



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720354/2013-85
ACÓRDÃO	1202-002.154 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CRYSTALSEV COMERCIO E REPRESENTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS

Os critérios de apuração de receita omitida aplicam-se às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda. Constatada diferença a maior no estoque de mercadorias em relação ao estoque inventariado, presume-se ter a pessoa jurídica vendido mercadorias sem a correspondente contabilização, afigurando-se correta a imputação fiscal de omissão de receitas, não infirmada por prova cabal produzida em sentido contrário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a prejudicial de decadência. Vencido o Conselheiro André Luis Ulrich Pinto e a Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiróz que a acolhiam. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiróz que votou por dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 03-75.999 - 2ª Turma da DRJ/BSB, Sessão de 21 de julho de 2017, que julgou procedente em parte a impugnação.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Trata-se de auto de infração de redução de prejuízo fiscal, e de base de cálculo negativa.

O procedimento fiscal teve início com a ciência do Termo de Início de Fiscalização (Doc 003 - fls. 694 e 695), em 12/07/2012 (Doc 004 -fl. 696), sendo a fiscalizada intimada a apresentar os seguintes documentos:

“Cópia do Contraio Social e posteriores alterações;

Escrituração Contábil digital referente aos anos-calendário 2006 e 2007;

Livro Registro de Inventário referente aos anos-calendário 2006 e 2007;

Livro Registro de Entradas, referente aos anos-calendário 2006 e 2007;

Livro Registro de Saídas, referente aos anos-calendário 2006 e 2007;

Arquivos Sintegra. referentes às notas fiscais de entradas e saídas, emitidas pela contribuinte acima identificada nos anos-calendário 2006 e 2007;

No caso de ter havido operações de exportação indireta (por meio de empresas comerciais exportadoras), apresentar relação, em meio digital, contendo os número das RE - Registros de Exportação, e o CNPJ da respectiva empresa comercial/ exportadora; Extratos de todas as contas-correntes bancárias pertencentes à fiscalizada acima identificada, em meio digital, referentes aos anos-calendário 2006 e 2007.

Informar se formulou, até a presente data. relativo ao período de Janeiro/2006 a Dezembro/2007, processo de consulta junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e/ou se possui processo judicial versando sobre os tributos IRPJ, CSLL, PIS e a COFINS e, em caso positivo, apresentar as cópias correspondentes (inicial, sentença, recurso, acórdão, inclusive certidões de objeto e pé).”

Em resposta ao Termo de Início, foram apresentados, em 02/08/2012 os seguintes elementos/documentos:

“Cópia dos atos constitutivos; Arquivos Mensais do Sintegra, referentes aos anos-calendário 2006 e 2007 (Doc 011 e Anexos -fls. 785 a 796);

Livro Registro de Inventário referente à Matriz (Doc. 012 - fls. 797 a 814);

Livros Registro de Entradas de Mercadorias, ano-calendário 2006;

Livros Registro de Entradas de Mercadorias, ano-calendário 2007, relativos à matriz (Doc. 013 a Doc 028; fls. 815 a 2818);

Livros Registro de Saídas de Mercadorias, ano-calendário 2006;

Livros Registro de Saídas de Mercadorias, ano-calendário 2007. relativos à matriz (Doe. 029 -fls. 2819 a 3007);

Informações judiciais sobre processos tributários.”

Também foram apresentados alguns extratos de contas correntes bancárias referentes aos anos de 2006 e 2007.

A contribuinte devidamente intimada apresentou cópia de contratos de câmbio dos anos de 2006 e 2007.

Também devidamente intimada a contribuinte apresentou cópia dos lançamentos no livro registro de saídas de mercadorias, e cópia dos lançamentos no Livro Registro de Saída de Mercadorias, e cópia digitalizada das notas fiscais de saída de mercadorias.

Lavrado, em 27/11/2012, o Termo de Intimação Fiscal Sefis nº 161

(Doc 052 - fls. 4978 e 4979), com a ciência em 29/11/2012 (Doc 053 – fl. 4980), sendo a fiscalizada intimada a apresentar os seguintes documentos:

“1) Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços, emitidas nos anos-calendário de 2006 e 2007.”

Lavrado, em 17/12/2012. o Termo de Intimação Fiscal Sefis nº 170 (Doc 055 - fls. 4983 a 4985) sendo a fiscalizada intimada a apresentar cópia de notas fiscais relacionadas no mencionado Termo. Em resposta, a fiscalizada esclareceu que referidas notas fiscais eram de armazenagem (Doc 056 -fls. 4989 a 5002).

Devidamente intimada pelo Termo nº 9/2013, a fiscalizada apresentou notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias por ela emitidas, bem como, notas fiscais de entrada de mercadorias emitidas pelos fornecedores (Doc 063 - fls. 5017 e 5018).

Com a finalidade de verificar as mercadorias que foram depositadas em armazéns alfandegados e não alfandegados no ano-calendário de 2007, foram lavrados termos para diversos armazéns.

Reintimada a fiscalizada apresentou Arquivos Sintegra, referentes às filiais 02 e 03 (Doc 109 fls. 5607 a 5640). Em relação às notas fiscais, a fiscalizada informou que "foi superado o prazo prescricional de 05 (cinco) anos exigido pela legislação para guarda e manutenção desses documentos."

Reitimada a contribuinte apresentou, em 30/08/2013, nova mídia contendo os arquivos Sintegra. porém, novamente apresentando a seguinte mensagem:- "arquivos corrompidos". Também foi informado que não seria possível apresentar as notas fiscais emitidas pelas filiais 02 e 03 em razão do prazo prescricional.

A contribuinte foi Reintimada a apresentar nova mídia contendo os arquivos Sintegra, porém, novamente apresentou "arquivos corrompidos". Também foi informado que não seria possível apresentar as notas fiscais emitidas pelas filiais 02 e 03 em razão do prazo prescricional.

Com a finalidade de confirmar entradas de mercadorias nos armazéns, foram lavrados Termos. Estes obtiveram as seguintes respostas:

"Em resposta ao Termo nº 192 (Doe 149 fls. 8984 a 8987), a empresa STOI.TIIAVEN SANTOS LTDA confirmou as entradas de mercadorias referentes às notas fiscais informadas no anexo ao referido Termo.

Em resposta ao Termo nº 194, a empresa TEAG - TERM. DE EXP. DE ACUCAR DO GUARUJÁ LTDA informou quais entradas foram, ou não, confirmadas (Doe 152 - fls. 8996 a 8997).

Em resposta ao Termo nº 195. a empresa TERMINAI. QUIM. DE ARATU S/A TEQUIMAR confirmou, somente, as entradas das notas fiscais relacionadas no Doe 156 fls. 9003 a 9006.

Em resposta ao Termo nº 196, a empresa TERMINAL OUIM. DE ARATU S/A TEQUIMAR , sucessora da contribuinte UNIÃO TERMINAIS E ARMAZÉNS GERAIS LTDA, somente não confirmou a entrada de uma nota."

A contribuinte intimada apresentou em resposta (Doc 164 - fls. 9023 a 9041) planilhas de cálculo do valor dos estoques mensais, bem como a quantidade de cada tipo de mercadoria. Quantos aos balancetes de suspensão, foi informado pela fiscalizada que haviam sido apresentados em 30/08/2013.

Novamente intimada, a contribuinte em resposta (Doc 170 - fls. 9052 e 9053), informou que não tem o referido Livro de Armazém Geral, e que os Livros de Entradas e Saídas de Mercadorias já haviam sido entregues. Informou, também, que não houve emissão de warrant pelas citadas filiais.

A fiscalização analisou os documentos e em relação ao ano-calendário 2007 fez análises referentes ao levantamento quantitativo, especificamente em relação aos estoques iniciais, compras, vendas e estoques finais, relativos às seguintes mercadorias:

Açúcar Bruto ou VHP (Ver Item 7);

Açúcar Cristal (Ver Item 8);

Álcool Anidro (Ver Item 9); e

Álcool Hidratado.

Estoque Inicial foi retirado do Livro Registro de Inventário, na data de 31/12/2006, para cada tipo de mercadoria. As Compras foram verificadas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias, auxiliado pelas informações constantes dos arquivos SINTEGRA, em meio digital.

As vendas foram verificadas no Livro Registro de Saídas de Mercadorias, auxiliado pelas informações dos arquivos Sinetgra, que estão em meio digital. Foram verificados os lançamentos contábeis, bem como, se as vendas estão compatíveis com as operações de exportação no Sistema Siscomex.

O estoque final informação que foi obtida junto ao Livro Registro de Inventário, posição dos estoques em 31/12/2007, para cada tipo de mercadoria.

Abaixo, as análises realizadas pela fiscalização para cada uma dessas mercadorias:

AÇÚCAR BRUTO

Do Livro Registro de Inventário (Doc 016), extrai-se as seguintes informações referentes aos estoques de açúcar bruto em 31/12/2006:

Estabelecimento	Quantidade	Unidade	Valor (R\$)
MANACÁ	5.508.840 ¹	Toneladas	3.251.167,58
ARARAS	48.295,361	Toneladas	28.502.608,88
MK MAIRINOUE.	30.066,800	Toneladas	17.744.607,83
SAO JOAQUIM DA BARRA	25.902,810	Toneladas	15.287.134,15
TEAG - GUARUJÁ	131,037	Toneladas	77.334,47
TERMAG	101,950	Toneladas	60.165,12
TOTAIS	110.006.798		64.923.021,03

A fiscalização levando em conta as considerações descritas nos Itens 5.44 a 5.46, quanto as notas fiscais emitidas pelos fornecedores em 2005 e no início de 2006, embora escrituradas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias em 2007, excluiu-as da presente análise.

As notas fiscais emitidas pelos fornecedores no ano de 2007. referentes ao açúcar bruto adquirido pela fiscalizada, totalizaram a seguinte quantidade e valor:

MERCADORIA	QUANT. (M3)	VALOR (R\$)
AÇÚCAR BRUTO	172.893,86	61.227.016,95

As notas fiscais de vendas (CFOP 5.102 e CFOP 7.501) emitidas pela fiscalizada no ano de 2007, referentes ao açúcar bruto, totalizaram a seguinte quantidade e valor:

MERCADORIA	QUANT. (M3)	VALOR (R\$)
AÇÚCAR BRUTO	172.893,86	61.227.016,95

Constam, no Sistema SISCOMEX, exportações, no ano de 2007, de 237.700 toneladas de açúcar bruto.

ESTOQUE APURADO PELA FISCALIZAÇÃO

SITUAÇÃO	Quantidade	Unidade
(A) ESTOQUE INICIAL	10.006,80	Toneladas
(B) COMPRAS	140.816,64	Toneladas
(C) VENDAS	237.860,23	Toneladas
(D) ESTOQUE FINAL APURADO = (A) + (B) - (C)	12.963,21	Toneladas

ESTOQUE FINAL INFORMADO NO LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO

Estabelecimento	Quantidade	Unidade	Valor (R\$)
MANACÁ	3.923.870	Toneladas	1.301.155,35
COPERSUCAR	1.536.329	Toneladas	509.446,68
TEAG	216,507	Toneladas	71.793,69
EM TRANSITO	601.223	Toneladas	199.399,30
TOTAIS	6.277.929		2.081.795,02

DIFERENÇA DE ESTOQUE - AÇÚCAR BRUTO

SITUAÇÃO	Quantidade	Unidade
(E) ESTOQUE FINAL APURADO	12.963,21	Toneladas
(F) ESTOQUE FINAL CONF. LIVRO REGISTRO DE INVENTARIO	6.277,93	Toneladas
(G) DIFERENÇA = (E) - (F)	6.685,28	Toneladas

Do quadro acima, a fiscalização concluiu que, considerando o estoque inicial, as compras e as vendas, deveria haver no estoque final a quantia de 12.963,21 toneladas de açúcar bruto, porém, havia 6.277,93 toneladas. Portanto, faltam ao referido estoque final, em 31/12/2007, a quantia de 6.685,28 toneladas de açúcar bruto.

AÇÚCAR CRISTAL

Usando a mesma metodologia apresentada acima, a fiscalização elaborou à seguinte tabela:

SITUAÇÃO	Quantidade	Unidade
(E) ESTOQUE FINAL APURADO	58.363,25	Toneladas
(F) ESTOQUE FINAL LIVRO REGISTRO DE INVENTARIO	24.742,80	Toneladas
(G) DIFERENÇA = (E) - (F)	33.620,45	Toneladas

E concluiu:

“Do quadro acima, conclui-se que, considerando as quantidades referentes ao estoque inicial, às compras e às vendas, deveria haver no estoque final a quantia de 58.363,25 toneladas de açúcar cristal, no entanto, havia 24.742,80

toneladas. Portanto, falta ao referido estoque final, em 31/12/2007, a quantia de 33.620,45 toneladas de açúcar cristal.”

ÁLCOOL ANIDRO

Em relação ao álcool anidro a fiscalização encontrou uma pequena diferença do estoque apurado, porém, devido às perdas referentes à evaporação e devido à variação da densidade, que altera conforme a temperatura e pressão atmosférica do local, essa diferença foi desprezada.

ÁLCOOL HIDRATADO

Em relação ao álcool hidratado, também foi encontrado pela fiscalização pequena diferença do estoque apurado, porém, devido às perdas referentes à evaporação e devido à variação da densidade, que altera conforme a temperatura e pressão atmosférica do local, essa diferença foi desprezada.

Do acima exposto, a fiscalização entendeu ficaram constatadas diferenças nos estoques finais, em 31/12/2007. Das seguintes mercadorias:

MERCADORIA	DIFERENÇAS ENCONTRADAS	UNIDADE
ACÚCAR BRUTO	6.685,28	TONELADAS
ACÚCAR CRISTAL	33.620,45	TONELADAS

TONELADAS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS

NOTAS FISCAIS EMITIDAS EM 2007

Comparando-se o valor total de venda registrado nos Livros Registros de Saídas de Mercadorias (R\$ 370.241.921,90) e o valor obtido nos arquivos Sintegra (R\$ 370.116.689,85), a fiscalização constatou diferença de R\$ 125.232,05, valor muito inferior àquele referente às diferenças encontradas no estoque final, em torno de R\$ 23.000.000,00.

LIVROS REGISTROS DE SAÍDAS

Somando-se R\$ 649.834,88 (CFOP 5.102) e R\$ 369.592.(387,02 (CFOP 7.501), obtém-se R\$370.241.921,90.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO - LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

Encontra-se escriturado no Livro Diário a conta 3.01.01.01.00001

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

Nela foram registrados lançamentos constantes do DOC 196. O total da Receita de Exportação, em 2007, foi de R\$ 373.787.741,89, saldo transferido para APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.

DIÁRIO

No mês de janeiro de 2007 houve reconhecimento de receita de vendas referente ao ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 20.489.537,62, sendo que no ano-calendário de 2007, as receitas de vendas realizadas foram escrituradas no total de R\$ 362.222.491,06.

A fiscalização baseado no art. 286 do RIR/99, e em face das diferenças de estoques apuradas e aqueles escriturados pela fiscalizada concluiu caracterizada Omissão de Receitas. Em palavras da fiscalização:

“Ficou constatado que está faltando mercadoria no estoque, relativamente ao açúcar bruto e ao açúcar cristal.

Conforme fatos e demonstrativos constantes nos mencionados itens 5 a 8, serão tributados, relativamente ao IRPJ e CSLL, os valores referentes à omissão de receita, cujo valor total será obtido multiplicando-se a diferença de quantidade encontrada entre o estoque apurado e o estoque inventariado, para cada tipo de mercadoria, pelo respectivo valor unitário médio obtidos nas vendas efetuadas no ano-calendário 2007.”

Do acima exposto, a Fiscalização efetuou lançamento de ofício referente à infração, abaixo descrita, apurando-se o crédito tributário através de Autos de Infração relativos a IRPJ e CSLL:

“INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS - VENDAS APURADAS, SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS, relativa às receitas auferidas sem emissão das correspondentes notas fiscais.”

Valor a ser adicionado ao Lucro Real: RS 23.164.988,40.

DA MULTA QUALIFICADA

A multa foi qualificada de acordo com o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pois, a fiscalização entendeu que houvera fraude. Em palavras da fiscalização:

“ Conforme demonstrado, foram apuradas diferenças nos estoques de mercadorias em relação aos estoques constantes dos Livros Registros de Inventário, relativamente ao açúcar bruto e ao açúcar cristal. Foram 6.685,28 toneladas de açúcar bruto mais 33.620,45 toneladas de açúcar cristal, totalizando 40.305,73 toneladas de mercadorias. Essa quantia equivale a aproximadamente 1.000 (mil) caminhões com capacidade de carga de 40 toneladas. A fiscalizada não emitiu notas fiscais de vendas, referentes à diferença de estoques de mercadorias, conforme descrito nos itens anteriores.

O objetivo foi a sonegação dos tributos incidentes nas vendas ao mercado interno, fato tipificado no art. 1º da Lei nº 8.137/1990.

Ficaram comprovadas "receitas de vendas sem emissão das respectivas notas fiscais ao mercado interno", na evidente tentativa de burlar o Fisco, pois não

foram oferecidos, pela contribuinte fiscalizada, os correspondentes valores à tributação, caracterizando-se tais fatos como "fraudulentos".

Portanto, diante do exposto, e tendo em vista o Inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, a multa referente à infração "OMISSÃO DI RECEITAS" será majorada para 150%."

A contribuinte apresentou suas razões (resumo):

Da nulidade do Auto de infração devido à violação das regras do lançamento de ofício

A contribuinte alega, que o artigo 149 do CTN, que constitui a norma geral que regula o lançamento de ofício se aplica ao caso ora impugnado na medida em que a fiscalização, ao contrário de cumprir o quanto previsto no CTN - comprovar qualquer irregularidade por parte da Impugnante -, limitou-se a adotar **presunções** no que tange à sua escrituração contábil e apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, sem, contudo, comprovar inequivocamente o quanto alegado, deixando inclusive de aplicar o mesmo procedimento em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS pertinentes ao mesmo período de apuração.

Observe-se, afirma a contribuinte, que a presunção levada a termo pelo d. Auditor Fiscal originou-se de meros cálculos aritméticos e de planilhas de Microsoft Excel, deixando-se de lado a legislação concernente às atividades da Impugnante (relembre-se, empresa comercial exportadora) e suas peculiaridades, a despeito de todos os esclarecimentos necessários terem sido devidamente apresentados pela Impugnante em resposta aos diversos Termos de Fiscalização, também desconsiderados.

Com efeito, sequer há como compreender o raciocínio utilizado pelo d. Auditor Fiscal, na medida em que, por um lado, afirmou inexistirem irregularidades relativas à apuração e recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas no ano-calendário de 2007, mas, por outro, que teria verificado omissão de receitas — vendas para o mercado interno sem emissão das respectivas notas fiscais — nesse mesmo período, cujos valores foram usados como pretensa base tributável para o IRPJ e a CSLL (sem, porém, ensejar qualquer exigência desses tributos, em razão dos ajustes perpetrados nos respectivos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL).

A impugnante entende que as pretensas "diferenças de estoque" supostamente apuradas pela fiscalização, em realidade não representam qualquer omissão de receitas, conforme presumiu a d. fiscalização, mas sim mercadorias para as quais já teria havido a emissão de Nota Fiscal de Venda para Exportação, sem a respectiva baixa contábil do estoque e apuração do custo da mercadoria vendida pela Impugnante, exclusivamente porque ainda não realizado seu embarque em navios para transporte das mercadorias aos compradores no exterior, tendo em

vista o que dispõe a legislação civil brasileira (Código Civil), segundo o qual para que seja juridicamente configurada a alienação de bens móveis — caso das commodities exportadas pela Impugnante — faz-se necessária a tradição do bem, ou seja, a entrega da coisa.

A impugnante assevera que o d. Auditor Fiscal foi bastante claro em confirmar a existência de notas fiscais emitidas por fornecedores da Impugnante nos exercícios de 2005 e de 2006, porém escrituradas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias em 2007 — item 7.2, fls. 19 de 34 do Termo de Verificação Fiscal —, tendo sido estas notas corretamente excluídas da análise relativa à movimentação dos estoques do exercício de 2007, o que denota maior cuidado por parte da d. fiscalização, ao menos nesse caso específico, no sentido de expurgar de seu levantamento fiscal os efeitos do descasamento de datas sabidamente existente entre a efetiva movimentação da mercadoria e o respectivo registro da operação em seus livros fiscais.

Pela mesma razão, entende a contribuinte, também deveria ter sido averiguada pela d. fiscalização a provável existência de notas fiscais que, a despeito de emitidas (e escrituradas no Livro Registro de Entradas) em 2007, referir-se-iam a mercadorias cujo efetivo embarque apenas teria ocorrido em 2008, em virtude dos trâmites para instrução do Despacho Aduaneiro, verificação esta que, além de corresponder com a realidade das operações praticadas pela Impugnante, teria o condão de, de per si, quaisquer diferenças de estoque apuradas aritmeticamente, conforme será adiante demonstrado e cabalmente comprovado.

Assim, afirma a contribuinte, verifica-se que o d. Auditor Fiscal não logrou comprovar suas alegações concernentes à suposta omissão de receitas por parte da Impugnante, sendo que das considerações acima se conclui, no máximo, que poderia ser imputada à Impugnante pretensa infração relativa ao reconhecimento extemporâneo de receitas — o que, ressalte-se, também não ocorreu, alegando-se por mero amor ao debate -, hipótese em que, para dar validade ao lançamento, o d. Auditor Fiscal deveria, em consonância com o Parecer Normativo Coordenador-Geral do Sistema de Tributação (PN COSIT) n°. 02, de 28 de agosto de 1996.

Entende a impugnante que apurada a inexistência temporal do lançamento contábil, cumpriria ao d. Auditor Fiscal identificar o correto exercício fiscal ao qual pertenceria o lançamento tido como extemporâneo e adicioná-lo ao Lucro Líquido, conforme dispõe o PN COSIT n°. 02/96; no entanto, o d. Auditor Fiscal não se incumbiu de identificar o exercício fiscal em que as receitas foram efetivamente oferecidas à tributação, pelo fato do MPF apenas abranger os períodos de 2006 e 2007 — motivo que certamente levou-o a acomodar-se —, assim as presumindo como omitidas.

Afirma a contribuinte que, conforme demonstrado, as receitas presumidas como omitidas foram oferecidas à tributação no exercício fiscal do ano-calendário de 2008, ao que caberia ao d. Auditor Fiscal excluí-la do Lucro Líquido de 2008 e

adicioná-las ao Lucro Líquido de 2007, o que evitaria a tributação em duplicidade das referidas receitas.

01.Lucro Líquido antes do IRPJ	(R\$25.477.381,60)
28.SOMA DAS ADIÇÕES	R\$37.267.225,88
50.SOMA DAS EXCLUSÕES	(R\$12.181.099,03)
59.LUCRO REAL	(R\$391.254,75)

Por sua vez, a DIPJ 2008, regularmente transmitida, mas equivocadamente ignorada trabalho fiscal ora questionado, apresenta os seguintes valores:

DIPJ 2008	
04.Lucro Líquido Após os Ajustes do Regime Tributário de Transição -	RTT (R\$134.073.056,35)
28.SOMA DAS ADIÇÕES	R\$ 286.298.952,06
50.SOMA DAS EXCLUSÕES	(R\$153.517.812,31)
59.LUCRO REAL	(R\$1.291.916,60)

No entanto, ao contabilizar a contrapartida do procedimento adotado pelo d. Auditor Fiscal, excluindo-se os R\$ 23.166.988,40 e em estrita consonância com a referida legislação, ter-se-ia:

01.Lucro Líquido antes do IRPJ	(R\$157.238.044,75)
28.SOMA DAS ADIÇÕES	R\$286.298.952,06
50.SOMA DAS EXCLUSÕES	(R\$153.517.812,31)
59.LUCRO REAL	(R\$ 24.456.905,00)

Em análise dos quadros entende a impugnante que, ainda que o procedimento adotado pela Impugnante não estivesse em estrita conformidade com a legislação vigente, não haveria que se falar em lançamento de ofício, vez que não restou configurado efeito diverso no reconhecimento extemporâneo de receitas.

Entende, também, que o reconhecimento extemporâneo de custos, despesas ou receitas, quando não resultar na redução ou postergação de tributos a pagar, revestir-se-ia, no máximo, em configuração de suposta prática contábil incorreta, sem ensejar, contudo, infração à legislação fiscal, evitando desta forma procedimentos inócuos por parte dos Fiscais da Lei.

No caso em questão, por outro lado, tal reconhecimento supostamente antecipado de receitas somente geraria ajustes nas bases negativas de CSLL e nos prejuízos fiscais que deveriam, ato subsequente, e através do mesmo procedimento de lançamento serem recompostos nos mesmos valores para o ano-calendário de 2.008 o que, como vimos acima, não ocorreu.

Portanto, a única conclusão possível neste caso é no sentido de que, de fato, os valores considerados pela d. fiscalização como omitidos pela Impugnante decorrem de mera presunção, sem qualquer averiguação no tocante à efetiva ocorrência dos respectivos eventos constitutivos da receita, fatos geradores inclusive da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, metodologia esta que

não se coaduna com as disposições relativas ao lançamento de ofício consignadas no CTN, conforme acima expostas.

E como toda a escrituração fiscal da Impugnante tem suporte em seus registros contábeis, para que o d. Auditor Fiscal pudesse colocar em xeque sua veracidade e adequação para, ao final, concluir pela ocorrência de omissão de receitas, tal como procedeu no caso vertente, caber-lhe-ia atacar a prova já constituída em favor da ora Impugnante e apresentar os fatos e a documentação que, em tese, pudessem desconstituir a veracidade e exatidão das informações apresentadas pelo contribuinte — o que, evidentemente, não ocorreu no caso em análise.

DA INDEVIDA ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS UTILIZADOS PARA OS LANÇAMENTOS DE OFÍCIO

Conforme já mencionado, o MPF do qual se originaram os AI ora impugnados tinha por objeto a análise da regularidade dos lançamentos tributários realizados pela Impugnante nos períodos de apuração de 2006 e 2007, relativamente ao IRPJ, à CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS, todos estes tributos cujo lançamento se dá por homologação, ou seja, aquele em que o contribuinte apura, declara e recolhe o tributo que considera devido, procedendo ao chamado autolancamento, procedimento este sujeito à ulterior verificação e homologação pela autoridade fiscal.

O auditor homologou o autolancamento efetuado pela Impugnante em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS dos períodos de apuração compreendidos no exercício de 2007, mas procedeu ao lançamento complementar de ofício em relação ao IRPJ e à CSLL, também de 2007, em razão de suposta omissão de receitas praticada pelo mesmo contribuinte.

Desta forma, o procedimento adotado pelo d. Auditor Fiscal fulminou de insanável nulidade, desde seu nascedouro, as autuações fiscais ora impugnadas, que nenhuma condição de manutenção possuem, razão pela qual devem ser de pronto canceladas, com o julgamento de integral procedência da presente Impugnação, o que desde logo se requer, sem prejuízo ainda das demais fragilidade e nulidades apontadas pela Impugnante nos itens subseqüentes.

DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISÃO E AJUSTE DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL

Os AI ora combatidos, lavrados em 12 de dezembro de 2013, a Impugnante foi intimada a promover ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no ano calendário de 2007, por força de suposta omissão de receitas de venda de mercadorias no mercado interno sem emissão de notas fiscais.

Ocorre que em relação a determinados tributos a legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de proceder à apuração e ao respectivo pagamento do tributo de forma antecipada, antes de qualquer intervenção da Autoridade Administrativa, promovendo verdadeiro "autolancamento", que será considerado tacitamente homologado caso, dentro de (cinco) anos da ocorrência do fato

gerador, a Fazenda Pública não se pronuncie no sentido de apontar eventuais divergências constatadas nas informações e pagamentos promovidos pelo contribuinte, extinguindo-se, assim, o seu direito de exigir eventuais diferenças.

E é este justamente o caso do IRPJ e da CSLL, tributos que, com o advento da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, estão sujeitos ao lançamento por homologação, expressamente disciplinado no artigo 150, §4º, do CTN.

Inicialmente, a contribuinte esclarece que a Impugnante, na época da ocorrência dos fatos geradores constantes das autuações (ano-calendário de 2007), submetia-se ao regime de apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real anual sendo tais tributos antecipados mensalmente, com base no regime de estimativa (artigos 2º e 28 da Lei nº 9.430/96), de forma que a ocorrência do fato gerador desses tributos era efetivamente mensal, posto que a cada mês do ano-calendário de 2007 competia à Impugnante proceder à apuração e pagamento do IRPJ e CSLL devidos.

Pois bem, considerados os fatos geradores mensais, por consequência, a contagem do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN será realizada também em bases mensais, ou seja, o prazo de 5 (cinco) anos de que dispunha o Fisco para rever as apurações e eventuais recolhimentos de IRPJ e CSLL feitos pela Impugnante entre janeiro e dezembro de 2007 é contado individualmente em relação a cada um desses meses, encerrando se em 31 de dezembro de 2012 o prazo que se refere ao fato gerador mais recente em discussão nestes autos (dez/2007).

Ademais, ainda que se considere que durante o ano-calendário de 2007 a Impugnante apurou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, e que, por esta razão, deixou de proceder ao recolhimento antecipado com base em estimativas mensais (conforme fls. 48-57) - fato este que poderia ensejar a aplicação da regra inserta no artigo 173, inciso I, do CTN, por força do entendimento referendado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ("STJ")⁶ -, ainda assim teria se operado a decadência em relação ao direito pretendido nos AI ora questionados, já que os termos a quo em relação a cada um dos fatos geradores seriam deslocados para o 1º dia útil do mês subsequente, operando-se a decadência em 1º de janeiro de 2013 em relação ao fato gerador mais recente em discussão (31 de dezembro de 2007).

Numa segunda possível interpretação, ainda que se entenda que, a despeito da apuração mensal a que se sujeitava a Impugnante no ano-calendário de 2007, o fato gerador dos tributos em questão deva ser considerado anual e ocorrido no dia 31/12/2007, inevitavelmente chega-se à mesma conclusão quanto ao decurso do prazo decadencial em relação aos lançamentos pretendidos in casu medida em que considerada como data de ocorrência do fato imponible o dia 31 de dezembro de 2007, pode-se afirmar, sem qualquer sombra de dúvidas, que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde ao dia 01 de janeiro de 2008, termo inicial do prazo

decadencial para o lançamento de ofício da suposta diferença constatada nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL sujeitas à compensação de prejuízos.

Entende a contribuinte que, ainda que se considere o período de apuração do IRPJ e da CSLL como sendo anual (lucro real anual) e que, na ausência de pagamento antecipado fundamentada na mais recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça ("STJ"), aplique-se a regra contida no artigo 173, inciso I do CTN, não há como negar que o exercício "em que o lançamento poderia ter sido efetuado", in casu refere-se ao ano-calendário 2007, por se tratar do exercício em que efetivamente ocorreram os "fatos impositivos".

Mais uma vez, lembra a impugnante que ainda que a lavratura dos AI ora contestados não tenha constituído crédito tributário propriamente dito, acarretou verdadeira revisão do lançamento realizado pela Impugnante, alterando-se as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para reduzir consideravelmente o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa acumulados no ano-calendário de 2007 e definitivamente informados ao Fisco por meio de DIPJ retificadora entregue em 21 de julho de 2008.

Com efeito, comprovada a entrega da DIPJ retificadora em 21 de julho de 2008, por meio da qual toda a apuração da Impugnante referente ao ano-calendário de 2007 fora disponibilizada e levada a conhecimento da Administração Tributária, já a partir daquela data poderia ter sido promovido o lançamento de suposta diferença constatada na base de cálculo do IRPJ e da CSLL; consequentemente, aplicada a regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, em 01 de agosto de 2008 teve início o prazo de 5 (cinco) anos para que o Fisco federal promovesse a homologação do lançamento tributário originalmente perpetrado pela Impugnante ou lançasse eventual diferença apurada, direito este extinto em 31 de julho de 2013 por força do evidente decurso do prazo decadencial.

Anexas acórdãos do CARF.

DO MÉRITO

A impugnante afirma que realizados confrontos aritméticos, o d. Auditor Fiscal promoveu o confronto entre os Estoques Finais registrados no Livro Registro de Inventário da Impugnante e os valores obtidos no Levantamento Quantitativo, identificando supostas diferenças referentes à comercialização de Açúcar Bruto (VHP) e Açúcar Cristal (Branco), imputando-as como se omissão de receitas fossem, determinando, ao final, a realização dos ajustes no Livro de Apuração do Lucro Real ("LALUR") para a escrituração dos valores compensados de ofício, referentes ao ano-calendário de 2007.

A impugnante alega que em relação às entradas, a legislação impõe sua escrituração fiscal pela data efetiva do ingresso da mercadoria/produto no estabelecimento do contribuinte, enquanto que as saídas devem ser registradas de acordo com a data de emissão da Nota Fiscal.

Ou seja, o registro/escrituração dos documentos fiscais concernentes às entradas e saídas do contribuinte obedece aos mesmos critérios tanto para manutenção dos Registros de Entradas e Saídas, como para fins de entrega dos arquivos que compõem o SINTEGRA.

Por outro lado, a escrituração do Livro Registro de Inventário encontra previsão no artigo 76 do mesmo Convênio SINIEF (referendado para aplicação em relação ao IRPJ e a CSLL por força do Parecer Normativo CST nº. 05/86).

Aduz a contribuinte que o Registro de Inventário deve ser escriturado com as mercadorias existentes no estabelecimento do contribuinte "à época do balanço", o que juridicamente significa dizer que os saldos finais registrados no Registro de Inventário devem levar em consideração a condição jurídica das mercadorias em estabelecimento do contribuinte, independentemente das entradas e ou saídas já estarem ou não registradas em seus Livros próprios — Registro de Entradas e/ou de Saídas —, posto que naqueles casos a escrituração desses documentos fiscais obedece a regramento diferente.

Afirma, ainda, que por se tratar a Impugnante de empresa comercial exportadora, além da observância dos ditames legais relativo ao controle e registro (tanto contábil, quanto fiscal) das movimentações de estoques em suas atividades comerciais, esta se submete à prática aduaneira, a qual, como se demonstrará a seguir, impõe o registro fiscal de saída das mercadorias a serem exportadas antes de seu embarque efetivo, de tal forma que as movimentações no estoque somente serão registradas quando o produto embarcar em direção ao seu destinatário no exterior, oportunidade em que (e apenas então) se dará a competente saída das mesmas do estoque contábil/fiscal do contribuinte, independentemente do momento em que se deu a emissão da Nota Fiscal de Venda para Exportação correspondente a essas saídas (a qual deve, no entanto, ser escriturada no Livro competente já no momento de sua emissão).

Entende a contribuinte que a sistemática adotada pelo d. Auditor Fiscal, consistente no confronto aritmético entre ESTOQUE FINAL 2006 + ENTRADA 2007 - SAÍDAS 2007 = ESTOQUE FINAL 2007, acabou por comparar grandezas diversas, posto que os registros escriturados no Livro de Saídas não correspondem às saídas efetivas de mercadorias conforme registradas pela Impugnante na Ficha Kardex (e cujo saldo é escriturado no Livro Registro de Inventário), as quais por sua vez representam a receita bruta de venda efetivamente auferida pela Impugnante, na medida em que a legislação societária e tributária impõe sistemática diversa para escrituração/manutenção, de tal forma que não seria outro o cenário senão a identificação de supostas diferenças, as quais fatalmente não teriam ocorrido tivesse a autoridade fiscal utilizado o controle de estoque (Ficha Kardex) da Impugnante, regularmente apresentado durante o procedimento de fiscalização, em vez de simplesmente transcrever o Livro Registro de Saídas no levantamento quantitativo.

Dessa forma, entende a impugnante que para se demonstrar de forma clara e objetiva o equívoco perpetrado contra a Impugnante, faz-se necessário explicitar o correto procedimento de exportação por ela adotado, de acordo com a legislação aduaneira, vez que, em razão do próprio teor dos AI lavrados, conclui-se que o d. Auditor Fiscal desconhece os procedimentos legais da exportação indireta, bem como o entendimento corrente da própria RFB quanto ao registro das movimentações no controle de estoque e o consequente reconhecimento das receitas de exportação, como restará evidenciado ao final.

DO REGISTRO DAS SAÍDAS NO CONTROLE DE ESTOQUES DECORRENTE DO RECONHECIMENTO CONTÁBIL DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO

A impugnante afirma que a legislação impõe à Impugnante que o Livro Registro de Inventário seja escriturado de acordo com o condicionamento jurídico das mercadorias em seu poder na data de encerramento do balanço, o que implica sejam estritamente observados os mesmos critérios para registro das movimentações periódicas no estoque na Ficha Kardex.

Dessa forma, por ser a Impugnante optante pela sistemática do Lucro Real para determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, obriga-se ao reconhecimento das receitas e despesas pelo regime de competência, em consonância com o artigo 187, § 1º, alínea V, da Lei 6.404, de 15 de novembro de 1976 (Lei das Sociedades por Ações — "LSA").

Entende a contribuinte que as receitas de exportação somente se consideram realizadas no momento da transferência de propriedade dos produtos de uma entidade à outra, que se concretiza, no caso em apreço, pelo embarque das mercadorias exportadas no porto, quando então devem ser reconhecidas contabilmente pelo regime de competência, ensejando somente então eventuais incidências tributárias.

Assim, em estrita observância à legislação contábil e fiscal de regência — que impõe a adoção do princípio da competência bem como dos recentes posicionamentos exarados pelo próprio órgão consultivo da RFB, o valor da operação de exportação somente será contabilmente reconhecido pelo contribuinte no momento da transferência de propriedade (tradição) dos produtos de uma entidade à outra, que se concretiza pelo embarque das mercadorias exportadas no porto, no caso das operações comerciais com fim específico de exportação praticadas pela Impugnante ao longo de todo o ano-calendário de 2007.

Dessa forma, afirma a contribuinte, estando o reconhecimento da receita de exportação vinculada ao efetivo embarque da mercadoria, o reconhecimento da saída das mercadorias exportadas na Ficha Kardex também só pode ocorrer por oportunidade do embarque dessas mesmas mercadorias, daí porque as movimentações do controle de estoque são realizadas com base na data do Bill of

Lading, conforme registrado no Despacho de Exportação, pois é este o momento em que ocorre a efetiva transferência de propriedade das mercadorias e, portanto, a sua saída do estoque (posto que já não são mais propriedade do contribuinte), o que por si só já demonstra a absoluta correção do procedimento adotado pela Impugnante.

Desta feita, entende comprovadamente adequado o procedimento adotado pela Impugnante na contabilização e controle (via Ficha Kardex) de suas operações de exportação, o que toma flagrante o afastamento das infundadas acusações do d. Auditor Fiscal quanto à suposta omissão de receitas, posto que todo o levantamento quantitativo no qual se baseiam as autuações em tela partiu de um erro de premissa, na medida em que a autoridade fiscal considerou como saídas incorridas no período aquelas registradas no Livro Registro de Saídas - oportunidade em que as Notas Fiscais de Venda (CFOP 7.501) são escrituradas pela data de emissão -, quando deveria tê-lo feito com base na Ficha Kardex, cujas saídas são corretamente registradas com base na data do embarque (BillofLading).

DO LAPSO TEMPORAL ENTRE A EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE VENDA E O EMBARQUE DAS MERCADORIAS EXPORTADAS

Entende a impugnante que a utilização da data de emissão das Notas Fiscais de Exportação para composição das saídas incorridas no período, para fins de controle e apuração contábil de estoques, não apenas contraria os dispositivos legais em vigor, como também consiste em verdadeira impossibilidade lógica, posto que, conforme demonstrado, a saída efetiva das mercadorias só ocorre com o embarque, através do Despacho de Exportação, sendo que a Nota Fiscal de Exportação é documento indispensável para a instrução do procedimento de despacho aduaneiro à exportação, conforme disposição expressa do artigo 16, inciso I, da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal ("SRF") nº. 28, de 27 de abril de 1994, que disciplina o despacho aduaneiro de mercadorias destinadas à exportação.

Assim, entende que não poderia o d. Auditor Fiscal ter auferido as saídas para o exterior incorridas no período por meio do Livro Registro de Saídas, quando naquele documento fiscal as Notas Fiscais se encontram escrituradas pela sua data de emissão e, portanto, antes mesmo da realização do despacho aduaneiro para o exterior (este por sua vez indispensável para a transferência da titularidade das mercadorias da Impugnante para o comprador no exterior).

No presente caso, conforme será demonstrado, a Impugnante teve diversas Notas Fiscais de Exportação emitidas nos últimos dias do ano-calendário de 2007, cujo respectivo despacho aduaneiro de exportação apenas ocorreu já nos primeiros dias do ano calendário de 2008. Dessa forma, a receita de exportação referente a essas mercadorias (emitidas e registradas no Livro Registro de Saídas em 2007) apenas fora reconhecida em janeiro do ano-calendário de 2008 (momento em que se deu a efetiva transferência de propriedade, com seu embarque para o

exterior), o que levou o d. Auditor Fiscal a considerar equivocadamente como efetivamente exportadas em 2007 as mercadorias que ainda se encontravam em seu estoque em 31 de dezembro de 2007.

DAS INCONSISTÊNCIAS IDENTIFICADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO

Conforme mencionado anteriormente, as diferenças de estoque identificadas pela fiscalização — que levaram à infundada alegação de omissão de receitas — decorreram primordialmente do erro de premissa adotado pelo d. Auditor Fiscal que, na elaboração do Levantamento Quantitativo, pretendeu reconhecer as saídas ocorridas no período por meio da data de emissão das Notas Fiscais escrituradas no Livro de Saídas, quando deveria tê-lo feito por meio da data do embarque das mercadorias exportadas (conforme corretamente registrado na Ficha Kardex), não apenas em total contrariedade à legislação vigente, mas também demonstrando completo desconhecimento dos procedimentos determinados pela legislação aduaneira.

Afirma a impugnante que a principal diferença entre os procedimentos adotados pela Impugnante e pela fiscalização no infundado Levantamento Quantitativo está relacionada justamente ao reconhecimento das entradas e saídas ocorridas no período, posto que, conforme avidamente demonstrado, deveriam ter sido consideradas conforme registros realizados na Ficha Kardex, e não simplesmente nos respectivos Livros Fiscais.

DA INEXISTÊNCIA DE DIFERENÇAS NA RECOMPOSIÇÃO DOS ESTOQUES DE AÇÚCAR

VHP Conforme se verifica às fls. 18-21, o d. Auditor Fiscal identificou uma suposta diferença de 6.685,28 toneladas no estoque final de Açúcar VHP da Impugnante em 31 de dezembro de 2007. Afirma a contribuinte que referida diferença jamais existiu, conforme demonstram as movimentações de entradas e saídas registradas na Ficha Kardex em relação ao açúcar VHP (doc. 03).

Assevera a contribuinte que o demonstrativo consolidado extraído da Ficha Kardex é de clareza solar: o Estoque Final em dez/2007 condiz exatamente com as movimentações (entradas e saídas) ocorridas no período e também conforme saldo registrado no Livro Registro de Inventário, oportunamente validado pela autoridade fiscal (fls. 21) e lá se encontra devidamente demonstrado que o saldo final de estoques de 6.227,93 toneladas que o próprio fiscal anotou, sem qualquer fundamentação em sentido contrário conforme já asseverado, estar em desacordo com a própria escrita contábil da Impugnante, sendo que a própria escrita contábil da Impugnante confirma o saldo existente conforme V.Sas, podem verificar da planilha acima e da documentação acostada aos autos.

DAS SUPOSTAS DIFERENÇAS NA ENTRADA DE AÇÚCAR VHP

DAS ENTRADAS EQUIVOCADAMENTE NÃO CONSIDERADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO

De plano, afirma a contribuinte, já é possível identificar uma diferença entre as entradas consideradas pela fiscalização — conforme demonstrativo anexado as fls.

10090-10192 das autuações — e o total de entradas registradas na Ficha Kardex (doc. 03) no mesmo período — conforme doc. 04.

Total	Total Entradas AHM (fis.	Difere
Entradas KARDEX	10090 a 10192)	nça
142.279.590,00	140.816.640,00	1.462.950,00

Ocorre que referida diferença de acordo com a impugnante, decorre do desatento trabalho fiscal, na medida em que este deixou de considerar uma série de Notas Fiscais cuja entrada se deu no ano-calendário 2007, a despeito da emissão desses documentos ter ocorrido em período anterior.

DAS ENTRADAS EQUIVOCADAMENTE CONSIDERADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO

A contribuinte assevera, contudo, que as inconsistências não se resumem a eventuais Notas Fiscais não consideradas no Levantamento Quantitativo — por nítido desconhecimento do autor das autuações fiscais da legislação aplicável —, mas incluem também a situação inversa: no demonstrativo elaborado pelo Fisco às fls. 10090-10192, foi considerada como entrada a NF nº. 72533, emitida em 27/02/2006, mas cuja escrituração no Livro de Saídas ocorreu extemporaneamente, em 01/01/2007, conforme se verifica da cópia oportunamente anexada (doc. 04-B).

Ocorre que, conforme se tem consignado à exaustão nestes autos, a movimentação dos estoques da Impugnante não se faz pelo Livro de Entradas e Saídas, mas sim por meio dos registros efetuados na Ficha Kardex, o que pode implicar que eventuais documentos fiscais tenham composto os saldos do Controle de Estoque, mas, por um lapso do contribuinte, tenham deixado de ser escriturados no Livro próprio naquela época.

DAS ENTRADAS CONSIDERADAS COMO SOBRAS NO TERMINAL ALFANDEGÁRIO

Não obstante, conforme já foi consignado no item III.4.1.1.1, no mesmo período a Impugnante reconheceu na Ficha Kardex uma entrada referente à Nota Fiscal de Entradas por Sobras no Terminal Alfandegário nº. 13665 (corretamente emitida no CFOP 1.949 — Outras Entradas — doc. 04-A), no montante de 925,840 Kg, a qual, como visto, supera em muito as diferenças remanescentes após os ajustes preliminares demonstrados pela Impugnante.

Assim, ao reconhecer o ajuste decorrente da não consideração da NF nº. 13665 (item XXX), a Impugnante na verdade eliminou também a diferença intermediária de 400,780 Kg, posto que esses valores se referiam à sobras apuradas em terminais alfandegários, cuja entrada no estoque do período ocorreu por meio da NF nº. 13665, motivo pelo qual, de fato, após a realização dos ajustes demonstrados pela Impugnante, a diferença nas entradas alegada pela fiscalização deixa de existir, pois tende à zero, conforme demonstrativo elaborado pela Impugnante (doc. 04).

DAS SUPOSTAS DIFERENÇAS NAS SAÍDAS DE AÇÚCAR VHP

À semelhança do ocorrido com as entradas, de plano já é possível identificar uma diferença entre as saídas consideradas pela fiscalização — conforme demonstrativo anexado as fls. 10902-10904 das autuações — e o total de saídas registradas na Ficha Kardex (doc. 03) no mesmo período, conforme doc. 05.

Total	Saídas	Total Saídas AHM (fis. 10902 a 10904)	Diferença
KARDEX			
245.139.471,00		237.700.021,00	7.439.450,00

A impugnante afirma que tal diferença decorre pura e simplesmente do desqualificado Levantamento Quantitativo elaborado pela fiscalização, que sem qualquer razão aparente deixou de considerar as saídas de mercadorias representadas pelas NF nº. 14825 e nº. 14952, emitidas respectivamente em 30/11/2007 e 27/12/2007, totalizando 8.500.000,00 Kg, conforme se verifica das cópias desses documentos fiscais oportunamente anexadas (doc. 05-A), bem como dos Memorandos de Exportação que atestam de maneira irrefutável a exportação dessas mercadorias no ano-calendário 2007 (doc. 05-A).

Afirma a contribuinte que, da mesma forma que ocorreu em relação às entradas — e sempre reforçando a desatenção que permeia o Levantamento Quantitativo realizado —, a autoridade fiscal sequer chegou a analisar a existência de saídas de outras naturezas eventualmente ocorridas no período, a despeito de ter expressamente afirmado às As.

20 das autuações que considerou "as notas fiscais de vendas (CFOP 5.102 e CFOP 7.501) emitidas pela fiscaliza no ano de 2007".

Portanto, a contribuinte afirma que a fiscalização deixara de considerar em seu Levantamento Quantitativo a saída representada pela Nota Fiscal de Venda de Mercadorias Adquiridas de Terceiros (CFOP 5.102) nº. 13887, a qual cumpre dizer, não estava apenas regularmente registrada no Kardex, mas encontra-se regularmente escriturada no Livro de Saídas — que supostamente teria sido analisado pela fiscalização, conforme atestam as cópias anexas (doc. 05-A).

Ou seja, pelo mero confronto realizado entre o demonstrativo referente às saídas ocorridas no período elaborado pela fiscalização (fls. 10902-10904) e as Notas

Fiscais identificadas na Ficha Kardex, também foi possível identificar uma diferença de saídas não consideradas no montante total de 9.019.470,00 Kg, conforme demonstrativo elaborado pela Impugnante (doc. 05-A).

DAS SAÍDAS EQUIVOCADAMENTE CONSIDERADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO

A impugnante afirma que as inconsistências nas saídas não se resumem a eventuais NF não consideradas no Levantamento Fiscal, mas também a situação inversa: no demonstrativo elaborado pelo Fisco às fls. 10902-10904 foi considerada a saída representada pela NF nº. 14886, emitida em 21/12/2007, mas cujo embarque para o exterior somente se deu em 28/01/2008, conforme atesta a cópia do Memorando de Exportação oportunamente anexado (doc. 05-B).

Reafirma a contribuinte, a legislação federal (tributária e societária) impõe o reconhecimento da receita de exportação — e das consequentes saídas no estoque — apenas no momento do embarque das mercadorias para o exterior, posicionamento este amplamente referendado pelas Soluções de Consulta da própria RFB.

Da mesma forma, entende a contribuinte, sendo a NF de Exportação documento essencial ao Despacho de Exportação, o qual, por sua vez, consigna o embarque das mercadorias, existente um evidente descolamento entre a data de emissão da NF de Venda (CFOP 7.501) e o efetivo embarque da mercadoria, de tal forma que, independentemente do momento (ou ano) em que se deu a emissão do documento fiscal, a mercadoria somente dará saída do estoque do contribuinte quando for efetivamente embarcada.

Não é outro o caso em tela, afirma a contribuinte, na medida em que a NF 14886 foi de fato emitida em 2007, mas o embarque das respectivas mercadorias para o exterior somente ocorreu em 2008, conforme atesta o Memorando de Exportação anexado, oportunidade também em que se deu o consequente registro de saída do estoque na Ficha Kardex de 2008, também ora anexada (doc. 05-B), de modo a afastar quaisquer dúvidas quanto à referida exportação já ter sido reconhecida no ano 2008, o que ainda mais fatalmente impede seja a mesma considerada no Levantamento Quantitativo elaborado pela fiscalização.

DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA COM QUANTIDADES INCORRETAS CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO

Alega a contribuinte que o demonstrativo de saídas elaborado pela fiscalização — por meio do qual se apurou as supostas diferenças — apresentou diversas Notas Fiscais com quantidades incorretas, que divergem não apenas do registro no Kardex, mas também das próprias Notas Fiscais de Venda (CFOP 7.501) emitidas pela Impugnante e supostamente analisadas pela fiscalização.

Assim, veja-se o demonstrativo de inconsistências elaborado pela Impugnante (doc. 05-C — juntamente com cópia das próprias NF):

NF Venda p/ Exportação (CFOP 7.501)	DL Emissão	Cliente	Registro Exportação	Memorando de Exportação	Data Embarque	Quantidade informada pelo Fisco (ton)	Quantidade conforme NF (ton)	TOTAL
13092	03/04/2007	Cargill International S/A	07/05077091-001	CRY1-088/06	13/04/2007	4.217,600	4.217,595	(0,005)
13751	15/06/2007	Crystalsev International Sociedad Anónima	07/0914479-001	CRY9-016/07	20/06/2007	3.618,800	3.618,795	(0,005)
13752	15/06/2007	Crystalsev International Sociedad Anónima	07/0914535-001	CRY9-016/07	28/01/2008	2.381,210	2.381,205	(0,005)

Aduz a impugnante que tratam-se de diferenças imateriais que não afetariam de modo significativo o resultado do Levantamento Quantitativo realizado.

Ou seja, entende a contribuinte, que a realização dos ajustes mais evidentes ignorados pelo infundado trabalho fiscal apenas ao considerar as NF não incluídas no Levantamento Quantitativo, excluir aquelas indevidamente consideradas e corrigir as diferenças numéricas nas quantidades de açúcar VHP, tem o condão de reduzir em 99,99999% as supostas diferenças identificadas nas saídas.

Conclui a impugnante que, após esses ajustes preliminares, a diferença remanescente (5 Kg) corresponde a menos de 0.000002% das saídas registradas no Kardex do período (245.139.471 Kg), o que, dada à imaterialidade desses números, após a realização dos ajustes demonstrados pela Impugnante, faz com que a suposta diferença nas entradas alegada pela fiscalização deixe de existir, pois tende à zero.

DA INEXISTÊNCIA DE DIFERENÇAS MATERIAIS NA RECOMPOSIÇÃO DOS ESTOQUES DE AÇÚCAR BRANCO

Informa a contribuinte que da mesma forma que ocorreu com o Açúcar VHP, conforme se verifica às fls. 21-24, o d. Auditor Fiscal identificou uma diferença de 33.620,45 toneladas no estoque final de Açúcar Branco da Impugnante em 31 de dezembro de 2007, conforme demonstrativos elaborados pelo mesmo (fls. 23) e oportunamente reproduzidos a seguir:

SITUAÇÃO	quantidade	unidade
(A) ESTOQUE INICIAL	25.080,75	Toneladas
(B) COMPRAS	203.151,50	Toneladas
(C) VENDAS	169.869,00	Toneladas
(D) ESTOQUE FINAL APURADO = (A) + (B) - (C)	58.363,25	Toneladas

7.7 DIFERENÇA DE ESTOQUE - AÇÚCAR CRISTAL

SITUAÇÃO		
----------	--	--

	quantidade	unidade
(E) ESTOQUE FINAL APURADO	58.363,25	Toneladas
(F) ESTOQUE FINAL - LIVRO REGISTRO INVENTÁRIO	24.742,80	Toneladas
(G) DIFERENÇA = (E) - (F)	33.620,45	Toneladas

Ocorre que referida diferença jamais existiu, conforme demonstram as movimentações de entradas e saídas registradas na Ficha Kardex em relação ao açúcar Branco (doc. 03).

A impugnante afirma que o demonstrativo consolidado extraído da Ficha Kardex é de clareza solar: o Estoque Final em dez/2007 condiz exatamente com as movimentações (entradas e saídas) ocorridas no período e também conforme saldo registrado no Livro Registro de Estoque, oportunamente validado pela autoridade fiscal (Fls. 23).

De plano já é possível identificar uma diferença entre as entradas consideradas pela fiscalização — conforme demonstrativo anexado às fls. 10197-10532 das autuações fiscais — e o total de entradas registradas na Ficha Kardex (doc. 03) no mesmo período — conforme doc. 06. Veja-se:

Total	Entradas	Total	Diferença
KARDEX	Entradas AHM (fis. 10197 a 10532)		
202.955.350,00	203.151.500,00		(196.150,00)

Alega a contribuinte, que referida diferença decorre — à semelhança de diversas outras — do desatento trabalho fiscal, na medida em que a d. fiscalização sequer chegou a analisar a existência de entradas de outras naturezas eventualmente ocorridas no período, motivo pelo qual deixou também de considerar em seu levantamento a entrada referente à Nota Fiscal de Devolução de Mercadorias n°. 14082 (corretamente emitida no CFOP 3.503 — Devolução — doe. 06-A), no montante de 54.250,00 Kg, conforme demonstrativo elaborado pela Impugnante:

Devolução 3.503)	NF (CFOP)	D	Remetente	Quantidade (kg)
14082		t. Emissão		
		09/08/2007	Cargill International S.A.	54.250,00

Ademais, destaca a impugnante, que referida NF se encontra devidamente escriturada no Livro Registro de Entradas da Impugnante, supostamente analisado pela fiscalização.

DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA COM QUANTIDADES INCORRETAS CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO

Afirma a impugnante que há evidentes erros de critério adotados pela d. fiscalização. Isso porque o demonstrativo de entradas elaborado pela fiscalização — por meio do qual se apurou as supostas diferenças — apresentou diversas Notas Fiscais com quantidades incorretas, que divergem não apenas do registro no Kardex, mas também das próprias Notas Fiscais de Entrada (CFOP 1.501) emitidas para Impugnante e supostamente analisadas pela fiscalização.

Assim, veja-se o demonstrativo de inconsistências elaborado pela Impugnante (doc. 06-B -juntamente com cópia das próprias NF):

NF Entrada (CFOP 5.501)	DL Emissão	Fornecedor	Quantidade informada pelo Fisco (ton)	Quantidade conforme NF (ton)	TOTAL
51687	13/10/2007	Usina Moema Açúcar e Alcool Ltda.	26,500	14,500	(12,000)
51829	15/10/2007	Usina Moema Açúcar e Alcool Ltda.	28,000	34,000	6,000
51832	15/10/2007	Usina Moema Açúcar e Alcool Ltda.	28,500	28,000	(0,500)

Dessa forma, assevera a impugnante que, realizados os ajustes identificados nos itens anteriores acima, a diferença originalmente identificada pelo Fisco é drasticamente reduzida, conforme se verifica do demonstrativo abaixo (doc. 06):

Total Entradas	Total Entradas AHM (fis. 10197 a 10532)	Diferença
KARDEX		
202.955.350,00	203.151.500,00	(196.150,00)

Recomposição		
NF não consideradas Fisco	Ajuste da diferença intermediária decorrente da entrada por sobras no terminal	Diferença após ajustes preliminares
54.250,00	(17.500,00)	232.900,00

Total Entradas	Diferença após ajustes preliminares	Percentual da diferença em relação as entradas do período
KARDEX		
202.955.350,00	232.900,00	0,1%

DAS SUPOSTAS DIFERENÇAS NAS SAÍDAS DE AÇÚCAR BRANCO

Afirma a impugnante que, de plano já é possível identificar uma diferença entre as saídas consideradas pela fiscalização — conforme demonstrativo anexado às fls. 10908-10911 das autuações — e o total de saídas registradas na Ficha Kardex (doc. 03) no mesmo período —, conforme doc. 07:

Total Saídas	Total Saídas AHM (fis. 10908 a 10911)	Diferença
KARDEX		
203.297.710,00	171.434.450,00	31.863.260,00

Afirma a contribuinte que tal diferença, decorre pura e simplesmente do desqualificado Levantamento Quantitativo elaborado pela fiscalização, que sem

qualquer razão aparente deixou de considerar as saídas de nada menos que 32 mil toneladas de mercadorias, cujas Notas de Venda foram emitidas em 2006, mas o embarque para o exterior só teria ocorrido em 2007 (momento em que foram oportunamente registradas no Kardex), conforme demonstrativo elaborado pela Impugnante (doc. 07-A):

NF Venda p/ Exportação (CFOP 7.501)	Dt Emissão	Cliente	Registro Exportação	Memorando de Exportação	Data Embarque	Quantidade (kg)
9365	07/12/2006	Sucden - Paris	06/1988688-001, 06/1996451-001, 06/19996529-001, 06/1996402-001, 06/1996669-001, 06/19996363-001, 06/1996099-001, 06/1988846-0001 e 06/1996429-001	CRY6 - 065/06	06/01/2007	3.000.000,00
9366	07/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	2.000.000,00
9367	07/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	645.750,00
9368	07/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	3.000.000,00
9369	07/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	3.000.000,00
9370	07/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	2.000.000,00
9371	07/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	354.250,00
9418	14/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	145.750,00
9419	14/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	700.000,00
9420	14/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	754.250,00
9421	14/12/2006	Sucden - Paris		CRY6 - 065/06	06/01/2007	2.100.000,00
9346	05/12/2006	Cargill International SA	06/1963088-001 e 06/1963221-001	CRY1-068/06	16/01/2007	3.000.000,00
9347	05/12/2006	Cargill International SA		CRY1-068/06	16/01/2007	3.000.000,00
9348	05/12/2006	Cargill International SA		CRY1-068/06	16/01/2007	1.000.000,00
9416	14/12/2006	Sucden - Paris	07/0001288-001	CRY1-066/06	24/01/2007	1.300.000,00
9417	14/12/2006	Sucden - Paris		CRY1-066/06	24/01/2007	1.000.000,00
9411	13/12/2006	Cargill International SA	07/0026038-001 e 07/0031878/001	CRY1-069/08	16/01/2007	5.000.000,00
Total (em Kg)						32.000.000,00

A fim de que não se admitam quaisquer questionamentos quanto à efetiva exportação dessas mercadorias, a Impugnante apresenta nesta oportunidade os Memorandos de Exportação referentes a essas NF (doc. 07-A), os quais atestam de forma irrefutável que, a despeito de terem sido emitidas ainda no final de 2006, o embarque desses produtos somente ocorreu já no ano de 2007, momento em que essas saídas foram oportunamente registradas na Ficha Kardex anexada aos autos ainda no início do Procedimento Fiscal (e, pelo visto, não analisada pela autoridade fazendária).

Adiciona a impugnante que da mesma forma que ocorreu em relação às entradas — e sempre reforçando a desatenção que permeia o Levantamento Quantitativo realizado —, a autoridade fiscal sequer chegou a analisar a existência de saídas de outras naturezas eventualmente ocorridas no período, a despeito de ter expressamente afirmado às fls. 22 das autuações que considerou "as notas fiscais de vendas (CFOP 5.102 e CFOP 7.501) emitidas pela fiscaliza no ano de 2007".

Assim, deixou de considerar em seu Levantamento Quantitativo a saída representada pela Nota Fiscal de Venda de Mercadorias Adquiridas de Terceiros (CFOP 5.102) n°. 11354, a qual também não estava apenas regularmente

registrada no Kardex, mas encontra se regularmente escriturada no Livro de Saídas — que supostamente teria sido analisado pela fiscalização, conforme atestam as cópias anexas (doc. 07-A).

DAS SAÍDAS EQUIVOCADAMENTE CONSIDERADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO Contudo,

alega a impugnante que, as inconsistências nas saídas não se resumem a eventuais NF não consideradas no Levantamento Fiscal, mas também se estendem à situação ainda mais “INIMAGINAVEL”, posto que o levou a equivocadamente considerar documentos fiscais emitidos em um dado ano-calendário, mas efetivamente embarcados em outro -, verifica-se no demonstrativo elaborado pelo Fisco às fls. 10908-10911 que foram consideradas saídas do ano 2007 Notas Fiscais EMITIDAS E EMBARCADAS EM 2008 conforme demonstrativo de doc. 07-B.

Da mesma forma, para solapar de imediato quaisquer questionamentos, a Impugnante apresenta nesta oportunidade cópia dos respectivos Memorados de Exportação (doc. 07-B), que atestam que essas Notas Fiscais foram não apenas EMITIDAS como também EMBARCADAS em 2008 (momento em que essas saídas foram oportunamente registradas no Kardex).

DA CORRETA COMPOSIÇÃO DOS ESTOQUES DE AÇÚCAR BRANCO DA IMPUGNANTE

Diante de tudo quanto exposto nos itens anteriores, a Impugnante entende que logrou demonstrar o total descabimento das infundadas alegações fiscais, comprovando, uma a uma, a inexistência das supostas diferenças em relação às entradas e saídas de Açúcar Branco, e, ao final atestando a regularidade de seu estoque em 31/12/2007, conforme registrado na Ficha Kardex e no Livro Registro de Inventário, oportunamente reproduzido abaixo:

ESTOQUE INICIAL APURADO PELA FISCALIZAÇÃO	25.080,75
ESTOQUE INICIAL CONFORME REGISTRO INVENTÁRIO	25.080,75
ESTOQUE INICIAL APÓS AJUSTES REALIZADOS PELA IMPUGNANTE	25.080,75

ENTRADAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO (fls. 10197-10532)	203.151,50
ENTRADAS CONFORME FICHA KARDEX	202.959,76
ENTRADAS APÓS AJUSTES REALIZADOS PELA IMPUGNANTE	202.722,45

SAÍDAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO (fls. 1008-10911)	169.869,00
SAÍDAS CONFORME FICHA KARDEX	203.297,71
SAÍDAS APÓS AJUSTES REALIZADOS PELA IMPUGNANTE	203.297,71

ESTOQUE FINAL APURADO PELA FISCALIZAÇÃO	58.363,25
ESTOQUE FINAL CONFORME REGISTRO INVENTÁRIO	24.742,80
ESTOQUE FINAL APÓS AJUSTE REALIZADOS PELA IMPUGNANTE	24.505,49

DIFERENÇAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO	33.620,45
DIFERENÇAS CONFORME KARDEX/REGISTRO INVENTÁRIO	-
DIFERENÇAS APÓS AJUSTES REALIZADOS PELA IMPUGNANTE	237,31

A impugnante afirma que tendo-se efetivamente demonstrado — com suporte em farta e idônea documentação — a inexistência de diferenças aritméticas nos estoques de Açúcar Branco no ano-calendário de 2007 (a não ser aquelas decorrentes das perdas ocorridas nos terminais alfandegários e que representam apenas 0,1% das entradas do período), merece a presente Impugnação ser provida para afastar, em sua integralidade, as infundadas imputações referentes à omissão de receitas decorrentes da comercialização de Açúcar Branco ou, ao menos, para que esta seja calculada com base apenas na diferença identificada, reduzindo-se, por consequência, os ajustes no LALUR determinados na peça vestibular, bem como a infundada multa de ofício exigida sobre as supostas saídas de Açúcar Branco.

DA AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO FEDERAL E DA CONSEQUENTE NECESSIDADE DE AJUSTE NO LALUR DO ANO-CALENDÁRIO DE 2008

Afirma a impugnante que não obstante todas as nulidades que permeiam as autuações fiscais em tela, aliadas à demonstração analítica da inexistência de diferenças aritméticas na movimentação dos estoques acima efetuada, ainda que se admita a manutenção das descabidas autuações fiscal (tão somente como mero exercício de inteligência), fato é que o procedimento adotado pela Impugnante — frise-se, em estrita observância à legislação societária e fiscal de regência — não constituiu omissão de receitas, nem mesmo implicou qualquer ausência de pagamento, não existindo, na espécie, qualquer prejuízo ao Fisco federal que enseje as autuações lavradas.

Isso porque, na visão da impugnante, os valores presumidamente omitidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2007 foram efetivamente tributados no exercício de 2008, quando do efetivo embarque das mercadorias, conforme demonstrado nos itens III.4.1.2 e 111.4.2.2, de forma que não poderiam ser objetos de lançamento pela autoridade fazendária, em razão de que o procedimento adotado pela Impugnante representaria, então, apenas o reconhecimento extemporâneo de receitas.

No presente caso, assevera a contribuinte, que conforme se observa dos demonstrativos oportunamente anexados aos itens III.4.1.2.2 e III. 4.2.2.2 da Impugnação, o levantamento Quantitativo elaborado pela fiscalização acabou por antecipar a tributação das receitas de exportação referentes tanto às Notas Fiscais emitidas no ano-calendário de 2007, mas cujas mercadorias somente foram efetivamente embarcadas em 2008, quanto em relação a Notas Fiscais emitidas e embarcadas no próprio ano de 2008, as quais se reproduz novamente abaixo (sem prejuízo de encontrarem-se anexadas — doc. 07-B):

NF Venda Exportação (CFOP 7.501)	DL Emissão	Produto	Cliente	Registro Exportação	Memorando de Exportação	DL Despacho Exportação	Quantidade (kg)
14977	05/01/2008	Açúcar Branco	Arcor S.A.I.C.	07/2144661-001	CRY8-088/07	17/01/2008	52.800,00
14979	06/01/2008	Açúcar Branco	Arcor S.A.I.C.	07/2144661-001	CRY8-088/07	17/01/2008	52.800,00
14981	06/01/2008	Açúcar Branco	Arcor S.A.I.C.	08/0032575-001	CRY8-099/07	17/01/2008	20.400,00
15061	09/01-/2008	Açúcar Branco	Arcor S.A.I.C.	08/0032575-001	CRY8-099/07	17/01/2008	26.400,00
15063	09/01/2003	Açúcar Branco	Arcor S.A.I.C.	08/0032575-001	CRY8-099/07	17/01/2008	26.400,00
15069	09/01/2008	Açúcar	Arcor S.A.I.C.	08/0032575-001	CRY8-099/07	17/01/2008	26.400,00

Assim, entende a contribuinte que a compensação de ofício determinada pelo d. Auditor Fiscal nada mais fez do que antecipar a tributação dessas receitas de exportação, as quais já haviam sido devidamente tributadas no ano-calendário de 2008, ocasionado, nada mais nada menos, duplicidade de tributação desses documentos fiscais, o que é absolutamente vedado pela jurisprudência do E. CARF, sob pena de nulidade.

Assevera a impugnante que a compensação de ofício determinada pelo D. Auditor Fiscal implicou a tributação em duplicidade dos valores representados pelas Notas Fiscais de Saída n°. 14977, 14979, 14981, 15061, 15063, 15069 e 14886, as quais efetivamente compuseram a receita oferecida à tributação no ano-calendário de 2008, conforme se observa da Ficha Kardex daquele período, resumidamente reproduzida (doc. 08)

Afirma a contribuinte, porém, que também no exercício fiscal de 2008 fora apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, conforme se depreende da análise das Fichas 6 e 9 da DIPJ 2009 (doc. 09) e também do próprio LALUR.

Informa a impugnante que na determinação da base imponible do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2008, os valores correspondentes a essas Notas Fiscais de Venda, cujas autuações acabou por antecipar o oferecimento à tributação no ano-calendário de 2007, foram incluídos na determinação do resultado do exercício — ou, melhor, as receitas consideradas referentes a essas saídas consideradas pelo contribuinte no resultado do exercício de 2008 reduziram, por óbvio, as bases negativas apuradas naquele ano-calendário (2008).

Dessa forma, tendo em vista que a d. fiscalização achou por bem antecipar o reconhecimento dessas receitas ainda no ano-calendário de 2007, e efetuada a compensação de ofício com os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas apurados naquele mesmo exercício, fato é que também os valores representados pelas Notas Fiscais de Venda n°. 14977, 14979, 14981, 15061, 15063, 15069 e 14886 foram considerados em dois exercícios distintos — em 2007 pela fiscalização e em 2008 pelo contribuinte implicando, portanto, duplicidade da tributação desses valores ou, mais precisamente, duplicidade da compensação dos mesmos com prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, o que, como visto, é absolutamente vedado pela legislação e jurisprudência.

Assim, entende a impugnante, que na remota hipótese de entender-se pela manutenção das autuações fiscais, a medida necessária e imprescindível proceder ao ajuste da receita decorrente das NF 14977, 14979, 14981. 15061. 15063, 15069 e 14886 na base de cálculo para determinação do IRPJ e da CSLL do exercício fiscal de 2008, posto que as mesmas já foram consideradas pela d. fiscalização no exercício de 2007, o que fatalmente resultará na majoração (ou recomposição) do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL apurados ao final de 2008, sob pena de tributar uma mesma receita duas vezes — a primeira no exercício.

DA INDEVIDA APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA

Entende a contribuinte, que não obstante a multa de ofício aplicada nos AI ora questionados sequer tenha base para a sua incidência, posto que não houve a apuração de quaisquer diferenças de tributos não recolhidos pela Impugnante, portanto, as autuações fiscais não tiveram o condão de constituir efetivo crédito tributário no caso vertente, resta evidentemente descabida e desproporcional a sanção pecuniária aplicada no percentual majorado de 150% (cento e cinquenta por cento), na medida em que não verificada a hipótese legal permissiva ao seu cabimento.

A aplicação da multa majorada aos lançamentos de ofício é autorizada pela legislação de regência nos casos em que for verificado e devidamente comprovado o intuito de fraude pelo contribuinte, na forma definida pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Contudo, nos termos do quanto já exposto nesta Impugnação, assevera a impugnante não se verificaram no presente caso quaisquer das hipóteses acima descritas, com a respectiva prova, mas somente a pura e simples presunção pelo d. Auditor Fiscal, sem qualquer embasamento em fatos ou na legislação de regência.

Adiciona a impugnante, que a suposta omissão de receitas, além de destituída de qualquer elemento probatório, é inerentemente ilógica, na medida em que, ao final do trabalho de fiscalização, o d. Auditor Fiscal afirmou não haver irregularidades relativas à apuração e recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas pela Impugnante no ano-calendário de 2007, mas, contraditoriamente, teria verificado omissão das mesmas receitas — vendas para o mercado interno sem emissão de notas fiscais — nesse mesmo período, cujos valores foram usados como pretensa base tributável para o IRPJ e CSLL, sem, porém, ensejar qualquer exigência desses tributos, mas apenas ajustes nos respectivos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.

Pelo exposto, afirma a contribuinte que não comprovada pela fiscalização a prática pela Impugnante de qualquer conduta prevista pela Lei nº 4.502/64 como passível de sanção pecuniária, descabidas as multas de ofício majoradas para 150% (cento e cinquenta por cento) nos AI em questão, as quais deverão ser afastadas por completo.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

Pede a contribuinte, por fim, em decorrência direta de tudo quanto acima exposto, o imediato cancelamento da Representação Fiscal para Fins Penais, processo administrativo nº 15956.720357/2013-19, na medida em que não verificadas no presente caso as hipóteses de seu cabimento.

DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA NO PRESENTE PROCESSO

Entende a impugnante que, não obstante as conciliações que couberam à Impugnante nestes parcos 30 (trinta) dias de prazo, faz-se necessária nova diligência à contabilidade da empresa, no sentido de apurar corretamente as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de modo a concluir pela desnecessidade de qualquer ajuste, na medida em que todos os valores efetivamente auferidos pela Impugnante foram regularmente levados à tributação na época própria, não podendo os registros de estoque no seu caso específico serem utilizados para tal desconsideração.

A contribuinte apresentou os quesitos.

Devido a todas as provas carreadas aos autos a 2ª turma da DRJ/BSB achou por bem converter o julgamento em diligência, por meio da resolução nº 3000542, de 10 de abril de 2015. Os quesitos foram:

- a) que a fiscalização se manifesta a respeito da veracidade da documentação acostada nos autos. Notadamente, as fichas Kardex, as notas fiscais e os memorando de exportações (doc. 07-A);
- b) que a fiscalização informe se levou em consideração as fichas Kardex, ou porque não o fez;
- c) Com base nos documentos acostados pela impugnante referentes à consideração do descasamento entre a data de emissão das notas fiscais de venda e a emissão dos despachos de exportação, elaborar relatório circunstanciado demonstrando se ainda há diferenças a serem tributadas, ou se estas diferenças são possíveis de serem entendidas como perdas.
- d) que a fiscalização se manifeste conclusivamente a respeito do oferecimento à tributação no ano-calendário de 2008 dos valores tidos como omitidos em 2007;
- e) que a fiscalização adicione outras informações se achar necessário.

A autoridade responsável pela diligência examinou os documentos acostados. A referida autoridade fez as pesquisas necessárias conforme Termo de Diligência e Intimação Fiscal (TDIF) de fl. 12.476/12.521 deste PAF, e chegou as suas conclusões conforme o TDIF citado.

Em resumo pode-se ressaltar:

- a) em relação ao “Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP” a Fiscalização concluiu haver diferenças a serem tributadas conforme demonstrativo do item 3.1.14 do TDIF;

b) Por outro lado, em relação ao “Açúcar Cristal” a fiscalização entendeu que as diferenças encontradas podem ser entendidas como perdas, e, assim, não haveria diferenças a serem tributadas, conforme demonstrativo do item 3.1.15.do TDIF.

Razões complementares

A impugnante foi cientificada do resultado da diligência, e complementou suas razões. Primeiramente, em relação ao Açúcar Cristal observa que só sobraram 0,6 % das diferenças originariamente apontadas, o que já seria suficiente para o cancelamento da Autuação fiscal quanto ao Açúcar Cristal.

Aduz que a autoridade fiscal deixou de considerar a NF nº 11.354, registrada no Kardex e no livro de saídas. Estas provas já estavam na impugnação e fora, adicionadas no doc. 2.

Quanto ao Açúcar VHP houve uma majoração da autuação, pois, a autoridade teria deixado de considerar algumas situações abaixo explicadas.

NF nº 23.337, 23.338 e 15.314 e 15.342.

As NF nº 23.337, 23.338 teria ocorrido um equívoco no preenchimento, pois o Açúcar bruto fora entregue no terminal de Guarujá. Ou seja, a Usina Vertente Ltda emitente das NF indicara o local errado da entrega.

As NF nº 15.314 a 15.342

A fiscalização teria negado tais NF pois as mercadorias teriam sido entregues em 2006 (e não em 2007). No entanto, conforme doc. 3, estas mercadorias foram registradas em 2007.

NF nº 13.665

Esta nota seria um documento fiscal emitido pelo próprio contribuinte para acobertar a entrada de sobras/quebras oriundas do Terminal Alfandegado. A contribuinte alega que a obrigação de emissão destas NF é dela, e não do recinto alfandegado. Também não possui cópia da referida nota, pois já passaram mais de cinco anos.

NF 14.825 e 14.952

A contribuinte alega que considerou de forma conjunta o Açúcar VHP e o Açúcar V-VHP, pois acredita não ser obrigada a segregar.

Ainda quanto ao Açúcar VHP, a contribuinte aduz que após à diligência e os ajustes acima, a exigência reduziu-se para cerca 91 % da exigência original, que também justifica o cancelamento por ausência de materialidade.

A 2ª Turma da DRJ/BSB julgou procedente em parte a impugnação, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007 DECADÊNCIA.

PRAZO PARA EFETUAR O LANÇAMENTO

Na hipótese de lançamento por homologação, inexistindo disposição legal diversa à do CTN e ocorrendo a antecipação do pagamento sem prévio exame do Fisco, a decadência de a Fazenda Pública efetuar o lançamento opera-se após cinco anos, contados do fato gerador, sem que aquela tenha se pronunciado. Inexistindo antecipação do pagamento, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITAS

Os critérios de apuração de receita omitida aplicam-se às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

Constatada diferença a maior no estoque de mercadorias em relação ao estoque inventariado, presume-se ter a pessoa jurídica vendido mercadorias sem a correspondente contabilização, afigurando-se correta a imputação fiscal de omissão de receitas, não infirmada por prova cabal produzida em sentido contrário.

Impugnação Procedente em Parte

Outros Valores Controlados

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário requerendo seu provimento nos seguintes termos:

(...) III.4. Do resultado da devida consideração das operações com Açúcar VHP narradas e seus reflexos no AI originário

Esclarecidas, como o foram, as questões atinentes à parcela remanescente da atuação fiscal originária, têm-se, de forma clara e inequívoca, a necessidade de serem computadas no resultado da diligência fiscal as NF destacadas nos itens III.1, III.2 e III.3 acima, conforme abaixo:

I. Recomposição das Entradas de Açúcar Bruto tipo VHP - 2007

ENTRADAS	PESO (EM TONELADAS)	AUTUAÇÃO FISCAL	DIFERENÇA
ENTRADAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO - FISCALIZAÇÃO	140.816,64	140.816,64	
EXCLUSÃO DE ENTRADAS - ITEM 3.1.4 DA DILIGÊNCIA	- 60,86		
INCLUSÃO DE ENTRADAS - ITEM III.1 DESTE RECURSO	925,84		
INCLUSÃO DE ENTRADAS - ITEM III.2 DESTE RECURSO	498,75		
ENTRADAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO - APÓS JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA	142.180,37	140.816,64	- 1.363,73

II. Recomposição das Saídas de Açúcar Bruto tipo VHP - 2007

SAÍDAS	PESO (EM TONELADAS)	AUTUAÇÃO FISCAL	DIFERENÇA
SAÍDAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO - FISCALIZAÇÃO	237.860,23	237.860,23	
INCLUSÃO DE SAÍDAS - ITEM 3.1.6 DA DILIGÊNCIA	493,50		
EXCLUSÃO DE SAÍDAS - ITEM 3.1.7 DA DILIGÊNCIA	- 1.580,00		
EXCLUSÃO DE SAÍDAS - ITEM 3.1.8 DA DILIGÊNCIA	- 0,015		
INCLUSÃO DE SAÍDAS - ITEM III.3 DESTE RECURSO	8.500,000		
SAÍDAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO - APÓS JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA	245.273,72	237.860,23	- 7.413,48

III. Recomposição do Estoque de Açúcar Bruto tipo VHP – 2007

ESTOQUES	PESO (EM TONELADAS)	AUTUAÇÃO FISCAL	DIFERENÇA	DIF. %
ESTOQUE INICIAL APURADO PELA FISCALIZAÇÃO	110.006,80	110.006,80		
ENTRADAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO – DILIGÊNCIA (COM AJUSTES TEM III.1 DESTE RECURSO)	142.180,37			
SAÍDAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO – DILIGÊNCIA (COM AJUSTES ITEM III.3 DESTE RECURSO)	245.273,72			
ESTOQUE FINAL APURADO PELA FISCALIZAÇÃO - APÓS JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA	6.913,46	12.963,21	6.049,75	
ESTOQUE FINAL CONFORME LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO	6.277,93	6.277,93		
DIFERENÇA APURADA PELA FISCALIZAÇÃO - APÓS JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA	635,53	6.685,28	6.049,75	9,51%

Como se vê, então, realizados os ajustes adicionais acima esclarecidos pela Recorrente, o saldo remanescente das supostas diferenças de Açúcar VHP, após a realização da diligência fiscal e julgamento havido em 1ª instância administrativa, cai para aproximadamente 9% (nove por cento)

em comparação com o total das diferenças apuradas na Autuação Fiscal originária – uma redução de cerca de 91% (noventa e um por cento) da autuação fiscal remanescente, que também justifica o CANCELAMENTO INTEGRAL do Auto de Infração em testilha, por absoluta ausência de materialidade do lançamento de ofício, mormente em se considerando o afastamento integral das glosas havidas em relação ao Açúcar Cristal, na expressiva monta de R\$ 19.637.032,44 (dezenove milhões, seiscentos e trinta e sete mil e trinta e dois reais e quarenta e quatro centavos).

A esse respeito, aliás, muito bem asseverou o v. acórdão recorrido “as diferenças remanescente podem ser devido a falhas de topo o tipo, inclusive de organização” (fls. 12.695) e esses “valores são compatíveis com o conceito de perdas” (fls.12.692), já aplicado à Impugnante em relação às diferenças nos estoques de Açúcar Cristal, Álcool Anidro e Álcool Hidratado, completamente canceladas pelo v. acórdão recorrido.

IV. DO PEDIDO

Em face de todo o exposto, REQUER-SE a Vossas Senhorias que no mérito, julguem INTEGRALMENTE PROCEDENTE o presente Recurso Voluntário, pelas razões antes expendidas, reformando-se a v. decisão recorrida na parte em que manteve parcialmente a omissão de receitas imputada à Recorrente, com vistas a afastar integralmente os créditos fiscais exigidos e seus consectários, reconstituindo-se a base negativa de CSLL e prejuízo fiscal da Recorrente referentes ao período autuado, com o consequente cancelamento do Auto de Infração originário.(...)

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DA DECADÊNCIA

A recorrente também suscitou a prejudicial de mérito de decadência pleiteando que para a decadência seja utilizado o art. 150 do CTN.

Contudo, conforme firmado pela decisão recorrida que constatou que de acordo com a Ficha 9 A da DIPJ 2008 (referente ao ano-calendário de 2007) a contribuinte em questão apurou um Lucro Real negativo de 23.556.243,15. Também se constata que na Ficha 11 (cálculo do

Imposto de Renda mensal por estimativa) foi apurado em todos os meses zero de imposto a pagar, e ainda:

(...) Outrossim, na Ficha 16 não foi apurada nenhuma estimativa de CSLL. E, por fim, na Ficha 17 (cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido) a contribuinte não apurou CSLL a pagar.

Destarte, não houvera, então, pagamentos nem para o Imposto de Renda e tampouco para a CSLL.

Quanto aos tributos com lançamento por homologação, de acordo com o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008 o art. 150, §4º do CTN só tem aplicação se houver pagamento, pois, se não houver pagamento aplica-se mesmo para os tributos lançados por homologação o art.173, I do CTN.

A ciência dos autos de infração ocorreu no dia 12 de dezembro de 2013, e o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 2007, utilizando o art.173, § 1º, percebe-se que o lançamento poderia ter sido realizado até 31 de dezembro de 2013.

Dessa forma, afasta-se a prejudicial de mérito da decadência.

DO MÉRITO

A priori deve-se destacar que o presente processo trata de Auto de Infração de redução de prejuízo fiscal, e de base de cálculo negativa do ano-calendário de 2007. Nos termos do relatório, a fiscalização analisou os documentos requeridos no curso da fiscalização, e, em relação ao ano-calendário 2007, fez análises referentes ao levantamento quantitativo, especificamente em relação aos estoques iniciais, compras, vendas e estoques finais, relativos às seguintes mercadorias:

Açúcar Bruto ou VHP (Ver Item 7);

Açúcar Cristal (Ver Item 8);

Álcool Anidro (Ver Item 9); e

Álcool Hidratado.

Na fase da fiscalização, no que diz respeito ao **Açúcar Bruto** a autoridade fiscal concluiu que, considerando o estoque inicial, as compras e as vendas, deveria haver no estoque final a quantia de 12.963,21 toneladas de açúcar bruto, porém, havia 6.277,93 toneladas. **Portanto, faltaram, na visão do fiscal, ao referido estoque final, em 31/12/2007 a quantia de 6.685,28 toneladas de açúcar bruto.**

Em relação ao **Açúcar Cristal**, a fiscalização conclui que, considerando as quantidades referentes ao estoque inicial, às compras e às vendas, deveria haver no estoque final

a quantia de 58.363,25 toneladas de açúcar cristal, no entanto, havia 24.742,80 toneladas. **Portanto, faltaram ao referido estoque final, em 31/12/2007 a quantia de 33.620,45 toneladas de açúcar cristal.”**

Sobre o **Álcool Anidro** a fiscalização encontrou uma pequena diferença do estoque apurado, porém, devido às perdas referentes à evaporação e devido à variação da densidade, que altera conforme a temperatura e pressão atmosférica do local, **essa diferença foi desprezada.**

E, no que tange ao **Álcool Hidratado**, também foi encontrado pela fiscalização pequena diferença do estoque apurado, porém, devido às perdas referentes à evaporação e devido à variação da densidade, que altera conforme a temperatura e pressão atmosférica do local, **essa diferença foi desprezada.**

Nesse contexto, a autoridade fiscal entendeu que ficaram constatadas diferenças nos estoques finais de **Açúcar Bruto e Açúcar Cristal**, em 31/12/2007 das seguintes mercadorias:

MERCADORIA	DIFERENÇAS ENCONTRADAS	UNIDADE
ACÚCAR BRUTO	6.685,28	TONELADAS
ACÚCAR CRISTAL	33.620,45	TONELADAS

Assim, analisando **os lançamentos contábeis e fiscais notas fiscais emitidas em 2007**, comparando-se o valor total de venda registrado nos Livros Registros de Saídas de Mercadorias (R\$ 370.241.921,90) e o valor obtido nos arquivos Sintegra (R\$ 370.116.689,85), a fiscalização constatou diferença de R\$ 125.232,05, **valor muito inferior àquele referente às diferenças encontradas no estoque final, em torno de R\$ 23.000.000,00.**

Ademais, verificando os **livros registros de saídas**, somando-se R\$ 649.834,88 (CFOP 5.102 - aquisição de terceiros – negociação interna) e R\$ 369.592 (387,02 (CFOP 7.501 – aquisição de terceiros – venda para o exterior - exportação), obteve-se R\$ 370.241.921,90.

Em relação as **receitas de exportação - lançamentos contábeis** encontraram-se escriturado no Livro Diário a conta 3.01.01.01.00001 RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. Nela foram registrados lançamentos constantes do DOC 196. O total da Receita de Exportação, em 2007, foi de R\$ 373.787.741,89, saldo transferido para **apuração do resultado do exercício.**

No que diz respeito ao Livro Diário, no mês de janeiro de 2007 houve reconhecimento de receita de vendas referente ao ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 20.489.537,62, sendo que no ano-calendário de 2007, as receitas de vendas realizadas foram escrituradas no total de R\$ 362.222.491,06.

A fiscalização baseada no art. 286 do RIR/99, e em face das diferenças de estoques apuradas e aqueles escriturados pela fiscalizada concluiu caracterizada Omissão de Receitas. Em palavras da fiscalização:

“Ficou constatado que está faltando mercadoria no estoque, relativamente ao açúcar bruto e ao açúcar cristal. Conforme fatos e demonstrativos constantes nos mencionados itens 5 a 8, serão tributados, relativamente ao IRPJ e CSLL, os valores referentes à omissão de receita, cujo valor total será obtido multiplicando-se a diferença de quantidade encontrada entre o estoque apurado e o estoque inventariado, para cada tipo de mercadoria, pelo respectivo valor unitário médio obtidos nas vendas efetuadas no ano-calendário 2007.”

Conforme relatório, a Fiscalização efetuou lançamento de ofício referente à infração de **omissão de receitas - vendas apuradas, sem emissão de notas fiscais**, relativa às receitas auferidas sem emissão das correspondentes notas fiscais.”

Valor a ser adicionado ao Lucro Real: R\$ 23.164.988,40.

Além disso, foi aplicada a multa qualificada de acordo com o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pois, a fiscalização entendeu que houvera fraude.

Após a impugnação e os esclarecimentos realizados pelo recorrente, a DRJ entendeu por converter o julgamento em diligência nos termos requeridos pelo recorrente para apurar corretamente as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que, aos olhos do contribuinte, todos os valores efetivamente auferidos por ele teriam sido regularmente levados à tributação na época própria, não podendo os registros de estoque no seu caso específico serem utilizados para tal desconsideração.

Ainda nos termos relatados, a autoridade responsável pela diligência examinou os documentos acostados. A referida autoridade fez as pesquisas necessárias conforme Termo de Diligência e Intimação Fiscal (TDIF) de fl. 12.476/12.521 deste PAF, e chegou as suas conclusões conforme o TDIF citado.

Em resumo pode-se ressaltar:

- a) em relação ao “Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP” a Fiscalização concluiu haver diferenças a serem tributadas conforme demonstrativo do item 3.1.14 do TDIF;
- b) Por outro lado, em relação ao “Açúcar Cristal” a fiscalização entendeu que as diferenças encontradas podem ser entendidas como perdas, e, assim, não haveria diferenças a serem tributadas, conforme demonstrativo do item 3.1.15 do TDIF.

Assim, como ficou constatado após a diligência, não houve diferenças em relação ao **“Açúcar Cristal”**, portanto, a delimitação do objeto controvertido se verteu apenas em aferir as diferenças a serem tributadas quanto ao **“Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP”** em relação as diferenças de estoque apuradas remontando o valor de R\$ 23.164.988,40 para R\$ 3.527.955,96.

Portanto, a partir do resultado da diligência também houve a delimitação do objeto controvertido, uma vez que o Acórdão recorrido acatou o resultado da diligência, e o contribuinte

que já havia se insurgido por ocasião da intimação do relatório de diligência a respeito do que restou mantido para o lançamento, especialmente quanto a parcela remanescente das diferenças de estoque apuradas, repete seus fundamentos no Recurso Voluntário.

Nesse contexto, há de se avaliar na fase recursal a (in)existência de diferenças que possam inferir omissão de receitas em relação ao denominado açúcar bruto VHP, consubstanciadas nas Notas Fiscais (“NF”) nº 23.337, 23.338, 15.314 a 15.342, 13.665, 14.825 e 14.952.

Para tanto, passa-se a análise de cada uma delas na sequência expressa pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário.

DAS NOTAS FISCAIS (“NF”) nº 23.337, 23.338, 15.314 a 15.342 (Usina Vertente Ltda.)

O contribuinte em seu apelo, em apertada síntese, afirma que em relação as NF nº 23.337, 23.338 teria ocorrido um erro no preenchimento no documento, e o Açúcar fora entregue no Terminal TEAG do Guarujá/SP que recebia apenas o Açúcar Bruto VHP e não no Terminal TEAG de Santos/SP que se destinava aos depósitos de Açúcar Cristal, conforme registro no documentos fiscais, nos seguintes termos:

Primeiramente, às fls. 12.478/12.484 o i. AFRFB sustentou que não poderia considerar as NF nº. 12.680 e 15.312 (simples faturamento) e as NF de remessa correspondentes uma vez que: (i) o produto indicado nas NF não corresponderia ao Açúcar Bruno de Cana Tipo VHP, tampouco encontrando-se depositado no armazém indicado pela Recorrente; e, ainda, (ii) o volume de mercadoria constante naquelas NF não seria compatível com os meios de transporte indicados.

(...)Assim, ao abordar às NF nº. 23.337 e 23.338, o i. AFRFB afirmou, às fls. 12.479, que segundo informações coletadas a partir dos próprios documentos fiscais, a mercadoria objeto daquelas NF era “Açúcar Bruto de cana sem adição de aromatizantes ou corantes, Tipo VHP” com NCM 1701.1100, remetida para depósito no “TEAG Terminal de Exportação de Açúcar do Guarujá Ltda., Margem Direito do Porto de Santos, s/nº, Armazém 33”. Todavia, quanto intimado, o estabelecimento depositário “informou a esta Fiscalização que no Terminal TEAG T-33 de Santos-SP, no ano-calendário de 2007, a impugnante não depositou mercadorias referentes a Açúcar Bruto de Cana a granel, mas somente Açúcar Cristal ensacado NCM 1701.9900” (fls. 12.479/12.480).

Com efeito, ao analisarmos as cópias das NF nº. 23.337 e 23.338 juntadas aos autos (fls. 11.932/11.933) tanto as informações relativas ao veículo transportador quanto ao terminal de entrega apontadas pelo i. AFRFB estão corretas: a

mercadoria teria sido entregue no Terminal TEAG T-33 (Santos/SP), pelos mesmos veículos, contudo, isso não significa qualquer irregularidade, como sustentou o i. AFRFB.

Portanto, o que se verifica – frise-se, com base nas intimações/respostas obtidas pelo próprio i. AFRFB – é que, enquanto o Terminal TEAG de Santos/SP destinava-se aos depósitos de Açúcar Cristal (NCM 1701.9900), o Terminal TEAG do Guarujá/SP recebia apenas o Açúcar Bruto VHP (NCM 1701.1100), tendo, equivocadamente, a Usina Vertente Ltda., na condição de emitente das citadas NF, indicado o local da entrega das mercadorias adquiridas pela Recorrente, o que, contudo, em momento algum justifica a desconsideração dessas operações, mormente se considerando que o Terminal TEAG do Guarujá/SP reconheceu ter recebido tais produtos em nome da Recorrente no ano-calendário de 2007.

(...)Como se vê, trata-se do mesmo produto (Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP), descarregado “no TEAG Terminal de Exportação de Açúcar do Guarujá” (fls. 12.487), com NF emitidas no mesmo dia e pelo mesmo emitente (Usina Vertente Ltda.) e indicando absolutamente os mesmos veículos transportadores sem que, contudo, o i. AFRFB questionasse qualquer um desses pontos que, na visão deste, fora determinante para desconsideração das NF nº. 23.337 e 23.338, o que denota a mais absoluta falta de critério e o comportamento oportunista do i. AFRFB nesse ponto, o que de per si já é mais do que suficiente para ensejar a inclusão, no Levantamento Quantitativo, das NF nº. 23.337, 23.338 e 15.314-15.342.

Da análise acima, constata-se que a divergência se refere às NF emitidas pela Usina Vertente Ltda., remetidas diretamente para Terminal Alfandegário em que o recorrente defende que às fls. 12.478/12.484 a autoridade fiscal sustentou que não poderia considerar as NF nº. 12.680 e 15.312 (simples faturamento) e as NF de remessa correspondentes uma vez que: (i) o produto indicado nas NF não corresponderia ao Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP, tampouco encontrando-se depositado no armazém indicado pela Recorrente; e, ainda, (ii) o volume de mercadoria constante naquelas NF não seria compatível com os meios de transporte indicados, juntou o seguinte quadro no Recurso Voluntário:

I. Notas Fiscais de Simples Faturamento (CFOP 5.922) emitidas em 2006

NF Simples Faturamento (CFOP 5.922)	Dt. Emissão	Fornecedor	NF Remessa correspondentes (CFOP 5.501)	Quantidade
12680	03/01/2006	Usina Vertente Ltda.	23337-23338	498.750,00
15312	28/04/2006	Usina Vertente Ltda.	15314-15342	500.000,00

Total	998.750,00
--------------	------------

O recorrente, por sua vez sustenta que as NF nº. 23.337 e 23.338 juntadas aos autos (fls. 11.932/11.933) tanto no que diz respeito as informações relativas ao veículo transportador, quanto ao terminal de entrega apontadas pela autoridade fiscal estariam corretas: a mercadoria teria sido entregue no Terminal TEAG T-33 (Santos/SP), pelos mesmos veículos, contudo, isso não significaria qualquer irregularidade.

No entanto, ao consultar as NF nº. 23.337 e 23.338 juntadas aos autos (fls. 11.932/11.933) e os fundamentos trazidos pela autoridade fiscal e o Acórdão recorrido, entendo que não se encontram rechaçadas as constatações fiscais.

Isso porque, apesar de se constar nas referidas Notas Fiscais o local de entrega do produto como sendo TEAG Terminal de Exportação de Açúcar do Guarujá LTDA (TEAG T-33 – Armazém 33), localizada em Santos, quando este estabelecimento recebeu Termo de Intimação Fiscal Sefis nº 209, no sentido de identificar todas as entradas de mercadorias relativas ao ano-calendário de 2007, respondeu categoricamente que não recebera Açúcar Bruto de cana a granel, inclusive, chegou a fornecer arquivos que atestavam todo o recebimento de material naquele ano e não fora identificado a entrega do referido produto em suas dependências.

No que diz respeito ao argumento defendido no Recurso Voluntário de que quando verificados as informações prestadas pelo Terminal TEAG (Guarujá/SP), o próprio AFRFB teria consignado que “no terminal TEAG de Guarujá-SP a impugnante depositou, no ano de 2007, dois tipos de açúcar: (i) Açúcar Bruto Tipo VHP e (ii) Açúcar Bruto tipo V-VHP” (fls. 12.482), justamente, o produto classificado no NCM 1701.1100 indicado nas NF nº. 23.337 e 23.338, e que o Terminal TEAG do Guarujá/SP recebia apenas o Açúcar Bruto VHP (NCM 1701.1100), tendo, equivocadamente, a Usina Vertente Ltda., na condição de emitente das citadas NF, indicado o local da entrega das mercadorias adquiridas pela Recorrente, entendo que também não merece prosperar tal argumento.

Vale destacar, que não é o fato do Terminal TEAG (Guarujá/SP) ter recebido no ano de 2007 o (i) Açúcar Bruto Tipo VHP e (ii) Açúcar Bruto tipo V-VHP que efetivamente restariam supridos de forma irrefutável os erros indicados nas NF nº. 23.337 e 23.338 em questão, sobretudo porque não há uma comprovação de que o produto daquelas notas em específico foram entregues da forma e modo indicados nos documentos oficiais, portanto, não se tem a confirmação do equívoco nem de quem enviou a mercadoria (Usina Vertente Ltda.), tampouco de quem teria a recebido (TEAG Terminal de Exportação de Açúcar do Guarujá LTDA).

Nessa esteira, não há a comprovação do TEAG Guarujá LTDA sobre o recebimento do produto descritos nas NFs nº. 23.337 e 23.338, o fato de ter recebido o mesmo tipo de produto é apenas um elemento de prova indiciário, mas não conclusivo como pretende o recorrente, ou seja, não é o fato de o TEAG Guarujá LTDA ter recebido em 2007 Açúcar Bruto tipo V-VHP que teria necessariamente recebido o Açúcar Bruto tipo V-VHP decorrentes da operação representada pelas NFs nº. 23.337 e 23.338.

Outrossim, a fiscalização informou que não havia as referidas mercadorias no estoque (livro registro de inventário) da TEAG em 31/12/2007. E não houve saídas para exportação pelo terminal TEAG T-33, de acordo com o Siscomex.

Ainda, deve se destacar que a fiscalização observou que nas referidas NF, os veículos utilizados para o transporte tinham placa KNG 1637 e BXE 7311, e, que no sistema RENAVAN constam como um caminhão e um reboque, e que a tração máxima do caminhão seria de 70 toneladas, contudo consta transporte de 500 toneladas. Ademais, consta outra saída de 500 toneladas de transporte para estes veículos no mesmo dia e dois minutos depois.

Além disso, também não merece prosperar o argumento de que ao analisar o demonstrativo de fls. 12.487 em relação às NF nºs. 15.314-15.342, também emitidas pela Usina Vertente Ltda., a autoridade fiscal não teria feito qualquer questionamento em relação ao produto e/ou NCM utilizado e tampouco no que tange ao armazém no qual essas mercadorias teriam sido depositadas.

A bem da verdade as referidas notas fiscais não puderam ser consideradas no Levantamento de Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP, referente ao ano-calendário de 2007 porque teriam sido entregues em 2006, sendo uma análise referente ao critério temporal, e não em específico ao local de entrega, embora realmente tenha sido consignado que o descarregamento das mercadorias no TEAG Terminal de Exportação de Açúcar do Guarujá Ltda, CNPJ 04.721.589/0001-78, localizado na Av. Bento Pedro da Costa, 65, Bairro Conceiçãozinha, Município de Guarujá-SP.

No entanto, repito, o fundamento utilizado para imprestabilidade das notas se deu em razão da entrega ter ocorrido no próprio ano de emissão da nota fiscal, ou seja, em 2006, e não 2007 como informara o recorrente e, como a análise da autoridade fiscal se deu pela análise da composição do estoque, correta a sua conclusão.

Vale ressaltar ainda, como observou a decisão recorrida, que além da fiscalização ter demonstrado que as mercadorias referentes às NF 15.314-15.342 entraram no TEAG em 2006 (fls. 11.934 a 11.950), os documentos trazidos pelo recorrente na impugnação DOC 3 (fichas Kardex) não tem o condão de desnaturar as provas apresentadas pela fiscalização.

Assim, a fiscalização concluiu corretamente que os produtos descritos nas duas NF 23.337 e 23.338 não poderiam ter sido descarregados no Terminal TEAG, e, portanto, não haveria como considerar essas notas fiscais de número 23.337, 23.338, 15.314 e 15.342.

Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP – NF nº. 13.665

Em relação ao Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP – NF nº. 13.665, afirma a recorrente que o referido documento fiscal é emitido pelo próprio contribuinte para acobertar a entrada de sobras/quebras oriundas do terminal alfandegado, destacando que, ao longo dos períodos, esses

armazéns apuram sobras em relação à mercadoria depositada e posteriormente exportada, sobretudo quando há necessidades operacionais de “esvaziamento” dos terminais, nos seguintes termos:

No que diz respeito à NF nº. 13.665, originalmente a Recorrente esclareceu tratar-se de documento fiscal emitido pelo próprio contribuinte para acobertar a entrada de sobras/quebras oriundas do terminal alfandegado, destacando que, ao longo dos períodos, esses armazéns apuram sobras em relação à mercadoria depositada e posteriormente exportada, sobretudo quando há necessidades operacionais de “esvaziamento” dos terminais.

Assim, ainda que essas sobras não transitem a partir do Terminal Alfandegado de volta para o estabelecimento do contribuinte, para ajustar os estoques na sua escrita fiscal/contábil, o contribuinte emite a respectiva NF de entrada, acobertando o ingresso dessas mercadorias para fins de apuração das divergências criadas, na Ficha Kardex e na escrituração fiscal, pelas perdas geradas na exportação de commodities, sobretudo de açúcar, seja branco (cristal) ou VHP.

Por outro lado, também é possível que, ao computar-se a totalidade de produto exportado em nome de um contribuinte, o armazém identifica uma diferença (positiva e/ou negativa) entre a totalidade do produto remetido ao exterior e o produto recebido. Isso ocorre porque o açúcar é um produto a granel, e um mesmo armazém pode albergar mercadorias de diferentes contribuintes, fazendo com que essas “sobras” ganhem volume.

Ao apurar-se o saldo dos produtos “entrados” x “exportados” pode-se identificar, naturalmente, uma diferença, que, se positiva (isto é, saiu mais produto do que entrou), gera um descasamento nos estoques do remetente. Para regularizar essa situação, então, o terminal informa o contribuinte que, por sua vez, emite a NF de entrada para acobertar essa diferença em sua escrita fiscal/contábil.

Como se vê, então, a ocorrência de “sobras” nos terminais tem inúmeras razões de ser, contudo, em qualquer dos casos, havendo a necessidade de se ajustar os estoques do contribuinte, este deverá emitir uma NF para tanto. Isso porque, como a Recorrente tem informado o i. AFRFB à exaustão, INEXISTE AUTORIZAÇÃO LEGAL para que o próprio armazém emita essa NF, uma vez que os produtos não são de sua propriedade, mas apenas mantidas em estoque em favor dos terceiros.

A Recorrente tem esclarecido tal questão desde o início do procedimento fiscalizatório, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, o que, contudo, não parece ter compreendido até o momento o i. AFRFB, na medida em que afirma, às fls. 12.488 “se houve, de fato, saída do recinto alfandegado, deveria haver nota fiscal de saída emitida pelo terminal TEAG do Guarujá”. Com efeito, o artigo 138 do Decreto nº. 45.490, de 30 de novembro de 2000 (“RICMS/00”), é inequívoco ao determinar – trata-se de uma determinação e não de uma faculdade – que o contribuinte emita NF para acobertar a entrada de

mercadorias em seu estabelecimento quando o remetente não puder fazê-lo – absolutamente, pois, o caso em tela.

Não fosse o bastante tamanha incompreensão do i. AFRFB quanto à legislação em vigor, este passa então, a questionar a contabilização adotada pela Recorrente para registro da citada NF, afirmando que “se houve um retorno de mercadoria para o estoque da impugnante, o correto seria o lançamento a débito para a conta ‘Estoque da Impugnante’, e não ‘Custo da Mercadoria Vendida’” (fls. 12.494).

Mais uma vez, tal excerto denota desconhecimento do i. AFRFB quanto às operações praticadas pela Recorrente: como destacado, de início, as “sobras” nos terminais podem ser ocasionados por inúmeras razões, dentre as quais a verificação, pelo armazém, de sobras físicas, ou mesmo a exportação de volume superior àquele originalmente depositado. De fato, em se tratando de sobras físicas, devidamente emitida a NF de entrada pelo próprio contribuinte, o lançamento contábil correspondente impõe o débito em conta de estoque, em contrapartida a um crédito em conta de custo.

Todavia, quando se trata de excesso de mercadoria exportada, tal contabilização é impossível pois não há, de fato, majoração dos estoques do contribuinte, posto que o produto já fora exportado, sem que, contudo, fosse computado no custo da mercadoria vendida. Neste caso, então, o contribuinte vê-se obrigado a contabilizar a NF por si emitida por meio de um lançamento a crédito na conta de estoque, em contrapartida a um lançamento a débito em conta de custo, a fim de majorar o custo da mercadoria vendida, para que fossem corretamente computadas as sobras já exportadas – exatamente, pois, o que fez a Recorrente, como se depreende do demonstrativo de fls. 12.494, preparado pelo i. AFRFB.

Em outras palavras, as sobras apuradas pela Recorrente são derivadas de diferenças entre a mercadorias entrada no terminal e a mercadoria exportada; verificado tal fato, o armazém comunicou a Recorrente, que, por sua vez, emitiu a retro mencionada NF nº. 13.665 – absolutamente de acordo com o artigo 138 do RICMS/00 – para, em seguida, contabilizar essa operação como detalhado às fls. 12.494, tudo isso em perfeita consonância com a legislação de regência.

Ademais, é importante ressaltar, Nobre Julgador, que em momento algum o i. AFRFB questiona o fato de a Recorrente ter emitido a NF nº. 13.665 e menos ainda de ter contabilizado essa transação, pelo contrário, afirmar que “a impugnante fez o seguinte lançamento em sua contabilidade” (fls. 12.494). Ou seja, a despeito de suas alegações, o i. AFRFB não questiona a ocorrência e o registro desta operação, mas ainda assim sustenta a sua desconsideração, afirmando, primeiro, que a Recorrente apresenta duas “explicações” para o mesmo fato, o que não poderia ser menos verdadeiro, na medida em que tais explicações nada mais são do que as possíveis origens dessas sobras, consoante reproduzido preambularmente nesta oportunidade (vide fls. 12.493).

Em segundo lugar, sustenta que “referidas notas fiscais, tanto a de nº 13.655, como aquelas que deveriam ter sido emitidas pelo recinto alfandegado TEAG de Guarujá-SP, não foram apresentadas” (fls. 12.488).

Com efeito, deixando de lado a controvérsia produzida pelo i. AFRFB quanto à eventuais NF emitidas pelo terminal (que, como se viu, não existem por expressa vedação legal), a Recorrente esclareceu, em mais de uma oportunidade (vide fls. 12.492) que não mais possuía cópia da citada NF nº. 13.665, uma vez que emitida em 25/05/2007, quando instaurado o procedimento fiscalizatório, em 04/07/2012, já decorrido o prazo legal de 05 (cinco) anos para manutenção/guarda desses documentos, conforme dispõe, entre outros, o artigo 37 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Contudo, em substituição à cópia dessa NF, a Recorrente apresentou o Livro Registro de Entradas de Mercadorias, no qual encontra-se devidamente escriturada, como também reconhece o i. AFRFB às fls. 12.492, ao afirmar que “o valor total que consta no Livro Registo de Entradas de Mercadorias, referente à nota fiscal nº 13.655, é de R\$ 644.292,06” para, em seguida, ir além das explicações da Recorrente constatando que “embora não tenha sido apresentada a citada nota fiscal a esta Fiscalização, consta, no Arquivo Sintegra (fls. 12.451 a 12.463), referente ao ano-calendário de 2007” (fls. 12.492).

Tem-se, portanto, a seguinte situação: de um lado, a Recorrente não mais possui cópia da indigitada NF, posto que decorrido o prazo legal de guarda/manutenção desse documento, enquanto, de outro, não apenas fora apresentado o Livro Registro de Entradas de Mercadorias que atesta a sua escoreita escrituração, como o próprio i. AFRFB reconhece que a NF nº. 13.655 consta no SINTEGRA da Interessada (fls. 12.492) e fora regularmente contabilizada em sua escrita contábil (fls. 12.494).

Ora, Nobre Julgador, superada a questão envolvendo a eventual emissão de NF pelo terminal alfandegário – que, como se viu, não é possível por expressa vedação legal –, a Recorrente emitiu regularmente a NF nº. 13.655, a qual encontra-se escriturada no Livro Registro de Entradas de Mercadorias, consta no SINTEGRA e fora regularmente contabilizada – tudo o quanto prontamente reconhecido pelo i. AFRFB –, inexistindo, portanto, quaisquer razões para sustentar a sua desconsideração, como sustentando no Termo, eis que a operação fora provada e comprovada pela Recorrente, razão pela qual deve-se determinar a inclusão da NF nº. 13.655 na composição dos estoques da Recorrente no ano-calendário de 2007, eis que não há dúvidas quando a efetiva ocorrência da operação.

No entanto, em que pese as explicações do contribuinte, o Acórdão recorrido trouxe elementos que não foram abordados no recurso voluntário, notadamente a discrepância em relação de quantidades, isso porque a fiscalização informou que constava no arquivo Sintegra

(fls. 12.451 a 12.463) que a quantidade, na verdade, seria 925.840 KG ou 925,84 toneladas, porém ser estar contabilizada como sobras, mas sim como custo de mercadoria e havia uma diferença muito superior ao desvio padrão de peso, e a partir disso a decisão retro julgou impossível de considerar a referida nota fiscal.

Nesse contexto, entendo por manter a decisão retro pelos seus próprios fundamentos com autorização do art. 114, § 12, I, do RICARF, em que preconiza que a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos seguintes termos:

NF nº 13.665

Em suma a impugnante alega que seriam perdas os valores constates da referida nota fiscal.

A impugnante deu duas explicações para “as sobras”. Primeiro, afirma que teria enviado Açúcar de cana VHP em quantidade superior àquela exportada, e que a quantidade seria 925,84 KG. Em referência referida nota fiscal a fiscalização atestou que a contribuinte debitou custo de mercadoria vendida, quanto o correto se houvesse sobras e retorno seria debitar a conta “Estoque”.

A segunda explicação afirma que seria resultado de desvio padrão na pesagem dos caminhões.

A fiscalização informa que consta no arquivo Sintegra (fls. 12.451 a 12.463) que a quantidade, na verdade, é 925.840 KG ou 925, 84 toneladas.

Destarte, sendo o valor de 925, 84 toneladas a primeira explicação da contribuinte, cai por terra, pois além de não estar contabilizado como sobras, mas sim custo de mercadoria vendida, não se pode aceitar sobras nessa ordem de grandeza.

A segunda explicação, é pior ainda, pois o desvio padrão apurado pela fiscalização baseado no peso de origem (peso que consta nas notas fiscais) e o peso de chegada (peso medido nas balanças) para o ano de 2007 para o terminal TEAG foi de 0,0026%, em números 5,926 toneladas, isso para 6.755 caminhões.

Conclui-se que, além da não apresentação da referida nota fiscal, e levando em consideração os valores informados como diferenças de peso do terminal TEAG, não há como considerar perdas de peso 925, 840 toneladas.

Nesses termos nada a prouver em relação a consideração das perdas no peso de 925, 840 toneladas defendidos pela contribuinte.

Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP – NF nº. 14.825 e 14.952

Por fim, em relação ao Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP – NF nº. 14.825 e 14.952, a recorrente apresenta seus argumentos defendendo que eventual equívoco no preenchimento dessas NF pela Recorrente não seriam suficientes para descartá-las porque se de um lado os terminais alfandegados registram de forma separada os açúcares brutos de cana Tipo VHP e V-VHP, a Recorrente não o fez (e, tampouco, seria obrigado a fazê-lo, já que se trata do mesmo produto), razão pela qual sustentar a desconsideração das NF nº. 14.825 e 14.952 porque diriam respeito ao produto Tipo V-VHP seria absolutamente descabido, nos seguintes termos:

No que toca às NF nº. 14.825 e 14.952, novamente o i. AFRFB sustentou a sua desconsideração em função de suposto equívoco no preenchimento de obrigações acessórias. Com efeito, às fls. 12.502, o i. AFRFB afirmou que “a partir da cópia dessas notas fiscais, observa-se que no campo ‘Dados do Produto’ da nota fiscal nº 14.952, consta a classificação fiscal NCM 17.01.1100. Entretanto, no campo ‘Dados Adicionais’ consta que a classificação fiscal é NCM 1701.9900”.

Além disso “verifica-se que no campo ‘Descrição dos Produtos’ constante das referidas notas fiscais nºs. 14.825 e 14.952, a descrição está incompleta, não sendo informado o tipo de açúcar bruto” (fls. 12.502). Com base nesses argumentos, conclui “tendo em vista a conferência pelas autoridades aduaneiras, bem como, as informações prestadas pelo Terminal Alfandegado TEAG de Guarujá-SP, conclui-se que, de fato, o que foi exportado é o Açúcar V-VHP com Polarização acima de 99,5%” (fls. 12.503).

Em que pese o eventual equívoco no preenchimento dessas NF pela Recorrente – que, frise se, em nada impede a correta compreensão do ocorrido, como concluiu o próprio i. AFRFB –, se de um lado os terminais alfandegados registram de forma separada os açúcares brutos de cana Tipo VHP e V-VHP, a Recorrente não o fez (e, tampouco, seria obrigado a fazê-lo, já que se trata do mesmo produto), razão pela qual sustentar a desconsideração das NF nº. 14.825 e 14.952 porque diriam respeito ao produto Tipo V-VHP é absolutamente descabido!

Aliás, a própria Recorrente já esclareceu, em mais de uma oportunidade, que essas mercadorias (Açúcar VHP e Açúcar V-VHP) foram tratadas de forma conjunta em seu controle de estoques, o que em momento algum é questionado pelo i. AFRFB, mesmo porque, se houvesse de fato tal questionamento, deveria o i. AFRFB, como dever de ofício, ter efetuado um Levantamento Quantitativo específico para a apuração de estoques somente da mercadoria denominada “Açúcar V VHP”, e não simplesmente ter desconsiderado as NF nºs. 14.825 e 14.952 dos controles consolidados de Açúcar VHP!

A Recorrente demonstrou, em mais de uma oportunidade, que a consideração das citadas NF (entre outras) elimina completamente as supostas diferenças identificadas no Levantamento Quantitativo, justamente porque tais produtos

foram devidamente considerados na composição dos seus estoques no ano-calendário de 2007 – em outras palavras, o contribuinte comprovou que considerou esses produtos de forma conjunta, inexistindo razão para sua desconsideração, uma vez que inexistem dúvidas quanto à efetiva ocorrência da operação.

No entanto, mais uma vez equívoco no preenchimento das referidas Notas Fiscais não é suficiente para desnaturar a autuação fiscal, tampouco as conclusões do acórdão recorrido, tendo em vista que na análise dos fatos restou comprovado que houve entradas de 8.500.000,00 Kg de Açúcar Bruto de Cana Tipo VVHP (por empréstimo CFOP 1.949), por meio das notas fiscais nºs. 27.842, 27.844 e 27.845, emitidas pela empresa Usina Vertente Ltda, e houve saídas da mesma quantidade, de 8.500.000,00 Kg para exportação, por meio das notas fiscais nºs. 14.825 e 14.952, emitidas pela recorrente, não afetando, portanto, o estoque de Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP.

Além disso restou consignado na decisão recorrida que as notas fiscais de nºs. 14.825 e 14.952 não podem ser consideradas no Levantamento de Açúcar Bruto Tipo VHP, NCM 1701.1100, tendo em vista que as mercadorias que elas representam são outras (Açúcar Bruto Tipo VVHP, com polarização acima de 99,5%, NCM 1701.99.00), nos seguintes termos:

NF 14.825

Primeiramente, conforme informações contidas no Sistema SISCOMEX, a nota fiscal nº 14.825, emitida em 30/11/2007, instruiu o Registro de Exportação nº 07/1939581-001 (fl. 12.472), referente ao DDE nº 2071499770/6 (fls. 12.465 a 12.468), e não o RE nº 07/1938581-001, como informado pela contribuinte impugnante.

Constam, no RE nº 07/1939581-001 (fl. 12.472), as seguintes informações:

- Classificação NCM: **1701.9900;**
- Descrição do Produto: “AÇUCAR VVHP C/ POLARIZACAO ACIMA DE 99.5%”

NF 14.952

Conforme informações contidas no Sistema SISCOMEX, a nota fiscal nº 14.952, emitida em 27/12/2007, instruiu o Registro de Exportação nº 07/2125269-001 (fl.12.473), referente ao DDE nº 2071608664/6 (fls. 12.469 a 12.471).

Constam, nesse RE, que as seguintes informações:

- Classificação NCM: **1701.99.00;**
- Descrição dos Produtos: “AÇUCAR VVHP C/ POLARIZACAO ACIMA DE 99.5%”

Ou seja, as referidas notas fiscais não tratam do produto Açúcar Bruto de cana Tipo VHP (NCM 1701.1110).

As mercadorias referentes às notas fiscais nºs. 14.825 e 14.952 foram exportadas a partir do terminal alfandegado denominado Inst. Port. Mar. Alf. Uso Públ. - TEAG LTDA., estabelecido no município de Guarujá/SP (ver relatório das exportações à fl. 14.464).

A partir da planilha elaborada pelo terminal alfandegado, verifica-se que a mercadoria açúcar, tipo VVHP com polarização acima de 99,5%, foi entregue por meio de 198 (cento e noventa e oito) caminhões, no período de 24/11/2007 a 20/12/2007, cujas notas fiscais foram emitidas pela Usina Vertente Ltda, CNPJ 05.242.560/0001-76, e exportados pela contribuinte impugnante.

Foram entregues no referido Terminal Alfandegado, exatos, 8.530.290,00 kg de Açúcar Bruto tipo VVHP, com polarização acima de 99,5%.

As únicas entradas de açúcar bruto tipo VVHP nos estabelecimentos da impugnante no ano-calendário de 2007, conforme arquivos do Sintegra (fls. 12.451 a 12.463), foram três notas fiscais emitidas pela empresa Usina Vertente Ltda, CNPJ 05.242.560/0001-76, cujo CFOP é 1.949, totalizando 8.500,00 toneladas, conforme demonstrativo (fl. 12.501).

Da escrituração contábil (fl. 12.445 a 12.450) os valores referentes as entradas (notas fiscais nºs. 27.842, 27.844 e 27.845) consta que foram obtidos por empréstimo da Usina Vertente LTDA.

Cabe ressaltar que no Livro Registro de Inventário, nas datas de 31/12/2006 e 31/12/2007, não havia estoque de Açúcar Bruto Tipo V-VHP, de propriedade da contribuinte impugnante, tanto em seus estabelecimentos quanto de terceiros.

Portanto, o total de Açúcar Bruto Tipo V-VHP exportado por meio dos Registros de Exportação nºs. 07/1939581-001 e 07/2125269-001, instruídos pelas notas fiscais nºs. 14.825 e 14.952, respectivamente, foi originado exatamente do empréstimo de Açúcar Bruto Tipo V-VHP da Usina Vertente Ltda, referente às notas fiscais de nºs. 27.842, 27.844 e 27.845, acima especificadas.

A partir da cópia dessas notas fiscais, observa-se que no campo “Dados do Produto” da nota fiscal nº 14.952, consta a classificação fiscal NCM 17.01.1100. Entretanto, no campo “Dados Adicionais” consta que a classificação fiscal é NCM 1701.9900, própria do Açúcar Bruto de Cana Tipo V-VHP.

A fiscalização informou que embora esteja incompleta nas referidas notas fiscais, verifica-se que a descrição das mercadorias exportadas, que constam nos Registros de Exportação, é “AÇÚCAR VVHP C/ POLARIZAÇÃO ACIMA DE 99,5%”.

Tendo em vista a conferência pelas autoridades aduaneiras, bem como, as informações prestadas pelo Terminal Alfandegado TEAG de Guarujá-SP, conclui-se que, de fato, o que foi exportado é o Açúcar V-VHP com Polarização acima de

99,5%, NCM 1701.9900, e não o Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP, NCM 1701.1100.

Em resumo, houve entradas de 8.500.000,00 Kg de Açúcar Bruto de Cana Tipo VVHP (por empréstimo CFOP 1.949), por meio das notas fiscais nºs. 27.842, 27.844 e 27.845, emitidas pela empresa Usina Vertente Ltda, e houve saídas da mesma quantidade, de 8.500.000,00 Kg para exportação, por meio das notas fiscais nºs. 14.825 e 14.952, emitidas pela Impugnante, não afetando, dessa forma, o estoque de Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP.

Portanto, as notas fiscais de nºs. 14.825 e 14.952 não devem ser consideradas no Levantamento de Açúcar Bruto Tipo VHP, NCM 1701.1100, tendo em vista que as mercadorias que elas representam são outras (Açúcar Bruto Tipo VVHP, com polarização acima de 99,5%, NCM 1701.99.00).

Portanto, resta claro que os argumentos trazidos em Recurso Voluntário não conseguiram infirmar as conclusões da decisão recorrida de que o produto a que se refere as notas fiscais nºs. 14.825 e 14.952 não devem ser consideradas no Levantamento de Açúcar Bruto Tipo VHP, NCM 1701.1100, tendo em vista que as mercadorias que elas representam são Açúcar Bruto Tipo VVHP, com polarização acima de 99,5%, NCM 1701.99.00, não afetando, portanto, o estoque de Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, rejeito a prejudicial de decadência, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa