração nº 15746.721.554/2023-01.*

6. Para fazer prova, a interessada juntou aos autos os documentos 220/28.119.

É o relatório.

VOTO

7. DA TEMPESTIVIDADE.

7.1. A impugnação apresentada é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela conheço.

8. NULIDADE.

8.1. Aduziu a interessada que o lançamento seria nulo pelo fato de erro na motivação, uma vez que o autuante, segundo a mesma, teria exigido os lançamentos com base na falta de escrituração das notas fiscais de entrada e que a legislação estadual não exige tal fato na realização de industrialização por encomenda. Assim, entende que ocorreu vício na motivação da exigência realizada pela Autoridade Tributária ao consubstanciar a matéria que gerou os lançamentos.

8.2. Cumpre esclarecer, porém, que as hipóteses de nulidade absoluta são as previstas no art. 59, Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal (PAF), e dispõe que:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)”

8.3. Deve-se sublinhar que, no presente processo, todos os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – servidor competente para tal lavratura, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos esses atos, no decorrer da fiscalização.

8.4. Especificamente com relação ao auto de infração, há de se constatar que todos os requisitos previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito, também estão presentes no lançamento e foram plenamente observados quando de sua lavratura:

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

I – a qualificação do autuado;

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

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

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

8.5. Ademais, os autos de infração e seus anexos descrevem detalhadamente as infrações imputadas à interessada, indicando os dispositivos legais que fundamentam os lançamentos.

8.6. Cumpre frisar que a interessada foi devidamente intimada dos lançamentos realizados, que preencheu todos os requisitos formais e continha a descrição e a fundamentação das infrações capituladas, tendo a interessada sido regularmente cientificada e tendo sido oferecido o prazo legal para exercer o seu direito à defesa e de forma plena, tendo sido exercido como se observa.

8.7. Examinando o auto de infração e o Relatório Fiscal, o motivo do lançamento foi omissão de receita, pois há valores registrados em nota fiscal, CFOP 5124, que trata de produto e/ou serviço de industrialização, que não foram levados a resultado e declarado em ECF, consoante descrição que trago do Relatório Fiscal, quanto à base de cálculo apurada pela Autoridade Tributária: “...esta fiscalização federal deve considerar a totalidade dos insumos apurados nas Notas Fiscais CFOPs 5124 como sendo receita recebida pelo industrializador do encomendante e que, portanto, deverá integrar a base de cálculo para a cobrança dos tributos federais, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, restando uma base de cálculo apurada, conforme abaixo:

VI - Apuração da Base de Cálculo/2019

Valor apurado Notas Fiscais CFOP 5124	= R\$ 113.127.765,00
Valor Declarado na DRE	= R\$ 40.876.612,45
Diferença Constatada/ Base de Cálculo do IRPJ/CSLL	= R\$ 72.251.152,55

8.8. O fato arguido pela interessada, que não estaria sujeita a exigência de escriturar as notas fiscais de entrada, é caso que será examinado quanto ao mérito, pois seria questão de prova e não ausência de requisito das formalidades de um lançamento.

8.9. Pelo exposto, rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade suscitada.

9. DA DILIGÊNCIA

9.1. O lançamento corresponde a omissão de receita em face de parcela excluída da apuração do resultado, estando tal fato objeto de caracterização de receita escriturada em nota fiscal e Livro de Saída. Observado que a diligência é uma faculdade do julgador, em face da necessidade de se aprofundar algum fato comprovado inicialmente nos autos, necessitando de um aprofundamento documental a ser buscado. Ocorre que este início de demonstração clara e precisa não foi observado, como será posteriormente demonstrado. Desta forma, não estando presente tal fato, no entender deste julgador, a comprovação inicial do fato, não considero necessária a realização de diligência.

9.2. Saliento que caberia à interessada demonstrar matematicamente o fato que alegou em sua defesa, identificando uma nota fiscal os valores de produto recebido, produtos incluídos de sua propriedade, preço cobrado, perdas e devoluções (isto demonstrando os fatos em sua escrituração, livros e documentos fiscais). E partir daí provar matematicamente que a “MASSA” é o preço acabado. Também, não observei correspondência matemática entre a chamada “MASSA” e os produtos enviados pelo encomendante. Face ao exposto, tal prova não foi feita, não caracterizando, assim, a necessidade de uma possível diligência.

9.3. Ademais, a citação da diligência foi realizada de maneira genérica sem apontar o motivo de sua necessidade.

9.4. Desta forma, por entender não necessária, passo a analisar as demais preliminares.

10. DA CIÊNCIA E DA INTIMAÇÃO.

10.1. As ciências e as intimações serão realizadas e enviadas para o domicílio e/ou correio eletrônico eleito pelo contribuinte, constante de seu CNPJ. Não há previsão na Legislação Tributária de enviar intimação a domicílio diverso deste, mesmo que indicado em impugnação.

10.2. Assim, indefiro o pedido por falta de previsão na Legislação Tributária.

11. DA APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

11.1. Assim prescreve o art. 15 do Decreto nº 70.235/72(Processo Administrativo Fiscal):

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito **e instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador **no prazo de trinta dias**, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (grifei)

11.2. Assim, é neste prazo que os documentos devem ser apresentados, como fez a interessada.

12. DO LANÇAMENTO.

12.1. Consoante Relatório Fiscal, fls. 3 e 4, assim descreveu a Autoridade Tributária a infração apurada:

“Mediante análise das Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte, ano 2019, especificamente aquelas com o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP 5124 – “saídas de mercadorias industrializadas para terceiros” apuramos a infração de omissão de receitas.

Todas as Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte foram extraídas com uso do sistema desta Receita Federal, Receitanet-Bx, e posteriormente analisadas no sistema Contágil. Acostamos ao presente processo administrativo uma planilha Excel denominada Notas Fiscais - CFOP 5124, especificamente com as Notas com o CFOP 5124 emitidas pelo contribuinte.

Em síntese, constatamos que o contribuinte deixou de declarar como receita na sua apuração de Resultado parte da receita extraída das Notas Fiscais CFOP 5124, ora dispostas na planilha Notas Fiscais - CFOP 5124.”

.....

“...esta fiscalização federal deve considerar a totalidade dos insumos apurados nas Notas Fiscais CFOPs 5124 como sendo receita recebida pelo industrializador do encomendante e que, portanto, deverá integrar a base de cálculo para a cobrança dos tributos federais, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, restando uma base de cálculo apurada, conforme abaixo.

VI - Apuração da Base de Cálculo/2019

Valor apurado Notas Fiscais CFOP 5124	= R\$ 113.127.765,00
Valor Declarado na DRE	= R\$ 40.876.612,45
Diferença Constatada/ Base de Cálculo do IRPJ/CSLL	= R\$ 72.251.152,55

12.2. A interessada, por sua vez, questionou todo o lançamento, apresentando sua impugnação, da qual destaco como síntese:

“PARTE DOS VALORES CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS DE CFOP 5124 SE REFEREM À “MASSADA” – PRODUTO FINAL DA OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO QUE NÃO DEVE SER TRIBUTADO, E QUE É INFORMADO NA NOTA FISCAL COMO MERO INDICATIVO PARA O RECEBIMENTO E MOVIMENTAÇÃO DO ESTOQUE DO ENCOMENDANTE”.

“os valores que não foram levados à tributação pela Impugnante NÃO SE REFEREM A RECEITAS AUFERIDAS POR ESSA E SIM A INSUMOS REMETIDOS

PELA ENCOMENDANTE (LONDRES CARNES) QUE COMPUSERAM A “MASSADA”, objetos das notas fiscais emitidas de CFOP 5901 (emitidos pela Londres), e escrituradas no SPED da Impugnante sob o CFOP 1901. Nesse ponto, vale repisar que o produto acabado (massada), não deve ser tributado, e é informado na nota fiscal como MERO INDICATIVO PARA O RECEBIMENTO E MOVIMENTAÇÃO DO ESTOQUE DO ENCOMENDANTE, razão pela qual não compõe o valor total da nota fiscal, respeitando-se as regras previstas no artigo 404, do RICMS/SP”.

12.3. De acordo com Relatório Fiscal, fato não questionado pela interessada, o contribuinte escriturou Nota Fiscal de Saída, código CFOPs 5124, no ano-calendário de 2019, no valor total de R\$ 113.127.764,99, conforme quadro reproduzido a seguir:

PA	NF SAÍDA CFOP 5124 INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA TERCEIROS
JANEIRO	R\$ 8.843.193,60
FEVEREIRO	R\$ 8.123.401,20
MARÇO	R\$ 7.877.485,26
ABRIL	R\$ 7.317.800,73
MAIO	R\$ 9.003.560,08
JUNHO	R\$ 7.635.906,73
JULHO	R\$ 8.281.399,55
AGOSTO	R\$ 9.807.240,10
SETEMBRO	R\$ 10.371.466,92
OUTUBRO	R\$ 11.284.994,71
NOVEMBRO	R\$ 12.442.524,37
DEZEMBRO	R\$ 12.138.791,74
TOTAL	R\$ 113.127.764,99

12.4. O litígio apresentado recai quanto à escrituração das Nota Fiscal de Saída em procedimento de industrialização por encomenda, pois constam valores em nota fiscal CFOP 5124 que não foram levados a resultado e tributados pelas razões já expostas. Assim, está claro o litígio presente nos autos: foram inseridos em nota fiscal de saída, CFOP 5124, produto decorrente de industrialização por encomenda, não tributado e a interessada alega que seria: “INSUMOS REMETIDOS PELA ENCOMENDANTE (LONDRES CARNES) QUE COMPUSERAM A “MASSADA”, objetos das notas fiscais emitidas de CFOP 5901 (emitidos pela Londres), e escrituradas no SPED da Impugnante sob o CFOP 1901”.

12.5. Em consulta, a fim de trazer aos autos a prática quanto operação da industrialização por encomenda, consultei a internet, site da Receita Estadual de São Paulo, encontrando a Consulta, abaixo reproduzida em parte, com o objetivo elucidar a questão quanto ao procedimento da industrialização por encomenda e à utilização dos códigos CFOP a serem

registrados na escrituração das referidas Notas Fiscais. Abaixo a reprodução:



10. Quanto à confirmação dos procedimentos descritos pela Consulente, cumpre reiterar que a consulta é um meio para que o contribuinte possa esclarecer dúvida pontual e específica sobre a interpretação e consequente aplicação da legislação tributária ao caso concreto (artigo 510 e seguintes do RICMS/2000), não se prestando à obtenção de orientações gerais acerca da legislação tributária paulista, nem para esclarecer dúvidas procedimentais (técnico-operacionais) e, tampouco, para prestar assessoria fiscal e tributária ao particular.

11. Com efeito, o conhecimento da legislação é tarefa que antecede a formulação da consulta e que está reservada ao próprio Consulente ou a seus colaboradores. Se, no desenrolar dessa tarefa, surgir dúvida passível de ser objeto de consulta tributária, essa deverá ser indicada nos termos previstos na legislação.

12. Não obstante, a seguir, trataremos do procedimento acerca da emissão dos documentos fiscais relativos à industrialização por conta de terceiros

13. O autor da encomenda deve remeter os insumos ao estabelecimento industrializador (Consulente), com suspensão do ICMS, consignando o CFOP 5.901 ("remessa para industrialização por encomenda") na respectiva Nota Fiscal, observadas outras disposições dos artigos 402 e seguintes do RICMS/2000.

13.1. Caso o autor da encomenda esteja localizado fora do Estado de São Paulo, deve remeter os insumos ao estabelecimento industrializador (Consulente), com suspensão do ICMS, consignando o CFOP 6.901 ("remessa para industrialização por encomenda") na respectiva Nota Fiscal.

14. Por ocasião do retorno dos insumos enviados pelo encomendante e empregados na industrialização, a Consulente deverá emitir uma única Nota Fiscal, na qual, além dos demais requisitos, constarão para cada código fiscal de operações e de prestações (CFOP), as seguintes disposições, observado o disposto no § 19 do artigo 127 do RICMS/2000:

14.1. CFOP 5.124 para operações internas (ou 6.124 para operações interestaduais) – para as linhas referentes aos serviços prestados e às mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial (inclusive energia elétrica e combustíveis).

14.2. CFOP 5.902 para operações internas (ou 6.902 para operações interestaduais) – para as saídas dos insumos recebidos para industrialização e incorporados ao produto final, pelo estabelecimento industrializador.

14.3. CFOP 5.903 para operações internas (ou 6.903 para operações interestaduais) – para as remessas em devolução de insumos recebidos para industrialização e não aplicados no referido processo (quando for o caso).

14.4. CFOP 5.949 para operações internas (ou 6.949 para operações interestaduais) – para o retorno das sobras resultantes do processo industrial ("outra saída de mercadorias não especificada").

15. Observa-se que os insumos anteriormente recebidos pelo industrializador e empregados no processo industrial devem ser devolvidos, ao autor da encomenda, sem o destaque do imposto estadual, tendo em vista que tal remessa está amparada pela suspensão do ICMS prevista no artigo 402 do RICMS/2000. Os materiais devem estar discriminados separadamente, com as mesmas descrições e códigos NCMs utilizados na Nota Fiscal de remessa, e valores proporcionais à quantidade utilizada e devolvida como produto industrializado.

16. Já os materiais de propriedade do industrializador aplicados no processo industrial devem ser regularmente tributados, de acordo com a sistemática do Simples Nacional, e discriminados de forma individualizada na Nota Fiscal emitida. Vale lembrar que a energia elétrica e combustíveis utilizados nas máquinas diretamente vinculadas ao processo produtivo também são materiais utilizados.

12.6. Face ao exposto, não há dúvida que o industrializador, no caso a interessada, ao processar a encomenda, escriturará nota de saída com os códigos CFOPs:

5902 – Produto remetido pelo encomendante da industrialização, incorporados no produto industrializado.

5.124 – Preço de seu serviço e produtos de origem do industrializador inseridos na industrialização.

5903 – devolução de produto não aplicado na industrialização

5949 – sobras decorrentes do processo de industrialização.

12.7. Assim, o CFOP 5124 é somente para que o industrializador (no caso a interessada) descrever o serviço prestado mais o que dispendeu, como produtos, energia e serviços empregados no produto final (a encomenda).

12.8. O litígio presente nos autos é que o autuante observou que valores no CFOP 5124 não foram levados a resultado e, assim, não tributados. Examinando as Notas Fiscais de Saída, verifica-se que parte destas até o número 488.506 (com início na NF 471.435), o contribuinte emitiu notas com o CFOP 5124, de forma isolada, sem qualquer outro código referente à industrialização por encomenda, inclusive sem referência a nota fiscal de entrada da mercadoria a ser industrializada, descrevendo o valor da operação, mas com valor da nota fiscal igual a zero, e sem a incidência de tributos. E, após esta, as notas fiscais de saída incluem parcelas com o CFOP 5124, descrição “MASSA”, mas tal valor é excluído do montante do tal da nota fiscal.

12.9. Antes de entrar no exame do mérito a ser analisado, o próprio contribuinte reproduz em sua impugnação o art. 404 do Regulamento de ICMS de São Paulo, abaixo transcrito:

RICMS/SP

“Art. 404.

Na saída de mercadoria em retorno ao estabelecimento de origem, autor da encomenda, que a tiver remetido nas condições previstas no artigo 402, o estabelecimento industrializador deverá (Lei 6.374/89, art. 67, § 1º):

I - emitir Nota Fiscal que terá como destinatário o estabelecimento de origem, autor da encomenda, na qual, além dos demais requisitos, constarão:

a) o número, a série e a data da emissão, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente da Nota Fiscal que acompanhou a mercadoria recebida em seu estabelecimento;

b) o valor da mercadoria recebida para industrialização, o valor das mercadorias empregadas e o valor total cobrado do autor da encomenda;

II - efetuar, na Nota Fiscal que emitir, relativamente ao valor total cobrado do autor da encomenda, o destaque do valor do imposto, ressalvada a aplicação do disposto no artigo 403”.

12.10. Assim, está bem claro, o industrializador (no caso a interessada) recebe a mercadoria (na hipótese de não haver perda e devoluções, que existem códigos específicos para tais eventos), emite nota fiscal informando a nota fiscal que acompanhou a mercadoria para industrialização, registra a mercadoria recebida (CFOP nº 5902), que ficou inserida no produto industrializado, os custos envolvidos na industrialização de propriedade do industrializador e o preço do serviço prestado (industrialização), CFOP 5124.

12.11. Logo, observa-se que não há espaço para controle de estoque do encomendante nesta nota fiscal, como arguiu a interessada, pois o preço que controlará o encomendante em seu estoque está bem claro por este procedimento: materiais enviados mais o custo (o preço da industrialização, produtos e serviços). Também, a nota fiscal é de mercadorias recebidas mais o custo (“preço”) da industrialização.

12.12. Assim, não há qualquer razão contábil e fiscal para o possível argumento colocado, que a diferença apurada pela Autoridade Tributária seria para controle de estoque do encomendante, pois pela construção legal já esclarecida, o controle se faz precisamente pelo controle das mercadorias recebidas para industrialização mais o custo (“preço”) da industrialização.

12.13. Se for examinada a natureza do CFOP 5124, sempre está relacionado com a industrialização promovida: produtos envolvidos na industrialização mais o preço do serviço prestado, sendo todo valor registrado em tal código tributado, pois se refere a um processo de industrialização. Não há espaço para entender que possa ser incluída um registro em tal CFOP para controle de estoque do encomendante. Deve ser salientado que ao industrializador cabe o registro de seu processo de industrialização em nota fiscal de saída. Se for realizada a escrituração da forma que Lei determina o encomendante terá toda a condição de registrar o seu estoque.

12.14. É necessário deixar informado que não há litígio que o contribuinte incluiu no código CFOP nº 5124 (código de saída de produto industrializado) valores com especificação de produto industrializado, contudo excluiu do total da nota fiscal e não registrou como receita na sua apuração do seu resultado a ser tributado. A interessada esclarece que tal diferença apontada pela Autoridade Tributária, que incluiu na Nota Fiscal de Saída, CFOP nº 5124, constituiu no produto acabado enviado pela encomendante.

Primeiro, deve ser salientado que, admitindo que possa ter ocorrido tal fato, é um erro contábil e fiscal, pois, como esclarecido acima, a mercadoria enviada e o resultante do seu processado devem ser apartado de todo o processo referente ao CFOP nº 5124, devendo ser registrado com os CFOP nºs 5902, 5903 e 5949. E o código nº 5124 é para o preço do serviço cobrado e materiais e serviços empregados pelo industrializador (de sua propriedade).

12.15. Ocorre que examinando os autos não consegui chegar a um único exemplo que desse respaldo a tal afirmação do contribuinte. Ressalto que o contribuinte apresentou inúmeros documentos, porém não fez uma única conta a fim de demonstrar matematicamente o fato que registra em sua impugnação.

12.16. Buscando a verdade nos fatos registrados pela interessada em sua impugnação e verificada a falta de um exemplo matemático para o que arguiu, tomei como exemplo a nota fiscal referida em sua impugnação.

12.17. Assim, como exemplo dado em sua impugnação, examinei a nota fiscal nº 490.265, a fim de tentar buscar a verdade nos fatos alegados pelo contribuinte. Ela possui os seguintes valores:

Valor da NF: R\$ 67.537,81

Somatório CFOP 5902 – R\$ 40.527,22

Somatório CFOP 5124, DENOMINAÇÃO “MASSA” – R\$ 45.881,06

Somatório Mão de Obra – R\$ 19.931,81

12.18. Assim, segundo o contribuinte o produto acabado seria: R\$ 67.537,81 (5902+MOB+PRODUTOS INCLUÍDOS). Ocorre que é diferente do valor da “MASSA”, R\$ 45.881,06. Poderia ser o valor da nota fiscal menos o CFOP 5902, R\$ 27.010,59, diferente, também do valor indicado como “MASSA”. Também, não corresponde ao valor do produto enviado, CFOP nº 5902.

12.19. Outro exemplo extraído aleatoriamente, Nota Fiscal nº 490.240:

Valor da NF: R\$ 8.658,75

Somatório CFOP 5902 – R\$ 5.160,63

CFOP 5124, DENOMINAÇÃO “MASSA” – R\$ 5.761,44

Mão de Obra (CFOP 5124) – R\$ 2.520,63

12.20. Assim, segundo o contribuinte o produto acabado seria: R\$ 8.658,75 (5902+MOB+PRODUTOS INCLUÍDOS). Ocorre que é diferente do valor da

“MASSA”, R\$ 5.761,44. Não corresponde ao valor da nota fiscal menos o CFOP 5902, R\$ 3.498,12. Diferente, também o CFOP 5902 do valor indicado como “MASSA”. E, também não corresponde ao valor da nota menos a mão de obra, R\$ 6.138,12.

12.21. Logo, a conclusão é que não consegui chegar a valor que provasse a tese da interessada. Ressalto mais uma vez que estou fazendo o cálculo, que não foi apresentado pela interessada.

12.22. Buscando a verdade em face do argumento do contribuinte, a chamada “MASSA” seria o valor da NF, isto é o produto enviado para industrialização (CFOP5902) + mão de obra + produtos incluídos (CFOP 5124), o que não ocorreu pelos exemplos acima. Também, não corresponde ao valor enviado pelo encomendante, pelos exemplos acima, até porque o produto enviado pelo encomendante deve ser registrado no CFOP 5902.

12.23. Cabe neste momento salientar que a interessada não pode emitir nota fiscal de saída em valor superior ao que seria devido. Nota fiscal de saída não é o meio certo de controlar estoque. O encomendante vai organizar seu estoque pela mercadoria enviada e devolvida no produto (5902) + preço do serviço/industrialização + produtos incluídos na industrialização. Perdas e devoluções têm códigos específicos. Outro fato que deve ser ressaltado é que o industrializador deve registrar o que está na Lei quanto à sua parte no processo de industrialização. Pelo Princípio da Entidade, o encomendante cuidará de avaliar o seu estoque, não necessitando de informação não prevista em lei.

12.24. Deve ser ressaltado que, em alguns exames que fiz, observei que valores descritos no código 5124 como “MASSA” foram, que não foram incluídos como receita, foram registrados, também, em Livro de Saída.

12.25. Mais uma vez, se por hipótese ocorreu tal procedimento, a título de esclarecimento, o ônus da prova é do contribuinte, pois escriturou em nota fiscal e Livro de Saída produto industrializado e não declarou e não tributou. Ademais, a prova desejada para os argumentos apresentados deverá passar por uma comprovação individualizada da industrialização. Produto recebido, todos os insumos aplicados, sobras de produção, e a comprovação do valor pago e/ou acordado da industrialização por encomenda, caso contrário, não há como ter certeza se a parcela que disse que incluiu na Nota Fiscal de Saída seria o produto final (como alegou a interessada em sua impugnação) ou o preço de seu serviço e/ou produtos incluídos na industrialização, isso pelo fato de ter registrado com o código 5124 produto industrializado que deve ser tributado. Acrescente-se que a

prova não pode ser feita somente em planilha excel, mas sendo identificado em sua escrituração (documentos fiscais e livros escriturados) os fatos alegados e de forma matemática, identificando o valor exato registrado como “MASSA” com o processo industrializado constante de sua escrituração. Planilhas podem ser suporte a prova, mas não substituem a escrituração.

12.26. O contribuinte de todas as operações de industrialização por encomenda, em sua impugnação, apresenta 1(um) único exemplo para tentar comprovar a sua tese, que seria a inclusão em todas as notas fiscais de valores intitulados “MASSA”, que seria o produto acabado enviado pelo encomendante. Neste momento, cabe ser ressaltado que, se tal fato ocorreu, a prova seria com todas as suas operações de industrialização por encomenda. Não cabe ao julgador “casar” as provas, procurando identificar, dentro de inúmeras provas, o argumento apresentado pela interessada.

12.27. Deve ser salientado que a escrituração faz prova a favor do contribuinte (art. 9º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. A Nota Fiscal escriturada pelo próprio contribuinte CFOP 5124 é tributada e até prova em contrário do contribuinte está correta. Isto estou escrevendo para deixar claro que o ônus de demonstrar o possível erro alegado é do contribuinte, e será mantida o valor da nota fiscal escriturada no código CFOP 5124 como passível de tributação na sua totalidade, até prova em contrário.

12.28. Com a impugnação, foram apresentadas as notas fiscais de saída. Examinando as notas fiscais que constam do processo, fls. 3.939 a 22.849, observei que até a nota fiscal nº 488.506, o contribuinte emitiu notas no código 5124, sem qualquer outro código referente a industrialização por encomenda, inclusive sem referência a NF de entrada da mercadoria a ser industrializada, descrevendo valor da operação, mas com valor da Nota Fiscal igual a zero, e sem a incidência de tributos. E após esta, as notas fiscais de saída incluem parcelas com o CFOP 5124, descrição “MASSA”, porém tal valor é excluído do montante do tal da Nota Fiscal.

12.29. Quanto a este primeiro grupo de nota, caberia ao contribuinte demonstrar em sua escrituração, referente a cada operação de industrialização, registrada em nota fiscal como saída de produto industrializado, os produtos enviados, incluídos na industrialização(CFOP 5902), identificando possíveis perdas e devoluções, o serviço cobrado (demonstrando que está dentro do valor cobrado pelo mercado), e demonstrar todos os materiais e serviços(de sua propriedade) empregados

na industrialização(seu estoque). Isto para fazer prova do que alega que seria a “massada”, o que não observei nos autos.

12.30. Após a nota fiscal nº 488.507, o contribuinte começa a registrar em uma mesma nota fiscal: produtos recebidos (CFOP 5902), mão de obra, Massa(CFOP 5124) e produtos e serviços incluídos na industrialização de propriedade do industrializador(CFOP 5124). A interessada alega que a denominação “MASSA” seria o produto final(acabado) enviado para industrialização. Ocorre que realizei contas, tentando buscar verdade no que o contribuinte alega, mas todas as minhas tentativas foram frustradas (como já demonstrado neste voto), pois produto acabado seria o valor enviado para industrialização (5902) + MOB + produtos inseridos pelo industrializador no processo, isto se identificaria com o valor registrado na nota fiscal como “MASSA”, mas não é o que ocorreu. O contribuinte, por sua vez, na impugnação não procedeu a esclarecimentos matemáticos a provar o alegado. Também, deixo registrado que não houve coincidência com o registro do material enviado pelo encomendante (CFOP 5902, constante da nota fiscal)

12.31. Alega a interessada enriquecimento ilícito. Tal fato somente ocorreria caso o contribuinte comprovasse exatamente o que está alegando e, neste caso, mantida a exigência. Todavia, tal fato não está acontecendo, pois registrou em nota fiscal de saída produto industrializado, não declarou e não tributou, estando o contribuinte em falta com Erário, até prova em contrário.

12.32. Há que se falar que a nota fiscal de entrada é um instrumento contábil fiscal que dá segurança a escrituração da interessada, pois recebeu mercadorias que não são suas para industrialização por encomenda. A Lei exige a referência da nota fiscal que acompanhou a mercadoria recebida na nota fiscal de saída, fato não observado nas notas fiscais emitidas até o número 488.507. Considero que a questão crucial foi que está exposta no auto de infração que o contribuinte demonstrou, claramente, conhecimento nas arguições feitas em sua impugnação: há uma diferença não declarada e não tributada constante de notas fiscais de saída e no livro de saída, produto industrializado, denominado “MASSA”, CFOP 5124, tratado pelo autuante como omissão de receita.

12.33. O motivo do lançamento foi a apuração de omissão de receita em face do confronto do que consta registrado em nota fiscal no CFOP 5124, produto decorrente da industrialização e o que foi levado a resultado e declarado em ECF. Demonstro o fato extraíndo parte do Relatório Fiscal, quanto à base do lançamento: “....esta fiscalização federal deve considerar

a totalidade dos insumos apurados nas Notas Fiscais CFOPs 5124 como sendo receita recebida pelo industrializador do encomendante e que, portanto, deverá integrar a base de cálculo para a cobrança dos tributos federais, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, restando uma base de cálculo apurada, conforme abaixo.

VI - Apuração da Base de Cálculo/2019

Valor apurado Notas Fiscais CFOP 5124	= R\$ 113.127.765,00
Valor Declarado na DRE	= R\$ 40.876.612,45
Diferença Constatada/ Base de Cálculo do IRPJ/CSLL	= R\$ 72.251.152,55

12.34. Deve ser salientado que o motivo para o lançamento está previsto na lei e este é o que deve ser verificado, é se todas as receitas tributáveis foram levadas a resultado. Considero que o texto acima demonstra isto: O código 5124 é para o processo de industrialização feita pelo contribuinte (indústria), sendo código de tributação. Foi o que realizou a Autoridade Tributária, pela reprodução acima. Apurou falta de insumo e/ou serviço (industrializado) não tributado e exigiu em lançamento.

12.35 Outro fato importante, o fundamento está registrado no Relatório Fiscal, art. 208 do RIR/2018 e art. 26 da IN 1700/17. Também, a interessada teve total entendimento que estava presente nos autos a apuração de omissão de receita decorrente de parcela incluída em nota fiscal, com código de industrialização, sem a devida declaração e tributação. Assim, considero presentes o motivo, o fundamento e direito à defesa concedido à interessada.

12.36. Por derradeiro, faço um resumo de entender omissão de receita ao fato apurado: Quanto às notas fiscais de saída, até o nº 488.506, há uma clara falta de identificação quanto às notas fiscais que acobertam as possíveis mercadorias enviadas para industrialização, pois não houve a escrituração de nota fiscal de entrada e não feita a referência na nota fiscal de saída do número da nota que acompanhou a mercadoria enviada (pelo encomendante). Quanto ao restante das notas, começa a figurar o número da nota fiscal do produto e que há a identificação da mercadoria recebida (CFOP 5902), mas qual a natureza tributária da “MASSA” segundo a nota fiscal, pois está conceituado e registrado como produto decorrente de processo de industrialização, que não foi tributado. Isso já é motivo para exigir o lançamento por omissão de receita, cabendo ao contribuinte descaracterizar tal fato, o que não aconteceu nos autos. E saliento que tentei buscar os fatos arguidos em sua impugnação, mas não tive êxito,

pelo contrário, os dados apurados são divergentes da tese apontada pela impugnante.

12.37. DOS DOCUMENTOS JUNTADOS AOS AUTOS

12.37.1 Os documentos apresentados com o título ERP-Saídas.

12.37.1.1. É uma relação em planilha Excel com as notas de saída que não demonstra a tese apontada pelo contribuinte, somente registra que foram emitidas notas de saída de produto industrializado, que figura registro de industrialização denominada “MASSA”, que até prova em contrário deve ser tributada.

12.37.2. Documento apresentado com o título Resumo da Operação.

12.37.2.1. São planilhas Excel, relacionando as notas fiscais de entrada da encomendante(1901), mão de obra (CFOP 5124), insumos incluídos de propriedade do industrializador(CFOP 5124), retorno do produto incluído na industrialização do encomendante(CFOP 5902) e retorno físico – devolução(CFOP 5903). Tal informação não prova a tese desejada pelo contribuinte. Em face dos valores apresentados, qual o cálculo feito que demonstra a alegação da interessada. Durante esta decisão demonstrei que não consegui êxito em cálculo quanto à alegação da interessada em sua impugnação. Olhando para estas tabelas, perguntas não foram esclarecidas: Qual a relação destes com a “MASSA”(CFOP 5124) constantes nas notas fiscais como produto industrializado? Ressalto que as planilhas não são documentos hábeis a comprovar os fatos alegados, que deveriam ser demonstrados em sua escrituração. Ao contrário, tentando buscar verdade nos fatos alegados, em face da escrituração constante dos autos, o resultado foi contrário à tese exposta em sua impugnação. Assim, as planilhas apresentadas não têm o condão de demonstrar o desejado pela interessada, alegado em sua impugnação.

12.37.3. JOGOS DE NOTAS

12.37.3.1. Juntou o contribuinte documentos com o título Documentos comprobatório - Jogos de Notas. É uma demonstração por período definido pelo contribuinte, dos fatos que expôs em sua impugnação. Mais uma vez deve ser esclarecido que a demonstração deve ser feita de forma individual. Se registrou um produto industrializado com o CFOP 5124, deve, em relação a este, demonstrar o que deseja. Fazer uma demonstração para, por exemplo janeiro não comprova todos os registros, em determinado período, para notas fiscais CFOP 5124, que tiveram registros com a denominação “MASSA”, e não foram tributados.

12.37.3.2. Examinei, por exemplo, o primeiro jogo apresentado, para o mês de janeiro. Dados apresentados:

Nota de Entrada: R\$ 32.980,00.

Até o documento NF nº 497.065 – Notas Fiscais CFOP 5902 total – R\$ 60.121,18.

NF 497.065, primeira a registrar CFOP 5124 “MASSA” – total da NF, R\$ 65.395,00.

Registros CFOP 5124 denominação “MASSA” – Total – R\$ 54.123,63.

Registro 5902 – NF 497.065 – R\$ 51.346,60

12.37.3.3. Não houve um esclarecimento matemático para provar o que deseja e pelo que arguiu na impugnação, os dados apurados acima somente demonstra que não há comprovação no que afirmou. MASSA é diferente do valor do total da nota fiscal, a nota fiscal de entrada não se coaduna com os códigos 5902 das notas iniciais CFOP 5902 e da constante na nota fiscal 497.065, que perfaz R\$ 51.346,60. E o valor “MASSA” é diferente do CFOP 5902, também da NF 497.065

12.37.4. Assim, não considero comprovado os fatos alegados com os documentos apresentados, pois não a coincidência da “MASSA” com o produto acabado e/ou das mercadorias enviadas pelo encomendante.

12.38. CONCLUSÃO PARA O LANÇAMENTO DE IRPJ.

12.38.1. Por todo exposto, mantenho integralmente o lançamento de IRPJ com a multa e os juros de mora lançados.

13. DOS LANÇAMENTOS DECORRENTES DA CSLL, DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS

13.1. Os presentes lançamentos da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS e da contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS são meras decorrências dos fatos apurados na ação fiscal instaurada contra a interessada, relativa ao imposto sobre a renda de pessoa jurídica, que culminou a lavratura do auto de infração de IRPJ.

13.2. O julgamento do lançamento referente ao imposto sobre a renda de pessoa jurídica considerou devidas as omissões de receitas apuradas. Em consequência, iguais sortes colhem os lançamentos acima referidos por não haver fatos novos a ensejar conclusão diversa.

13.3. Assim, concluo pela procedência dos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS, bem como das multas de ofício e dos juros de mora lançados.

14. CONCLUSÃO:

14.1. À vista de todo exposto, considero procedentes os lançamentos, mantendo o imposto sobre a renda da pessoa jurídica no valor de R\$ 18.038.788,13; a contribuição social sobre o lucro líquido, R\$ 6.502.603,72; a contribuição para o PIS, R\$ 1.160.597,37; e a contribuição para o financiamento da seguridade social, R\$ 5.345.781,69, acrescidos das multas de ofício no percentual de 75% e dos juros moratórios.

[...]

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado da decisão recorrida em 04 de junho de 2024, a Interessada apresentou seu Recurso Voluntário em 02 de julho de 2024, no qual repete, integralmente na sua essência, aquilo que foi trazido na Impugnação.

Posteriormente ao recurso voluntário, apresenta documento técnico emitido por KPMG Assessores Ltda., "... com a finalidade de reiterar a linha de defesa adotada pela Recorrente até o momento...", além de requerer que as publicações e intimações futuras sejam feitas ao seu patrono, "SOB PENA DE NULIDADE."

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Cláudio de Andrade Camerano**, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

O Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, em questões preliminares e de mérito, constitui-se em repetições dos argumentos utilizados em sede de impugnação, os quais foram apreciadas pelo julgador *a quo*.

Assim, relativamente às **preliminares** arguidas no recurso, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

A seguir reproduzo os pontos principais do voto da decisão recorrida.

DA DECISÃO RECORRIDA: VOTO

O recurso voluntário apresenta as mesmas alegações trazidas na Impugnação.

A seguir, destaco, em parte, o voto da decisão recorrida o qual se encontra integralmente transcrito no **relatório**.

Em apertada síntese, o procedimento fiscal:

Exemplificando como fica estampado na nota fiscal a receita de serviço de industrialização e a *Dev de Matéria Prima de Terceiros P/Ind*:

CFOP	Débito	Descrição Débito	Crédito	Descrição Crédito	Valor	Observação
5124	11200001	Clientes Nacionais	31300001	Receita Serviço de Industrialização	36.302,67	Receita de industrialização (mão de obra + insumos) – Cobrado do Cliente
5902	11380002	Dev. De Matéria Prima de Terceiros P/Ind	11380001	Estoque de Mat Prima P/Industrialização	60.023,16	Retorno simbólico para o cliente – Não tem financeiro - Retorno da Massada finalizada ao cliente - não gera receita
					96.325,83	

Ou seja, apesar do valor total da Nota Fiscal montar a R\$ 96.325,83, a receita efetiva seria R\$ 36.302,67 – Receita de industrialização (mão de obra + insumo), valor cobrado do cliente e os R\$ 60.023,16 restantes corresponderiam a um lançamento de retorno simbólico da mercadoria para o cliente sem valor comercial.

Então, segundo a Recorrente, uma parte dos valores não se constituiria em receita, apesar de inserida em notas fiscais de código **CFOP 5124**:

CFOP 5124 - Industrialização efetuada para outra empresa - Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

Os insumos que são fornecidos pela encomendante para industrialização dão entrada com o código **CFOP 1901**:

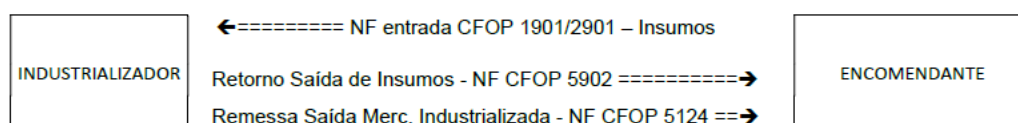
CFOP 1901 - Entrada para industrialização por encomenda mesmo estado

Classificam-se neste código as entradas de insumos recebidos para industrialização por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa.

CFOP 2901 - Entrada para industrialização por encomenda outro estado

Classificam-se neste código as entradas de insumos recebidos para industrialização por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa.

Veja-se como funciona a relação entre o industrializador (Recorrente) e a Encomendante:



Então, neste modo de operação (industrialização por encomenda) a entrada dos insumos deve estar suportada por nota fiscal de entrada com código CFOP 1901/2901, emitida pelo Industrializador (Recorrente).

Nesse caso em questão, o Industrializador deve também devolver virtualmente o insumo que foi consumido na produção, por meio de uma **NF-e de Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda**, emitindo a Nota Fiscal de Saída **CFOP 5902**.

Por fim, o Industrializador (Recorrente) cobrará o serviço e outros insumos empregados na industrialização, por meio de uma **NF-e de Industrialização efetuada para outra empresa**, emitindo a Nota Fiscal de Saída **CFOP 5914**.

Ou seja, é claro o entendimento das finalidades dos CFOP 5902 e 5914, o primeiro é a devolução virtual dos insumos consumidos o segundo é o da cobrança dos serviços prestados e de outros insumos utilizados.

Ocorre que não se vislumbrou nenhuma nota fiscal de entrada de insumos CFOPS 1901/2901, de forma que os insumos fornecidos pela encomendante não foram devidamente recepcionados na Industrializadora (Recorrente), uma vez que não emitiu as pertinentes notas fiscais de entrada.

Ao analisarmos as Notas Fiscais de Entrada emitidas pela fiscalizada/industrializadora detectamos Notas com os seguintes CFOPS: no ano de 2019: 1102, 1201, 1202, 1410, 1411, 1910, 1949, 2201, 2202, 2203, 2204, 2410, 2411, 2910, 2916, 2949 e 3102.

Não detectamos Notas Fiscais de Entrada de insumos CFOPS 1901/2901.

E aí aparece um problema, qual seja, a impossibilidade de se quantificar o valor dos insumos (provenientes do encomendante) que farão parte do produto industrializado, insumos estes recebidos pelo Industrializador e que deveriam estar contemplados em notas fiscais de entrada.

Todavia, não há como corroborarmos a assertiva de que há insumos remetidos pelo encomendante incorporados ao produto industrializado, pois não há Notas Fiscais de Entrada destes insumos, conforme acima discorremos.

Isto posto, concluímos que os 113 milhões, que representam o total das Notas Fiscais com CFOP 5124, são constituídos por serviços de mão de obra + insumos incorporados pelo industrializador (mão de obra + água + energia + insumos oferecido pelo industrializador), não tendo sido identificados os insumos provenientes do encomendante.

Então, de um total de R\$ 113.127.765,00, a Recorrente tributa R\$ 40.876.612,45, permanecendo à deriva R\$ 72.251.152,55, cuja explicação da diferença não tributada não foi suficiente para convencer as autoridades fiscais e julgadoras e nem também este Relator.

Destaque-se a minuciosa e elucidativa análise promovida pela decisão recorrida, que se encontra reproduzida no relatório deste voto.

Em petição posterior, a Recorrente trouxe aos autos **laudo técnico** onde se procura demonstrar a correção dos registros feitos pela Recorrente, partindo do princípio de que o destaque da **massada** “...no documento fiscal foi feito de forma equivocada sob o código CFOP 5124”, posição um pouco diversa da alegada pela Recorrente e, neste sentido, faz diversas considerações e planilhas, bem como lançamentos contábeis, acerca do seu entendimento concluindo pela não existência de divergências tributáveis.

Os argumentos apresentados no referido **laudo técnico** quanto à eventual comprovação da regularidade do procedimento adotado pela Recorrente procuram identificar que “...do produto industrializado (massada), resultante da industrialização, que não deve ser considerado receita tributável, uma vez que seu destaque no documento fiscal foi feito de forma equivocada sob o código CFOP 5124.”

O racional contido no referido laudo, sob esta premissa, me parece, em confronto com os documentos/planilhas/registros contábeis elencados, bastante plausíveis, revestindo-se de fortes indícios, perante este Relator e ratificado pela Turma, do equívoco alegado, trazendo dúvidas quanto ao mérito da autuação.

Trata-se de matéria que não se apresenta comumente para debate neste colegiado, envolvendo legislação/registros fiscais e contábeis pertinentes a outro tributo (estadual), de forma que seria de bom alvitre a posição adotada no referido laudo passar pelo crivo da autoridade fiscal, profissional mais habituado com tais situações, trazendo-nos sua visão sobre a abordagem contida no laudo, para que possamos dar um resultado o mais justo possível ao litígio posto nos autos.

Assim, proponho a realização de **diligências** para que o presente processo seja encaminhado à unidade de origem no sentido de possibilitar à autoridade fiscal a sua apreciação do laudo **técnico** ora acostado aos autos.

Após tal apreciação, o relatório conclusivo da diligência deve ser encaminhado para a devida ciência da Recorrente para, em querendo, promover os aditamentos que entender necessários.

Conclusão

É o voto, converter o julgamento do processo em diligências.

Assinado Digitalmente

Cláudio de Andrade Camerano

RESOLUÇÃO 1401-001.082 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15746.721554/2023-01

DOCUMENTO VALIDADO