



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

Processo n° 16561.720193/2012-45
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-002.948 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2018
Matéria IRPJ - GLOSA DE DESPESAS
Recorrentes DU PONT DO BRASIL S A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

NULIDADE DA DECISÃO DE PISO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade da decisão atacada quando a análise se baseia nos elementos de acusação e defesa apresentados pelas partes. Eventual erros na transcrição dos valores do crédito a excluir e remanescente não implica em nulidade da decisão e podem ser corrigidos em grau de recurso.

PRELIMINAR. ERROS DAS INFORMAÇÕES DOS VALORES EXONERADOS NA DECISÃO DE PISO. ACOLHIMENTO.

Acolhe-se a preliminar aventada quando constatado que a decisão atacada apresentou falhas na indicação dos valores que foram objeto de exoneração pela mesma.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

As instâncias administrativas são incompetentes para a análise de inconstitucionalidade e ilegalidade de ato validamente editado e produzido segundo as regras do processo legislativo

ATIVACÃO DE GASTOS. PROJETO ABANDONADO SOMENTE EM EXERCÍCIO POSTERIOR. DESCABIMENTO.

Descabe a obrigatória ativação dos gastos com projetos que foram posteriormente abandonados. Tratam-se, neste caso, de despesas de prospecção de negócios que são objeto de ativação apenas em caso de início da implementação do projeto a que se referiam.

ATIVACÃO DE VALORES CONTABILIZADOS COMO ATIVOS MAS DECLARADOS COMO DESPESAS. CABIMENTO.

Cabe o lançamento para ativação de gastos quando os valores referentes às mesmas tenham sido declarados em DIPJ como despesas, independente de terem sido contabilizados como ativos.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

Configura-se a postergação por erro temporal no registro de receitas ou despesas quando, em períodos-base posteriores, ocorre o pagamento

espontâneo do tributo, ou quando, no momento do reconhecimento da receita ou despesa postergada, for apurado lucro real. Verificando-se, em pelo menos um ano-calendário o pagamento de tributos sobre valores de despesas que deveriam ser postergadas, cabível o recálculo da postergação.

DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO NO CASO DE ATIVAÇÃO DE DESPESA. CABIMENTO.

Ocorrendo procedimento de ofício para ativação de despesas, pertinente também o reconhecimento da depreciação e amortização respectivas a estas despesas ativadas nos exercícios autuados.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

OMISSÃO DE RECEITAS. ERRO NA APRESENTAÇÃO DA RECEITA BRUTA. CORREÇÃO. CABIMENTO.

Exclui-se do lançamento por omissão de receitas os valores que comprovadamente foram apresentados incorretamente pelo contribuinte quando do procedimento de fiscalização.

PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL DE PERÍODOS ANTERIORES INSUFICIENTES. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Sendo insuficientes os saldos de prejuízos fiscais de períodos anteriores e de base de cálculo negativa de CSLL passíveis de compensação, porquanto absorvidos por infrações apuradas em procedimentos de ofício, mantém-se a glosa do valor indevidamente compensado.

Devem, no entanto, ser recalculados os valores dos prejuízos utilizados a maior quando se comprova a existência de DIPJ retificadora, relativa a períodos posteriores, apresentada antes do lançamento relativo às glosas, devendo, quando do recálculo do valor da glosa, ser considerada a nova base de cálculo das deduções ajustadas e os valores dos saldos dos prejuízos constantes à época do recálculo.

MULTA POR INFORMAÇÕES INCORRETAS EM ARQUIVO DIGITAL. CABÍVEL SOMENTE SOBRE INFORMAÇÕES SOLICITADAS E APLICADA INDIVIDUALIZADAMENTE POR ESTABELECIMENTO. EXCLUSÃO DOS VALORES DUPLICADOS DAS BASES.

Descabe a exigência de multa por informações incorretas em arquivos digitais que não tenham sido solicitados, sendo corretas as exigidas sobre cada estabelecimento que tenha prestado informações incorretamente, uma vez que as mesmas devem ser individualizadas. Devem ser excluídas das bases de cálculo das multas os valores correspondentes a operações que inexistiram e foram corretamente informadas em outras filiais.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO - BASE LEGAL - CABIMENTO

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora calculados com base na Taxa Selic.

RECURSO DE OFÍCIO. ANÁLISE COMPATÍVEL COM A REALIDADE DOS FATOS E EM CONFORMIDADE COM AS NORMAS. IMPROVIMENTO.

Nega-se provimento ao recurso de ofício em todos os seus itens quando se verifica que a decisão recorrida baseou-se nas normas legais e de acordo com a correta interpretação dos fatos processuais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: (i) negar provimento ao recurso de ofício; (ii) com relação ao recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento, tão somente, nos seguintes pontos: (ii.a) acatar as preliminares vinculadas a erros cometidos na redação da decisão recorrida, mais especificamente na determinação dos valores remanescentes da exigência, relativos à omissão de receitas de venda e serviços, ajustando-os para R\$196.920.350,09, no caso do Período de Apuração 2007, e R\$91.684.141,75 no Período de Apuração 2008; (ii.b) excluir a glosa de custos do fornecedor JPNOR ENGENHARIA, no montante de R\$ 1.701.258,58, no ano calendário de 2007; (ii.c) excluir da autuação o valor lançado a título de omissão de receitas de vendas e serviços do período de apuração de 31/12/2007, no importe de R\$119.151.633,83, relativo à diferença entre o valor do faturamento do mês de janeiro/2007, da filial 0068 - UBERABA, efetivamente ocorrido, e o valor anteriormente apontado pela fiscalização; (ii.d) excluir da autuação o valor lançado a título de omissão de receitas de vendas e serviços, no importe de R\$ 11.704.411,75, do período de apuração 31/12/2007 e R\$ 13.255.027,69, do período de apuração de 31/12/2008, relativos à omissão de receitas - realocação caixa PIONEER; (ii.e) excluir da autuação o valor lançado a título de omissão de receitas de vendas e serviços, no importe de R\$ 3.244.037,52, do período de apuração 31/12/2007 e R\$4.617.540,11, no período de apuração de 31/12/2008, relativos ao ICMS e frete indevidamente informados como receita de venda - realocação caixa GRIFFIN; (ii.f) excluir da autuação o valor relativo à infração 0002 - Omissão de Receitas de Vendas e Serviços, os valores de frete indevidamente informados como receita de venda nos montantes de R\$ 3.501.550,07, no período de apuração de 31/12/2007 e R\$2.705.422,85, no período de apuração de 31/12/2008, conforme informado pela fiscalização; (ii.g) excluir da autuação a glosa de despesas de distribuição de produtos acabados e frete, nos valores de R\$ 388.808,09 e R\$494.551,71; (ii.h) excluir da autuação a glosa de R\$32.738.252,71, do período de apuração de 2007, e R\$15.673.963,73, do período de apuração de 2008, relativos à diferença de estoques; (ii.i) excluir da base de cálculo das multas lançadas pela existência de erros no preenchimento dos arquivos magnéticos, os valores de R\$ 125.275.241,40, relativos ao período de 2007 e R\$ 257.863.107,64, do período de 2008, operações de estoque da matriz 0001, consideradas inexistentes; (ii.j) com relação às glosas de despesas da empresa SERTENCO, foi dado parcial provimento para cancelar o percentual da glosa no montante de 20%, relativo ao período de apuração de 2007, e determinar o cálculo dos efeitos da postergação para os seus 80% restantes, com a aplicação de imputação proporcional e multa, tendo em vista a existência de apuração de IRPJ e CSLL devidos em anos subsequentes. Prefacialmente, por voto de qualidade, foi negado provimento ao recurso para declarar nula a autuação deste ponto específico, vencidos as conselheiras Lívia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin e Leticia Domingues Costa Braga; (ii.k) Com relação ao saldo insuficiente do estoque de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, determinar a retificação dos valores dos prejuízos existentes, considerando a existência de DIPJ retificadora, apresentada antes do início

do procedimento fiscal, verificando-se o reflexo destas modificações nos períodos subsequentes e realizando os ajustes porventura necessários

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia de Carli Germano, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Sergio Abelson (suplente convocado), Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza e Gonçalves (Presidente)

Relatório

O procedimento de fiscalização objeto deste processo iniciou com a fiscalização de IRPJ e CSLL referente a dedução de despesas de ágio. O procedimento foi parcialmente encerrado resultado no auto de infração que tornou-se objeto do processo 13896.722004/2011-18.

Em continuidade do procedimento, e visando esclarecer os números apresentados pela empresa em sua DIPJ, os responsáveis pela fiscalização informaram que após diversas intimações as respostas da empresa se restringiam a dizer que valores haviam sido informados incorretamente nas linhas da DIPJ. A empresa realizou então uma realocação completa das informações da DIPJ onde tencionava indicar as linhas corretas das linhas de custos e despesas das DIPJ relativas aos anos 2007 e 2008. Entretanto destaca que estas realocações não surtem efeitos em relação às DIPJs originais, visto que não havia espontaneidade no procedimento da empresa.

Destacou a fiscalização que em abril/2007houve uma alteração na estrutura contábil dos registros, sendo que foi verificada a transferência dos saldos das contas antigas existentes em março/2007 para as novas contas abertas em abril/2007. No entanto, informa que não houve o encerramento das contas de origem, permanecendo seus saldos inalterados.

Feitas estas considerações foram realizados os seguintes lançamentos:

1) Glosa Prestador de Serviço JPnor - Valor Glosado R\$ 1.701.258,58

Conforme entendido pela fiscalização estes serviços referiam-se à elaboração de projetos de instalação para a produção de Bromacil e, assim, tais despesas não constituíam em custo do exercício, mas sim em registro no imobilizado para depreciação futura.

2) Glosa SERTENCO Construtora e Incorporadora - Valor Glosado: R\$ 5.037.437,48

Neste caso os serviços prestados referiam-se a acompanhamento e gerenciamento de obras de reforma do prédio administrativo da empresa. Da mesma forma, com relação ao item acima a fiscalização entendeu que estas despesas não constituíam despesas normais da atividade, mas sim gastos que deveriam ser registrados e depreciados ao longo do tempo.

A justificativa da fiscalização é que referida glosa deve ser efetivada, em razão de as despesas com estes serviços se enquadrarem no art. 301, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda, conforme abaixo:

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 1º).

2) Omissão da Receita Bruta, conforme glosas abaixo:

Ano	Divergência de receita bruta científica à fiscalizada (Doc. 864)	Inclusão dos CFOP 5124/6124, 5501/6501, 5502/6502, 5922, 6922 pela fiscalização (Doc. 931 e 932)	Devolução de Vendas (Doc. 915 e 916)	IPI não DPC (Doc. 914)	Total da receita bruta considerada como omitida pela fiscalização
2007	301.368.778,39	67.173.596,67	-73.978.340,05	-28.084.111,08	266.479.923,93
2008	199.082.925,31	42.851.578,41	-74.766.651,47	-32.180.800,69	134.987.051,56

A fiscalização informou que esta omissão de receitas se deve da diferença entre os valores da receita bruta obtidos pelos livros de apuração do ICMS e os valores informados pela empresa em sua DIPJ. O valor das omissões lançadas foram ajustados pelas devoluções de vendas e retirada do IPI que não deveria ser incluído na receita bruta.

4) Dedução a maior do ICMS da Receita Bruta - Glosa do ano de 2008 - R\$ 4.346.846,13

Neste ponto foram glosados os valores de dedução do ICMS que superaram os valores apurados pela fiscalização a partir dos livros de apuração do ICMS.

5) Devolução de Vendas a maior - Glosa de R\$ 413.036,79

Neste item a fiscalização realizou uma glosa da devolução de venda contabilizada a maior em razão da devolução de notas de exportação cujo valor de saída foi de R\$ 4.326.449,21 e cujo valor de devolução foi de R\$ 4.739.846,00. A justificativa da empresa em relação à diferença foi um possível ajuste comercial entre as partes, sem comprovação documental e levando-se em consideração que se tratavam de empresas do mesmo grupo.

6) Outros Custos - Despesas não comprovadas - Glosa de R\$ 394.422,29

Despesas que teriam sido justificadas pela empresa como despesas de viagem pagas à empresa Flytour que, no entanto, não foram comprovadas com documentação hábil, conforme solicitado pela fiscalização.

7) Outras Despesas Operacionais -

7.1 - Glosa de despesas de transportes da empresa Transportador Luft cujas notas fiscais não foram apresentadas pela fiscalizada. R\$ 826.934,78.

7.2. Glosa de outras despesas de distribuição de produtos acabados. Valor glosado de R\$ 494.551,71. Notas fiscais comprobatórias não foram apresentadas à fiscalização.

7.3. - Diferenças de estoques registrados e conseqüente redução do valor dos CMV no exercício. Foram apurados, por meio da análise dos livros de inventário e registros de estoques do ICMS. Foi feito pela fiscalização a apuração dos valores dos estoques considerados que resultou na seguinte glosa, relativa às diferenças de estoques:

ano de 2007 - Glosa de R\$ 32.738.252, 71

ano de 2008 - Glosa de R\$ 15.673.963,73

8) PIS e COFINS sobre as receitas omitidas. Foram lançados os valores de PIS e COFINS incidentes sobre os valores das omissões de receitas constatadas pela fiscalização.

9) Multa Isolada não recolhimento estimativa

Foi lançada a multa isolada em relação aos meses em que foi apurado IRPJ ou CSLL a pagar por estimativa mensal, decorrentes dos valores das omissões e glosas lavrados pela fiscalização.

10) Glosa da utilização de Prejuízos fiscais e Bases de Cálculos negativas de CSLL maiores do que os valores existentes.

Com o lançamento das glosas e omissões e o recálculo do IRPJ e CSLL foram considerados nas apurações, para fins da dedução d lucro tributável, as deduções relativas a até 30% do IRPJ e CSLL devidos. Assim, foram recompostos os saldos dos prejuízos fiscais e BC negativas, resultando nos seguintes valores de glosa:

IRPJ - ano-calendário 2009 - R\$ 16.652.709,14

IRPJ -ano-calendário 2010 - R\$ 102.177.307,33

CSLL - ano-calendário 2010 - R\$ 68.678.176,23

11) Multa por informações incorretas na DIPJ

Lançamento de R\$ 500,00 por exercício tendo em vista que as multas por infração calculadas foram inferiores ao mínimo estabelecido por lei.

12) Multa por informação incorreta em arquivo digital.

Nesta caso foi lavrada multa sobre as informações incorretamente prestadas em arquivo digital, tendo em vista que as informações incorretas dos valores de estoques obtidas pelas comparações com os livros de apuração do ICMS. O cálculo do valor da multa foi feito pelo valor das incorreções detectadas nos estoques. Sendo lançados os seguintes valores por ano-calendário.

CNPJ	2006	2007	2008
Valor total da operação	14.643.393,08	258.196.299,29	494.179.844,02
Valor da multa	732.169,65	12.909.814,96	24.708.992,20

Cientificado da autuação o contribuinte apresentou impugnação de fls. 39.219 em diante.

Foi determinada a realização de diligência fiscal cujo resultado foi retratado no Termo de Diligência Fiscal de fls. 46204 em diante.

O contribuinte, desta se manifestou às fls. 46227.

Da análise de todos os fatos e documentos a Delegacia de Julgamento lavrou a seguinte decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

DOS LIMITES DA LIDE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. MULTA POR INFORMAÇÕES INCORRETAS NA DIPJ.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante, mormente quando a mesma providencia a quitação do crédito tributário respectivo.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

As instâncias administrativas são incompetentes para a análise de inconstitucionalidade e ilegalidade de ato validamente editado e produzido segundo as regras do processo legislativo

ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA. DESCABIMENTO.

Descabe a arguição de decadência quanto a período-base não autuado, tendo os valores referentes ao mesmo servido apenas como parâmetro para o valor do estoque inicial do ano-calendário seguinte e da apuração das diferenças no mesmo, estas sim autuadas.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido quando desnecessário e prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

ATIVAÇÃO DE GASTOS. PROJETO ABANDONADO SOMENTE EM EXERCÍCIO POSTERIOR. CABIMENTO.

Correta a ativação de despesas quando as mesmas se referem a gastos com projetos posteriormente abandonados, quando tal abandono se deu somente em exercícios posteriores.

ATIVAÇÃO DE VALORES CONTABILIZADOS COMO ATIVOS MAS DECLARADOS COMO DESPESAS. CABIMENTO.

Cabe o lançamento para ativação de gastos quando os valores referentes às mesmas tenham sido declarados em DIPJ como despesas, independente de terem sido contabilizados como ativos.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Somente configura-se a postergação por erro temporal no registro de receitas ou despesas quando, em período-base posterior, ocorre o pagamento espontâneo do tributo, ou quando, no momento do reconhecimento da receita ou despesa postergada, for apurado lucro real.

DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO NO CASO DE ATIVAÇÃO DE DESPESA. CABIMENTO.

Ocorrendo procedimento de ofício para ativação de despesas, pertinente também o reconhecimento da depreciação e amortização respectivas a estas despesas ativadas nos exercícios autuados.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA COM O LIVRO DO ICMS. CFOP DE SIMPLES REMESSA E SIMPLES FATURAMENTO. EXCLUSÃO DA DIFERENÇA APURADA.

Devem ser excluídos da diferença apurada entre os valores declarados e os constantes do Livro do ICMS aqueles referentes a CFOP de simples remessa e simples faturamento decorrente de vendas para entrega futura, por constarem do Livro do ICMS mas não representarem receitas, bem como os referentes a venda de sucatas e descartes.

AJUSTES NOS LANÇAMENTOS. FATOS E VALORES APURADOS EM DILIGÊNCIA. CABIMENTO.

Os lançamentos devem ser revistos para os devidos ajustes de ofício, somente se cabíveis, em função de fatos e valores apurados em resultado de diligência solicitada diante das razões trazidas aos autos pela interessada em sua impugnação.

DIFERENÇA ENTRE BAIXA DE NOTAS DE REMESSA PARA FORMAÇÃO DE LOTES DE EXPORTAÇÃO E NOTAS DE EXPORTAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DESCABIMENTO.

Diferença entre o valor da baixa de notas de remessa para formação de lotes de exportação e o valor da efetiva exportação não representa indício, quanto menos presunção de omissão de receitas, por falta de previsão legal para tal e por não representar devolução a baixa de notas de remessa para formação de lotes de exportação.

COMPROVAÇÃO DE DESPESAS. DOCUMENTO INÁBIL. DESCABIMENTO.

Documentos que serviram de base para outro lançamento contábil de despesa, coincidente em datas e valores, são inábeis para comprovação de valores glosados em datas e montantes diferentes.

COMPROVAÇÃO DE DESPESAS. ÔNUS DA PROVA DO IMPUGNANTE.

Considerando que o ônus da prova cabe ao impugnante, não basta a simples juntada de notas fiscais para comprovação de despesas se não for apresentada correlação entre as mesmas e os valores que, glosados, originaram a autuação.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA INCIDÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Descabe a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa exigida cumulativamente com a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I, da lei nº 9.430/1996, aplicáveis sobre diferenças apuradas em procedimento fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL DE PERÍODOS ANTERIORES INSUFICIENTES. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Quando insuficientes os saldos de prejuízos fiscais de períodos anteriores e de base de cálculo negativa de CSLL passíveis de compensação, porquanto absorvidos por infrações apuradas em procedimentos de ofício, mantém-se a glosa do valor indevidamente compensado.

MULTA POR INFORMAÇÕES INCORRETAS EM ARQUIVO DIGITAL. CABÍVEL SOMENTE SOBRE INFORMAÇÕES SOLICITADAS E APLICADA INDIVIDUALIZADAMENTE POR ESTABELECIMENTO.

Descabe a exigência de multa por informações incorretas em arquivos digitais que não tenham sido solicitados, sendo corretas as exigidas sobre cada estabelecimento que tenha prestado informações incorretamente, uma vez que as mesmas devem ser individualizadas.

PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.

Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa constituem provisões, e não despesas incorridas, estando assim vedada sua dedução para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO - BASE LEGAL - CABIMENTO

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora calculados com base na Taxa Selic.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC - BASE LEGAL - SÚMULA Nº 4 - CARF - CABIMENTO

Conforme súmula nº 4 do CARF, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos nos períodos de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTOS DE CSLL, PIS E COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM.

Devem os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS, no que couber, acompanharem o decidido quanto ao lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, quando tiverem suporte fático comum.

AJUSTES NOS LANÇAMENTOS. FATOS E VALORES APURADOS EM DILIGÊNCIA. CABIMENTO.

Os lançamentos devem ser revistos para os devidos ajustes de ofício, somente se cabíveis, em função de fatos e valores apurados em resultado de diligência solicitada diante das razões trazidas aos autos pela interessada em sua impugnação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Foram exonerados pela decisão da DRJ os autos de infração de PIS, COFINS, e os autos de infração relativos a multa isolada de IRPJ e CSLL. Da exoneração destes valores a DRJ recorreu de ofício de sua decisão.

Quadro de composição do auto de infração

Inconformado o recorrente apresentou Recurso Voluntário de fls. 46447 em arquivo digital não paginável, apresentado as seguintes alegações:

PRELIMINARES

1) Erro na implantação dos valores exonerados => Alega erro no cálculo das exonerações dos seguintes itens:

1.1) Omissão de receita Bruta.

Fls. 60 da Decisão DRJ

	0002 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS	OMISSÃO DE RECEITAS			
Fato Gerador	Valor Autuação	Valor Exonerado	Valor Ajustado	Item	TVF
31/12/2007	266.479.923,93	56.695.197,60	209.784.726,33	Pte	Item 3
31/12/2008	134.987.051,56	25.322.674,89	109.664.376,67	Pte	Item 3

Fls. da Decisão da DRJ

3.4 - Conclusão:

Face a todo o exposto, deve ser excluído do item 3 os valores de R\$ 69.559.573,84 (R\$ 56.695.197,60 do item 3.1 e R\$ 12.864.376,24 do item 3.3) em 2007 e R\$ 43.302.909,81 (R\$ 25.322.674,89 do item 3.1 e R\$ 17.980.234,92 do item 3.3) em 2008, resultando nos valores tributáveis mantidos de **R\$ 196.920,350,09** (R\$ 266.479.923,93 – R\$ 69.559.573,84) em 2007 e **R\$ 91.684.141,75** (R\$ 134.987.051,56 – R\$ 43.302.909,81) em 2008.

1.2) Exoneração das multas por erros nos arquivos magnéticos ano 2006

Fls. 53 da Decisão DRJ

Tendo o Termo de Intimação nº 22, em seu parágrafo 12, solicitado à interessada somente os arquivos digitais do Registro de Inventário dos anos-calendário de 2007 e 2008 (fl. 19168), não há que se falar em multa por informação incorreta em arquivos digitais do ano de 2006, uma vez que não solicitada informações sobre tal ano, conforme expressamente determinado pelo inciso II, do art. 12, da Lei nº 8.218/1991, devendo o valor da multa de R\$ 732.169,65, relativa ao mesmo, ser exonerada.

Fls. 63 da Decisão da DRJ

DEVIDOS:

. A Multa por omissão/erro nos dados fornecidos em meio magnético, no valor de R\$ 38.350.976,81; e,

1.3. Necessidade de recálculo dos prejuízos fiscais utilizados a maior em razão da exoneração de diversas parcelas da autuação que reduziriam os valores utilizados a maior.

2) Nulidade do Lançamento em função da necessidade de recomposição do lucro tributável

- Alega que houve valor a restituir de IRPJ e CSLL, mas que mesmo assim teria de haver o recálculo

- Alega que mesmo tendo sido solicitada a compensação do IRPJ e CSLL pagos a maior tais valores deveriam ser considerados enquanto não homologadas as compensações.

- Seria nulo o lançamento por falta de liquidez e certeza do crédito tributário que deveria ser recalculado.

- Apresenta precedentes da jurisprudência.

MÉRITO

1. Serviços Prestados Pessoa Jurídica

1.1. Fornecedor JPNOR Engenharia

- Alega que as despesas não deveriam ser glosadas nem poderiam ser ativadas pois os recursos dispendidos para análise da implantação do projeto Bromacil configuram despesas regulares da atividade e, como o projeto foi abandonado e comprovado, não haveria necessidade de tais gastos serem ativados.

1.2. Fornecedor SERTENCO Construtora Incorporadora Ltda

- Alega que, conforme parecer da PWC os gastos não foram totalmente informados como despesa na DIPJ. Conforme este parecer a maior parte do valor foi registrado em conta de imobilizado e apenas a menor parcela foi deduzida como despesa, devendo ser revista a autuação neste item.

<i>Conta 78400000 (lançamento imobilizado)</i>	<i>Conta 77201110 (despesa operacional)</i>	<i>TOTAL GASTO SERTENCO</i>
<i>R\$ 4.515.879,84</i>	<i>R\$ 521.557,74</i>	<i>R\$ 5.037.437,58”</i>

1.3. Nulidade do lançamento por não ter levado em conta a postergação das despesas e, também pelas aparentes contradições da decisão da DRJ.

2. Omissão da Receita Bruta

2.1. Consideração em duplicidade da Receita de 2007 da Filial 68

Uberaba

- Aponta disparidade do valor do mês de janeiro/2007, que seria incompatível com a análise dos outros meses da apuração. Entende que o valor correto do mês de janeiro/2007 seria de R\$ 7.598.221,50. Deveria, portanto, ser excluída a diferença de R\$ 119.151.633,86.

2.2. Realocação dos Valores da DIPJ desconsiderada pela autuação

Alega que apesar da DRJ ter admitido a correção de alguns equívocos conforme indicado pela diligência, devem ser considerados os seguintes valores que não foram admitidos pela decisão da DRJ:

2.2.1. Em relação à unidade Pioneer os valores de deduções de vendas foram indevidamente incluídos como receitas tributáveis. Entende que a realocação neste ponto serviu apenas para corrigir tal equívoco e que esta realocação não foi considerada pelo fiscal. Alega que apresentou algumas notas fiscais (doc. 09 anexo à impugnação) cujos valores constam no anexo C da planilha da realocação.

Alega que a diligência reconheceu os equívocos apontados. que seriam de R\$ 11.704.411,75 no ano de 2007 e R\$ 13.255.027,69 em 2008.

2.2.2. Em relação à unidade Griffin alega que foram consolidados na receita de vendas valores líquidos de ICMS e Frete e que, por isso, a realocação neste caso foi realizada para corrigir estes equívocos, conforme demonstrado nas planilhas D e E da planilha de realocação.

Alega que em relação a esta unidade, foram reconhecidos os seguintes valores.

PERÍODO	ITEM	VALOR (R\$)
JAN A DEZ 2007	ICMS	1.473.652,56
FEVEREIRO 2007	FRETE	37.389,55
PERÍODO	TRIBUTOS	VALOR (R\$)
JAN A DEZ 2008	ICMS	2.819.343,47
	FRETE	ZERO

Alega, no entanto, que os valores da conta frete não correspondem à realidade. Alega que a conta 50501000 (Frete) não foi considerada porque a fiscalização entendeu que as despesas escrituradas não eram redutoras da receita bruta por não terem constado das linhas 01 a 08 da Ficha 06A da DIPJ.

O recorrente volta a alegar que a fiscalização incorreu em erro posto que na realocação tais valores teriam sido informados na linha 01, da Ficha 06A da DIPJ. Seriam os seguintes os valores informados da referida linha.

CONTA	ANO	VALOR
50501000	2007	1.726.893,98
	2008	1.782.031,64
		3.508.925,62

Com isso informa que seriam os seguintes os valores de frete e ICMS consolidados indevidamente pelo valor líquido nas contas de receita o que contribuiu para os valores apurados como omissão de receita (conclusão nossa, não do recorrente).

PERÍODO	ITEM	VALOR (R\$)
JAN A DEZ 2007	ICMS	1.517.143,54
FEVEREIRO 2007	FRETE	1.726.893,98
PERÍODO	TRIBUTO	VALOR (R\$)
JAN A DEZ 2008	ICMS	2.835.508,47
	FRETE	1.782.031,64

2.2.3. Utilização de despesas de Frete como Redutoras das Receitas;

Alega que o erro cometido na unidade Griffin também ocorreu em outras unidades, conforme parecer da PWC abaixo.

Quadro Consolidado - Ano calendário de 2007

Nº Item	Descrição	Valor DuPont (A)	Justificativa	Valor PWC (B)	Diferença
3	Frete deduzido da receita	R\$ 5.228.444,07	Valor de frete contabilizado como redutor nas contas de receitas	R\$ 5.228.446,99	2,92

Quadro Consolidado - Ano calendário de 2008

Nº Item	Descrição	Valor DuPont (A)	Justificativa	Valor PWC (B)	Diferença
19	Frete deduzido da receita	R\$ 4.489.559,41	Valor de frete contabilizado como redutor nas contas de receitas	R\$ 4.487.454,49	2.104,92

Descrevemos a seguir nossos comentários por item acima demonstrado.

(...)

• Com relação aos itens 03 e 19, identificou-se, através do livro fiscal-módulo SATI, que as despesas decorrentes de frete foram registradas como redutoras da contas contábeis de receita. O valor constatado dessa divergência foi de R\$ 5.228,444,07 em 2007 e R\$4.489.559,41 em 2008.

Nosso entendimento é de que os valores acima devem ser acrescidos a base contábil para fins de comparação com o Livro fiscal, o que reduz a diferença apontada no Auto de Infração no mesmo montante.

Alega que apesar de reconhecer a falha a DRJ não acatou a realocação. Segue a justificativa da DRJ para a não consideração.

Assim, não há como excluir da autuação os valores deduzidos da receita bruta, mesmo que constatados pela Diligência, se não ficar comprovado que tais valores não foram também declarados, e portanto deduzidos, em outras linhas, o que não ocorreu, em face da falta de resposta pela interessada, em especial na Diligência, aos itens 2.3 do quesito 2 (caixa Pioneer) e 3.2 do quesito 3 (caixa Griffin)."

Alega então que seria errado este entendimento de desconsiderar a alocação vez que, conforme alegado nas contrarrazões ao termo de diligência, estas não influíram no resultado do exercício, conforme demonstrado no parecer da PWC abaixo.

“ANALISE DO VALOR APONTADO NA DIPJ ORIGINAL E DIPJ REALOCADA

Realizamos comparação do valor do lucro líquido apontado na DIPJ Original e DIPJ Realocada. Trata-se de mera análise do valor apontado na DIPJ Original e DIPJ Realocada (arquivo entregue em PDF) onde verificou-se que não houve diferença no lucro líquido declarado para os anos de 2007 e 2008.

2007	DIPJ Original	DIPJ Realocada	Diferença
<i>Lucro Líquido</i>	<i>115.314.742,01</i>	<i>115.314.742,01</i>	<i>zero</i>
2008	DIPJ Original	DIPJ Realocada	Diferença
<i>Lucro Líquido</i>	<i>300.393.868,04</i>	<i>300.393.868,04</i>	<i>zero</i>

2.2.4. Não exoneração da Omissão dos Valores de venda de sucata, descartes de milho e sementes e descarte de soja da filial 61.064.929/0008-45.

Alega que em relação a esta filial estes valores não foram exonerados porque teriam composto o valor da receita bruta informado na DIPJ, mas entende que não é essa a verdade.

Alega que estes valores constaram nas linhas de outras receitas operacionais e não na composição da receita bruta, conforme o seguinte trecho do parecer da PWC.

Nº Item	Descrição	Valor Dupont (A)	Justificativa	Valor PWC (B)	Diferença (A-B)
27	Vendas abaixo do custo	R\$ 7.264,055,16	Notas fiscais contabilizadas nas contas "DE" 5010910 e 5120920 e transferidas para a conta "Para" 67401070, alocada na Ficha 06, Linha 34 da DIPJ realocada como outras receitas operacionais	R\$ 7.264,055,16	-

• Com relação ao item 27 (AC 2008), verificamos que a DuPont registrou vendas de material/sucata e, por essa razão, apurou vendas abaixo do custo.

O auto de infração tomou como base as receitas declaradas nas linhas de 01 a 05 da Ficha 06 (Demonstração do Resultado). Ocorre que, conforme controle disponibilizado pela DuPont, referidas receitas de material/sucata foram declaradas na linha 34 da mesma ficha.

Nosso entendimento é de que os valores acima devem ser acrescidos a base contábil para fins de comparação com o Livro fiscal, o que reduz a diferença apontada no Auto de Infração no mesmo montante.”

Requer que seja desonerada a autuação com relação a este item.

3. Dedução do ICMS da receita bruta

Com relação a este item, apesar de a autuação ter sido exonerada em sua maioria, restando a manutenção apenas do valor de R\$ 202.387,62, o recorrente se irressignou ao alegar que tal valor também deveria ser expurgado.

Alega que, conforme apurado pela PWC existiram valores de estornos de créditos e cancelamento de débito do imposto que não foram considerados pela DRJ.

Conta Contábil	Empresa	Descrição	Valores em R\$
3.1.10.001.0003 SYO	Pioneer	Estorno de créditos ref. operações isentas e não tributadas	423.499,50
3.1.10.001.0003	Pioneer	Estorno de créditos ref. operações isentas e não tributadas	1.261.728,29
3.1.10.001.0003	Pioneer	Estorno de crédito de ICMS ajuste período de Jun/03	157.969,06
3.1.10.001.0003	Pioneer	Provisão para perda de crédito de ICMS	524.616,20
3.1.10.001.0003	Pioneer	Cancelamento de ICMS	163.194,46
3.1.10.002.0003 SYO	Pioneer	Estorno de créditos ref. operações isentas e não tributadas	134.612,56
Total			4.465.622,07

Requer que sejam excluídos também os valores mantidos pela DRJ.

4. Outros Custos

4.1. Glosa de R\$ 394.422,29 referente despesas de viagem

A decisão da DRJ considerou que os custos não foram comprovados pois as notas apresentadas não guardam coincidência com as datas dos registros lançados. A recorrente alega que as notas fiscais apresentadas comprovam as despesas realizadas e justifica o pedido de cancelamento da glosa com o parecer da PWC abaixo.

“A fiscalização, por ocasião da emissão do auto de infração, glosou o valor de R\$ 394.422,29 para o ano de 2008, referente a “Outros Custos”, sob a alegação de falta de documentação comprobatória. A DuPont apresentou referida documentação quando da impugnação ao auto de infração (despesa com a Flytour), no entanto, o Ilustre Julgador quando da emissão do acórdão nº 12-71.520, alegou que os documentos juntados ao processo administrativo não comprovavam que a despesa registrada na contabilidade no dia 27/04/2008 guardava relação com o registro contábil do dia 25/04/2008 (efetivo pagamento - lançamento nº 200001931).

Dessa forma, nosso trabalho consistiu em verificar a origem dos lançamentos questionados, bem como a análise do lançamento nº 200001931.

O valor glosado pela fiscalização é composto por lançamentos efetuados no sistema R2, quais sejam:

- (i) De R\$ 394.359,29 relacionados às despesas com a empresa Flytour Business Travel Viagem e Turismo Ltda, e*
- (ii) Outros 2 (dois) lançamentos diversos que totalizam um valor líquido de R\$ 63,00 (tais lançamentos são consolidados no sistema GP1).*

Observamos que os lançamentos acima mencionados foram inicialmente realizados no dia 24.04.2008 na caixa R2 - “DE”, e o efetivo pagamento ocorreu em 25/04/2008, também na caixa R2 - “DE” (conforme se verifica mediante lançamento contábil de nº2000019131). Em 27/04/2008, o valor foi transferido para caixa consolidadora “PARA”, procedimento comum usado à época pela DuPont, conforme já mencionado anteriormente.

Assim, constatamos que os lançamentos contábeis glosados, através do auto de infração, foram efetivamente realizados em data anterior ao pagamento de 25.04.2008, e que o lançamento de 27.04.2008 tratava-se de mera consolidação contábil.

4.2. Conta 5380444 - Despesas de Distribuição de Produtos Acabados - FRETE

Valor da glosa mantido pela DRJ de R\$ 835.146,83.

Alega que as glosas decorreram da pretensa não comprovação das despesas com a documentação hábil e que apresentou, juntamente com a impugnação as notas fiscais e conhecimentos de transporte até então localizados.

Alega que apresentou declaração da Transportadora Luft relacionando as notas que baseariam as glosas e que teriam sido ratificadas pelo parecer da PWC. Não apresenta as notas.

4.3. Conta 5380444 - Despesas de Distribuição de Produtos Acabados - FRETE

Valor da glosa mantido pela DRJ de R\$ 388.808,09,

Alega que às fls. 38244/38543 e 40463/40773 apresentou os documentos que comprovariam as despesas no montante de R\$ 388.808,09.

Assim, deveria ser cancelada a glosa.

4.4. Conta 5375444 - Outras despesa de Distribuição de Produtos Acabados - Transferência

Valor da glosa mantido pela DRJ de R\$ 494.551,71

Alega que apresentou as notas da Transportadora Luft que comprovariam as despesas juntamente com o comprovante da transferência bancária feito de uma única vez para três notas.

Apresenta um comprovante de transferência e informa que já havia apresentado as alegações que não foram consideradas pela DRJ às fls. 23786.

5. Diferença de Estoques

A recorrente alega que em relação às diferenças de estoques lançadas a fiscalização partiu da diferença existente no saldo final dos estoques do ano de 2006 que, influenciando na apuração de 2007, resultou na diferença deste ano e na do ano subsequente.

Na decisão da DRJ esta não aceitou a alegação por entender que a verificação do saldo de estoque do ano de 2006 foi necessária para verificar o real valor do estoque de abertura do ano de 2007. Assim, não houve nenhum lançamento relativo ao ano de 2006, mesmo que tenham ocorrido lançamentos decorrentes da revisão dos estoques do ano de 2006.

Alega também que a diferença de estoques relativo às contas 23112210- Estoque Produtos Acabados variável Reclassif, 23122230 - Estoque prod. acababos-Custo fixo reclassif, 23202210-Estoque de prod. acabados-UTP reclassif, no valor total de R\$ 22.572.283,73 foram desconsideradas na apuração dos estoques. Alega que demonstrou conforme doc. 15, anexo à impugnação, que tais valores consistem em produtos em trânsito, conforme documentação comprobatória.

5 - Saldo Insuficiente de Estoque de Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo Negativas de CSLL

A recorrente alega que com relação a este item existem dois processos anteriores, de nº 13896.722004/2011-18 e 16561.000045/2006-62, ainda pendentes de julgamento, os quais ao efetuar lançamentos de IRPJ e CSLL reduziram os montantes de prejuízos fiscais e BCN de CSLL. Deveria então ser sobrestado este feito para aguardar o deslinde daqueles processos que, em caso de sucesso dos recursos, poderiam recompor os saldos considerados insuficientes pela fiscalização.

6. Multa por Informação Incorreta em Arquivos Digitais

Alega a recorrente que os valores lançados neste itens, mesmo que mantidos deveria ser recalculados posto que lançados sobre uma base de cálculo duplicada. Alega que a fiscalização utilizou como base de cálculo o valor informado nos estoques da filial 001 e, também, os valores informados das outras filiais dos quais a empresa informou que tinha apresentado na filial 001. Assim, seria necessário o recálculo da multa.

Alega que a multa imposto representa mais de 20% dos valores lançados e, assim, juntamente com a multa de ofício lançada, representa uma ofensa ao princípio da proporcionalidade por impor penalidade desproporcional aos valores do lucro da empresa no exercício.

Alega também a necessidade de utilização do princípio da equidade para o cancelamento da multa verificado que restou que esta, na forma e valores lançados, ofende ao princípio da proporcionalidade.

7. Da Dedutibilidade dos Valores Lançados de PIS e COFINS Concomitantemente à lavratura do Presente Auto

Neste ponto, apenas por precaução o recorrente solicita que, acaso sejam revertidos os cancelamentos dos lançamentos de PIS e COFINS determinados pela Delegacia de Julgamento, que estes lançamentos sejam utilizados no abatimento do IRPJ e CSLL acaso mantidos por este CARF.

8. Da não Incidência de Juros sobre a Multa de Ofício

Neste ponto alega a impossibilidade e incidência de juros sobre a multa de ofício por entender não haver disposição legal que atenda a esta aplicação.

Decisão a ser tomada após retorno da diligência.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Para realizar a análise dos itens de discordância apresentados pelo contribuinte em seu recurso voluntário, dada a grande quantidade de itens, iremos realizar a análise individualizada dos mesmos, de acordo com cada item informado no recurso e conforme análise realizada em diligência solicitada por esta turma e alegações da empresa em razão destas considerações.

PRELIMINARES

1) Erro na implantação dos valores exonerados => Alega erro no cálculo das exonerações dos seguintes itens:**1.1) Omissão de receita Bruta**

Fls. 60 da Decisão DRJ

0002 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS OMISSÃO DE RECEITAS

Fato Gerador Valor Autuação Valor Exonerado Valor Ajustado Item TVF

31/12/2007 266.479.923,93 56.695.197,60 209.784.726,33 Pte Item 3

31/12/2008 134.987.051,56 25.322.674,89 109.664.376,67 Pte Item 3

Fls. 41 da Decisão da DRJ

3.4 - Conclusão:

Face a todo o exposto, deve ser excluído do item 3 os valores de R\$ 69.559.573,84 (R\$ 56.695.197,60 do item 3.1 e R\$ 12.864.376,24 do item 3.3) em 2007 e R\$ 43.302.909,81 (R\$ 25.322.674,89 do item 3.1 e R\$ 17.980.234,92 do item 3.3) em 2008, resultando nos valores tributáveis mantidos de **R\$ 196.920.350,09** (R\$ 266.479.923,93 – R\$ 69.559.573,84) em 2007 e **R\$ 91.684.141,75** (R\$ 134.987.051,56 – R\$ 43.302.909,81) em 2008.

Tendo em vista que, neste ponto o único erro é de simples cálculo nos valores exonerados pela DRJ da autuação, entendo assistir razão ao recorrente, devendo ser corrigidos os valores exonerados e a serem mantidos conforme tabela abaixo:

0002 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS OMISSÃO DE RECEITAS

Fato Gerador Valor Autuação Valor Exonerado **Valor Ajustado** Item TVF

31/12/2007 266.479.923,93 69.559.573,84 **196.920.350,09** Pte Item 3

31/12/2008 134.987.051,56 43.302.909,81 **91.684.141,75** Pte Item 3

1.2) Exoneração das multas por erros nos arquivos magnéticos ano 2006

Fls. 53 da Decisão DRJ

Tendo o Termo de Intimação nº 22, em seu parágrafo 12, solicitado à interessada somente os arquivos digitais do Registro de Inventário dos anos-calendário de 2007 e 2008 (fl. 19168), não há que se falar em multa por informação incorreta em arquivos digitais do ano de 2006, uma vez que não solicitada informações sobre tal ano, conforme expressamente determinado pelo inciso II, do art. 12, da Lei nº 8.218/1991, devendo o valor da multa de R\$ 732.169,65, relativa ao mesmo, ser exonerada.

Fls. 63 da Decisão da DRJ

DEVIDOS:

. A Multa por omissão/erro nos dados fornecidos em meio magnético, no valor de R\$ 38.350.976,81; e,

De acordo com a intimação de ciência do acórdão da impugnação, que foi acompanhada do extrato de débitos a serem cobrados, verifica-se que do valor total da multa lançada, que montava em R\$ 38.350.976,81, na cobrança, após a decisão da DRJ, não houve retificação do valor para excluir a multa relativa ao ano de 2006.

0001 DEMAIS INFRAÇÕES A LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES
OMISSÃO / ERRO NOS DADOS FORNECIDOS EM MEIO MAGNÉTICO

Multa regulamentar, equivalente a 5 (cinco) por cento sobre o valor da operação omitida ou cuja informação solicitada tenha sido prestada incorretamente, conforme Termo de Verificação Fiscal nº 02 em anexo.

Fato Gerador	Multa
09/04/2012	732.169,65
09/04/2012	12.909.814,96
09/04/2012	24.708.992,20

AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM 20/12/2012 - Multa										
DÉBITOS										
Acrésc. Legal	Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Principal		Multa			Red. Multa
					Vencimento	Saldo	Vencimento	Valor referencial	% Multa	
	3738	09/04/2012	DIÁRIO	REAL	24/01/2013	38.350.976,81				30%

Desta forma, há de se reconhecer a falta de ajuste do valor do débito aos valores excluídos pela decisão da DRJ, razão pela qual neste ponto entendo assistir razão ao recorrente **devendo, em relação ao valor da multa administrativa lançada, ser reduzido o montante lançado para R\$ 37.618.807,16 (R\$ 38.350.976,81 - R\$ 732.169,65).**

1.3. Necessidade de recálculo dos prejuízos fiscais utilizados a maior em razão da exoneração de diversas parcelas da autuação que reduziram os valores utilizados a maior.

Neste ponto também entendemos assistir razão à empresa, no entanto, não iremos fazer aqui os cálculos da diferença visto que, na análise deste recurso outros itens de glosas serão analisados e, assim, somente ao final do julgamento poderão ser apurados todos os valores exonerados pela Decisão da DRJ e por este acórdão.

Por isso, rejeito a preliminar, para **apenas deixar em destaque a necessidade de apuração dos novos valores dos prejuízo fiscais utilizados a maior, posto que este cálculo deverá ser realizado quando do cumprimento do presente acórdão, visto não haver prejuízos ao contribuinte.**

2) Nulidade do Lançamento em função da necessidade de recomposição do lucro tributável

- Alega que houve valor a restituir de IRPJ e CSLL, mas que mesmo assim teria de haver o recálculo

- Alega que mesmo tendo sido solicitada a compensação do IRPJ e CSLL pagos a maior tais valores deveriam ser considerados enquanto não homologadas as compensações.

- Seria nulo o lançamento por falta de liquidez e certeza do crédito tributário que deveria ser recalculado.

- Apresenta precedentes da jurisprudência.

Entende o recorrente, neste ponto, que a autuação não poderia ter sido realizada apenas pela aplicação das alíquotas do imposto sobre os valores das glosas. Haveria de ter sido realizada uma total recomposição do lucro tributável para apurar os valores efetivamente devidos, por entender que, mesmo existindo pedidos de compensação dos saldos negativos, enquanto não houvesse a homologação das compensações estes valores não estariam disponíveis para utilização como dedução do auto de infração.

Compulsando as DIPJ apresentadas pela empresa temos as seguintes informações:

DIPJ/2008 - AC/2007 - fls. 16739 - IRPJ e CSLL a pagar

DIPJ/2009 - AC/2008 - fls. 17199 - Prejuízo no exercício - Não foi apurado IRPJ nem CSLL devidos - O valor dos saldos negativos apurados refere-se aos pagamentos e retenções na fonte realizados no exercício.

Processo nº 16561.720193/2012-45
Acórdão n.º 1401-002.948

S1-C4T1
Fl. 47.972

DIPJ/2010 - AC/2009 - fls. 17551 - IRPJ e CSLL apurados a pagar. Com a dedução dos valores recolhidos por estimativa e as retenções na fonte, ao final restou valores de saldos negativos e IRPJ e CSLL objetos de pedidos de compensação do contribuinte.

Em relação a estes argumentos apresentados pelo contribuinte temos a considerar que, em relação aos anos-calendário de 2007 e 2009 houve a apuração de IRPJ e CSLL a pagar, assim, a realização do lançamento pela aplicação das alíquotas sobre o valor das glosas não tem reparos, ainda mais, quando foi feita a devida dedução dos prejuízos fiscais existentes.

Em relação ao ano-calendário 2008, apesar de ter ocorrido prejuízo no exercício (R\$ 344 milhões) o valor das glosas realizadas (R\$ 162 milhões) não seria suficiente para reverter o prejuízo para lucro no exercício. Assim a precaução a ser adotada neste caso era a de realizar a recomposição da utilização dos prejuízos fiscais para reduzir o valor da apuração. Conforme podemos verificar no excerto do auto de infração abaixo, este procedimento foi realizado pela fiscalização. Maior prova disto é que o valor dos tributos lançados correspondeu a menos de 10% dos valores tributáveis.

Assim, entendo não assistir razão ao contribuinte quanto à falta de recomposição das bases de cálculo.

61.064.929/0001-79		01/01/2008 a 31/12/2008	
Nome Empresarial DU PONT DO BRASIL S A			
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO			
Prejuízo das Atividades em Geral Declarado			84.313.511,97
INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS			
Multa	Infração	Valor Tributável	
75,00%	Operacional	162.190.523,58	(1)
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS			
Valor Tributável	Prejuízo do Período Compensado	Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado	Valor Tributável após Compensação
(1) 162.190.523,58	84.313.511,97	23.363.103,48	54.513.908,13
CÁLCULO DO IMPOSTO			
Multa	Base de Cálculo	Alíquota	Imposto Apurado
75,00%	54.513.908,13	15,00%	8.177.086,22

Com relação à alegação de que nos anos de 2008 e 2009 houve a apuração de saldos negativos de IRPJ e CSLL e que, assim, estando eles em processos de compensação, os valores das estimativas poderiam ser utilizados para reduzir o valor dos lançamentos. Neste ponto entendo não assistir razão ao contribuinte.

Com a utilização dos saldos negativos para a apresentação de declaração de compensação na qual o contribuinte utiliza estes créditos para compensar outros tributos devidos, deixa de existir a disponibilidade dos créditos utilizados, haja vista que os mesmos

servem de suporte à extinção dos créditos tributários declarados e confessados na declaração de compensação. Esta lição se extrai nas normas do art. 74, da Lei nº 9.430/96, conforme abaixo.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#) [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#) [\(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013\)](#) [\(Vide Lei nº 12.838, de 2013\)](#)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

Ora, de acordo com as normas acima, ao contrário do que pretende o recorrente, durante o prazo de homologação os créditos não se encontram disponíveis para a fiscalização os utilizar no abatimento de lançamentos. Se assim o fizesse estaria desconstituindo declaração legalmente realizada pelo contribuinte o que, isso sim, seria vedado pois somente o contribuinte detém o direito de decidir como quer utilizar os seus créditos, com apenas poucas exceções não aplicáveis ao caso.

Teorizando o caso, apenas para aclarar a situação, estes créditos que tenham sido objeto de utilização em declaração de compensação somente poderiam ter sido utilizados se, ainda durante o procedimento de fiscalização, a empresa tivesse solicitado o cancelamento das declarações de compensação, tornando novamente líquidos os créditos, e solicitado, junto ao agente fiscal, a utilização destes valores no abatimento dos valores de lançamento.

Não o fazendo, não poderia o fiscal utilizar estes créditos em prejuízo da declaração e confissão de dívida regularmente apresentadas pelo contribuinte.

Neste sentido, entendo inexistir a nulidade apontada pelo recorrente relativa à necessidade de recomposição do lucro tributável, razão pela qual voto por rejeitar também esta outra preliminar aventada.

MÉRITO

1. Serviços Prestados Pessoa Jurídica

1.1. Fornecedor JPNOR Engenharia

- Alega que as despesas não deveriam ser glosadas nem poderiam ser ativadas pois os recursos dispendidos para análise da implantação do projeto Bromacil

configuram despesas regulares da atividade e, como o projeto foi abandonado e comprovado, não haveria necessidade de tais gastos serem ativados.

Nesta glosa a fiscalização entendeu que as despesas realizadas tratavam de despesas de projeto a serem implantados e, assim, estas despesas não poderiam ser abatidas de imediato, mas sim serem ativadas na conta do projeto para amortização/depreciação posterior a partir das entrada em funcionamento do mesmo. Ou seja, seriam custos ativáveis.

Na decisão da DRJ esta manteve a glosa, apesar de reconhecer que o projeto foi abandonado, sob o argumento de que houve uma renovação do contrato em janeiro de 2008 e, assim, em 2007 o projeto ainda não havia sido abandonado, razão pela qual, os custos deveriam ter realmente sido ativados.

Entendo as razões de decidir da DRJ, entretanto, tendo sido realizado o lançamento no ano de 2012 e existindo a comprovação de que o projeto foi realmente abandonado, haja vista o reconhecimento pela Delegacia de Julgamento e o laudo informando inexistirem saídas do Bromacil ou de produtos dele originados até 2012, me parece excessiva a exigência de glosar estes custos para determinar sua ativação a projeto que sequer foi concluído.

Note-se, em benefício do recorrente, que a realização de estudos de viabilidade para implantação de unidades produtivas é tarefa dispendiosa e visa ao planejamento estratégico da empresa. Se o projeto fosse implantado teríamos uma redução das importações e implantação de novos empregos no país. Mas, tudo decorre de muitas horas de planejamento e estudos que são dispendidos com esperança de retorno e lucro mas que, logicamente, podem ser abandonados quando demonstrado que não seriam viáveis ou rentáveis o suficiente.

A partir do momento em que a Receita Federal passa a impedir a dedução dos custos com planejamentos estratégicos da empresa, encarando estes custos como gastos ativáveis, está, de maneira atravessada, limitando o direito das empresas de se planejar. Veja-se, este tipo de planejamento é atividade de risco. Gasta-se para analisar tudo o que vai ser dispendido na implantação do projeto para, a partir daí analisar a viabilidade de sua implantação.

Se esses gastos que são realizados em atividade de risco, posto não se saber a viabilidade final de antemão, não puderem ser deduzidos de pronto provavelmente haverá menos interesse das empresas em realizar implantação de novos projetos com receio ou de realizar custos a fundo perdido, visto que nem deduzidos podem ser, ou, em caso de deduzí-los serem autuados.

Meu entendimento em relação a este tipo de gastos é que os gastos que devem ser ativados são os gastos relativos à efetiva implantação do projeto a partir do momento em que a empresa inicia efetivamente a atividade de implantação, seja por meio de solicitação de permissões junto aos órgãos reguladores (prefeitura, órgãos ambientais, etc), seja por meio de contratação de empresa para a implantação do projeto.

Antes de iniciada qualquer uma dessas atividades, os gastos devem ser encarados como custos de análise de oportunidade que não são ativáveis, haja vista que decorrem da necessidade de se avaliar a viabilidade empresarial de um projeto.

Do exposto, entendo, neste ponto que assiste razão ao recorrente, **devendo ser excluída a glosa de custos da empresa JPNOR ENGENHARIA no montante de R\$ 1.701.258,58 no ano de 2007.**

1.2. Fornecedor SERTENCO Construtora Incorporadora Ltda

- Alega a recorrente que, conforme parecer da PWC os gastos não foram totalmente informados como despesa na DIPJ. Conforme este parecer a maior parte do valor foi registrado em conta de imobilizado e apenas a menor parcela foi deduzida como despesa, devendo ser revista a autuação neste item.

<i>Conta 78400000</i> <i>(lançamento imobilizado)</i>	<i>Conta 77201110</i> <i>(despesa operacional)</i>	<i>TOTAL GASTO SERTENCO</i>
<i>R\$ 4.515.879,84</i>	<i>R\$ 521.557,74</i>	<i>R\$ 5.037.437,58”</i>

A decisão da DRJ manteve a autuação com base nos seguintes argumentos:

Quanto aos serviços prestados pela empresa Sertenco Construtora e Incorporadora Ltda., a interessada alega em sua impugnação que os mesmos não foram deduzidos como despesa no ano de 2007, mas sim devidamente ativados como exigido na autuação, utilizando para comprovação de telas extraídas do seu sistema contábil e folhas do Livro Razão.

No entanto, independente da forma de contabilização, conforme consta do TVF, de acordo com o demonstrativo de fls. 8173 e resposta ao Termo de Intimação nº 10 (fl. 75751), o valor de R\$ R\$ 5.0374.437,58, ativado, referente aos serviços prestados pela Sertenco Ltda. em 2007, foram parte declarados na linha 4 da ficha 05A- “Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica” (R\$ 407.958,99) e parte na linha 31 da mesma ficha – “Outras Despesas Operacionais” (R\$ 4.629.478,59) da Declaração de Informações da Pessoa Jurídica-DIPJ do exercício de 2008, ano-calendário 2007, apresentada pela interessada.

Destarte, tendo sido tais valores oferecidos à tributação como despesas, independente da forma de contabilização alegada pela interessada, correta foi a glosa dos mesmos para ativação no ano-calendário de 2007, objeto do lançamento.

Analisando as informações apresentadas pela fiscalização e pela auditoria externa, verificamos que a fiscalização afirma, com base nas informações prestadas pela empresa, que os valores glosados foram informados pela empresa nas fichas 04 e 05, ou seja como custos e despesas dedutíveis.

Por seu turno a auditoria externa informa que os valores antes haviam sido lançados como custos e depois foram reclassificados para contas de valores ativáveis e que o resultado contábil não foi alterado por estes ajustes.

Para escoimar as dúvidas relativas a estes dois entendimentos busquei localizar os documentos apresentados junto com o relatório da auditoria externa a fim de comprovar que a alteração da contabilização efetivamente não trouxe influência no resultado apurado. Infelizmente localizei as cópias das notas fiscais da SERTENCO, registros dos razões contábeis das contas indicadas no relatório mas não encontrei nenhuma planilha demonstrando que a contabilização dos valores como custos não afetou a apuração do resultado do período.

Ora, se os valores foram informados na DIPJ como custos, para que não pudessem afetar o resultado do exercício deveriam ter sido incluídos e informados, na linha do lado da mesma DIPJ como custos não dedutíveis, só assim, não influenciariam no resultado apurado. Importa destacar que o fato de terem sido contabilizados na empresa como custos e posteriormente terem sido realocados como gastos ativáveis, apesar de a auditoria informar que estas alterações não alteraram o valor do resultado apurado não parece correto.

Se os valores foram contabilizados como custos e assim apurado o resultado na DIPJ original, obrigatoriamente eles reduziram o resultado do período. Se, posteriormente, estes custos foram reclassificados para o ativo imobilizado então o resultado após a reclassificação haveria de ter sido obrigatoriamente majorado pela redução dos custos dedutíveis.

Por isso, para demonstrar o alegado, faltou ao recorrente apresentar informações a embasar a justificativa de que estes gastos, incluídos como custos e despesas na DIPJ não reduziram indevidamente o resultado do exercício.

Pelo exposto, por não entender ter sido devidamente comprovado que os custos em questão não afetaram o resultado do exercício para considerar que a glosa foi indevida, **entendo por manter a glosa relativa ao fornecedor SERTENCO**, haja vista que os valores indicados nas fichas de custos e despesas deveriam ter sido ativados e abatidos como depreciação em cada período de apuração.

1.3. Nulidade do lançamento por não ter levado em conta a postergação das despesas e, também pelas aparentes contradições da decisão da DRJ.

Em relação a este ponto a Delegacia de Julgamento entendeu não ser cabível o cálculo da postergação em razão de não ter sido apurado resultado tributável no ano subsequente de 2008.

Por seu turno o recorrente alega que apenas em 2008 não foi apurado lucro tributável e que nos anos subsequentes houve resultado tributável o que não foi levado em conta pela fiscalização. Entende que se a própria fiscalização entende que as despesas deveriam ser ativadas e que, a partir daí poderiam ser depreciadas, então as despesas glosadas deveriam ter reduzido o resultado tributável dos anos subsequentes e que, por isso, estaria caracterizada a nulidade do auto pela incorreta apuração do valor devido.

Neste ponto entendo assistir parcial razão ao recorrente. Embora entenda que deveria ocorrer o cálculo da postergação dos tributos em face das normas abaixo transcritas, na verdade não parece certo a aplicação de nulidade quanto ao não atendimento a esta sistemática de apuração. Cabível apenas a correção do procedimento adotado determinando-se o refazimento dos cálculos considerando-se o valor das postergação dos tributos relativos aos períodos subsequentes em que os valores das despesas poderiam ter sido depreciados e onde foi apurado resultado tributável.

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

.....

§ 4º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º - A inexactidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexactidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º - O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexactidão quanto ao período de competência.

Desta forma temos que, no presente caso, constatando-se que nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, conforme demonstrado nas DIPJ de fls. 39330 a 39412, houve a apuração de resultado tributável, há de se realizarem os cálculos de postergação do tributo para que sejam reduzidos os montantes relativos aos tributos que foram pagos a mais em razão das despesas que, glosadas no ano de 2007, poderiam ser abatidas como despesas dedutíveis dos anos subsequentes.

Assim, para a realização dos cálculos da imputação proporcional, deverão ser apurados os efeitos relativos aos pagamentos realizados a maior nos anos subsequentes em razão da postergação dos pagamentos e deduzidos dos valores tributáveis apurados, aplicando-

se, para tal fim os acréscimos de multa e juros moratórios aplicáveis aos tributos pagos em atraso.

Assim, entendendo assistir parcial razão ao recorrente, **voto no sentido de determinar que sejam recalculados os valores dos tributos devidos em relação à glosa das despesas da empresa SERTENCO do ano de 2007 a fim de se abaterem os valores que foram pagos nos anos subsequentes em que foram apurados tributos devidos e onde as despesas objeto de glosa poderiam ter sido depreciadas, além de considerado o efeito da dedução da depreciação no percentual proporcional do próprio ano-calendário da glosa.**

2. Omissão da Receita Bruta

2.1. Consideração em duplicidade da Receita de 2007 da Filial 68 Uberaba

- Aponta disparidade do valor do mês de janeiro/2007, que seria incompatível com a análise dos outros meses da apuração. Entende que o valor correto do mês de janeiro/2007 seria de R\$ 7.598.221,50. Deveria, portanto, ser excluída a diferença de R\$ 119.151.633,86.

Neste ponto a discussão prende-se ao valor da receita bruta apurada da filial Uberaba - 0068, no qual o valor apontado pela fiscalização é bem superior ao valor que a empresa diz ser o correto.

Realizando a diligência a fiscalização informa que o valor apurado está correto conforme os livros de apuração de ICMS acostados ao processo e que, na própria decisão da DRJ está consignado a exatidão dos valores apresentados. Conforme abaixo:

Na impugnação ao lançamento é que o contribuinte apresenta contestação aos valores de receita bruta dessa filial. Porém, alegou apenas que o valor da receita bruta de janeiro de 2007 obtido no Livro de Apuração de ICMS é na verdade correspondente ao valor acumulado no período de janeiro a outubro de 2007. Afirma que isso poderia ser comprovado pela diligência que requereu. Entretanto, a diligência solicitada pelo fiscalizado foi indeferida pelo julgador da 5ª Turma da DRJ/RJ 1.

A decisão da DRJ a esse respeito diz o seguinte:

“(...) não procede, uma vez que a fiscalização corretamente considerou o valor de R\$ 126.749.855,33, constante do Registro de Apuração do ICMS, fl. 14445, códigos 7101 (R\$ 80.018,70), 6101 (R\$ 110.714.676,85) e 6111 (15.955.159,78).

No mesmo Registro de Apuração do ICMS do ano de 2007 (fls. 14443/14491) é possível constatar que as receitas do mês de janeiro de 2007 foram bastante superiores às receitas dos demais meses do ano, não

Processo nº 16561.720193/2012-45
Acórdão n.º 1401-002.948

S1-C4T1
Fl. 47.979

havendo que se considerar, portanto, qualquer discrepância quanto a isso, apontada pela impugnação”.

O contribuinte, ao apresentar suas alegações em relação ao resultado da diligência, novamente discorda da fiscalização e apresenta as seguintes razões:

Contudo, e apenas comprovando o seu equívoco cometido desde a lavratura do auto de infração em questão, em momento algum o Sr. Fiscal atentou para o fato de que o referido documento 287 (fls. 14443/14539) não trata do Livro de Apuração do ICMS da filial de Uberaba (CNPJ 61.064.929/0068-86) do mês de janeiro, MAS SIM DO PERÍODO ACUMULADO DE 01/01/2007 A 31/10/2007, como abaixo se reproduz:

CODIFICACAO		ICMS - VALORES FISCAIS			
CONTABIL	FISCAL	VALORES CONTABEIS	OPERACOES COM DEBITO DO IMPOSTO	IMPOSTO DEBITADO	OPERACOES SEM DEBITO DO IMPOSTO
			BASE DE CALCULO		ISENTAS/NÃO TRIBUTADAS
					OUTRAS
5.551		16.226,00	0,00	0,00	16.226,00
5.555		9.320,00	0,00	0,00	9.320,00
5.556		240,00	0,00	0,00	240,00
5.905		5.059.740,00	0,00	0,00	5.059.740,00
5.909		1.500,00	0,00	0,00	1.500,00
5.913		779,68	0,00	0,00	779,68
5.915		739.579,71	0,00	0,00	739.579,71
5.949		27.782,77	24.714,77	4.448,62	3.068,00
		5.855.168,16	24.714,77	4.448,62	5.145.183,68
6.101		110.714.676,85	110.714.676,85	12.902.545,26	0,00
6.111		15.955.159,78	0,00	0,00	15.955.159,78
6.151		2.600.468,62	2.600.468,62	423.284,38	0,00
6.553		1.976,00	1.976,00	237,12	0,00
6.556		29.201,88	473,88	56,87	28.728,00
6.557		39.000,00	0,00	0,00	39.000,00
6.909		15.200,00	0,00	0,00	15.200,00
6.910		946.594,00	946.594,00	113.591,27	0,00
6.911		207,78	35,39	4,25	172,39
6.913		38,26	38,26	4,59	0,00
6.915		133.195,00	0,00	0,00	133.195,00
6.917		16.285.960,00	16.285.960,00	1.954.315,00	0,00
6.949		370.621,81	359.364,01	43.115,52	11.257,80
		147.092.299,98	130.909.587,01	15.437.154,26	12.258.317,97
7.101		80.018,70	0,00	0,00	80.018,70
7.949		1.843,31	0,00	0,00	1.843,31
		81.862,01	0,00	0,00	81.862,01

Consultando os documentos acostados ao processo, verificamos, às fls. 14443/14539 que constam os livros de apuração de ICMS da filial 0068 - UBERABA. Constam, nestes documentos o período de 01/01/2007 a 31/10/2007 (fls. 14443/14447) no início do livro e, depois, mês a mês, são apresentados os valores dos meses de fevereiro/2007 a dezembro/2008.

Percebe-se, então, que o valor do faturamento do mês de janeiro/2007 apurado pela fiscalização está incorreto, posto que o trecho do livro de ICMS utilizado refere-se a todo o período de janeiro a outubro/2007 e não apenas ao mês de janeiro/2007.

Além disso, conforme havíamos vislumbrado quando da solicitação da diligência, o valor do faturamento do mês de janeiro/2007 muito provavelmente não poderia ser dez vezes maior do que o faturamento normal mês a mês, daí aparecendo os indícios de incorreção quando da apuração.

Assim, comprovando-se que realmente a apuração do faturamento do mês de janeiro/2007 da filial 0068 - UBERABA, está incorreto, posto ter utilizado todo o valor dos meses de janeiro a outubro do mesmo ano, entendo que deve ser corrigido o equívoco e excluído da autuação o valor de R\$ 119.151.633,83, relativo à diferença entre o valor apontado

pela fiscalização (R\$ 126.749.855,33) e o valor do faturamento correto do mês de janeiro/2007, conforme obtido do registro de saídas (R\$ 7.598.221,50), de acordo com o documento apresentado pelo recorrente em seu recurso voluntário.

Neste sentido voto por excluir do valor da autuação relativo à infração 0002 - Omissão de Receitas de Vendas e Serviços do período de apuração de 31/12/2007 o valor de R\$ R\$ 119.151.633,83, relativo à diferença entre o valor do faturamento do mês de janeiro/2007 da filial 0068 - UBERABA efetivamente ocorrido e o valor anteriormente apontado pela fiscalização.

2.2. Realocação dos Valores da DIPJ desconsiderada pela autuação

No que tange à realocação da DIPJ apresentada pela empresa, há de se informar que a empresa, com base em sua escrituração realizada por meio do sistema SAP, apresentou as informações na DIPJ contendo incorreções em relação aos valores de receita bruta e deduções de vendas que deveriam ser indicados.

Nestes erros a empresa informou como receita bruta a receita líquida auferida, já deduzida dos impostos incidentes sobre as vendas e outros itens. Quando apresentou a DIPJ com a realocação a empresa reorganizou os valores, apresentando a receita bruta correta, as deduções de vendas e os demais valores de custos e despesas. Entretanto neste realocação não houve modificação nos valores dos lucro líquido e bruto apurados originalmente,

A fiscalização, de posse desta DIPJ realocada reconheceu a procedência de diversos itens, entretanto, em face das justificativas da empresa deixou de considerar outros pontos que foram objeto de autuação e que agora passaremos a analisar.

Alega o recorrente que apesar da DRJ ter admitido a correção de alguns equívocos conforme indicado pela diligência, devem ser considerados os seguintes valores que não foram admitidos pela decisão da DRJ:

2.2.1. Em relação à unidade Pioneer os valores de deduções de vendas foram indevidamente incluídos como receitas tributáveis. Entende que a realocação neste ponto serviu apenas para corrigir tal equívoco e que esta realocação não foi considerada pelo fiscal. Alega que apresentou algumas notas fiscais (doc. 09 anexo à impugnação) cujos valores constam no anexo C da planilha da realocação.

Alega que a diligência reconheceu os equívocos apontados. que seriam de R\$ 11.704.411,75 no ano de 2007 e R\$ 13.255.027,69 em 2008.

Neste ponto o que se discute é o fato de o contribuinte, em relação ao caixa "pioneer", ao fazer as transferências de contas para o encerramento do exercício, informou as contas redutoras da receita bruta relativas a ICMS, PIS e COFINS como sendo contas de receita e não de redução destas.

Ao realizar a diligência solicitada por este CARF a fiscalização entendeu que a divergência dos valores apresentados pelo contribuinte na DIPJ e na planilha de realocação apresentada durante os trabalhos de fiscalização realmente foi comprovada e assim constou na primeira diligência realizada a pedido da DRJ:

“2. Verificar se, conforme alega a interessada às fls. 27/28 de sua impugnação, quando foi consolidada em sua contabilidade os valores das diversas unidades de negócio (as "caixas"), relativamente à "caixa" Pioneer”, teria ela transferido para a conta de receitas de vendas os valores de ICMS, PIS e COFINS incidentes sobre as mesmas, reduzindo, desta forma, a sua receita bruta.

Nesta resposta, informou que transferiu valores correspondentes a ICMS, Cofins e PIS para a conta de receita nº 50101000 (conta 5010000 nos meses de janeiro a março de 2007) no montante de R\$ 11.704.411,75 em 2007 e R\$ 13.255.027,69 em 2008. Desses montantes, parte se devem ao ICMS cobrado nas notas fiscais e ao PIS e Cofins devidos sobre o faturamento mensal, e parte se devem ao que a contribuinte denominou de outros lançamentos. Esses outros lançamentos são, principalmente, estornos e cancelamentos de créditos, nos montantes de R\$ 5.686.526,34 em 2007 e R\$ 5.018.554,31 em 2008. Todos esses valores foram apresentados na resposta de 31/03/2014, docs. 80 e 81 da diligência, planilhas “contábil” e “notas fiscais”.

Os valores das receitas contabilizadas na conta nº 50101000 foram demonstrados nos mesmos docs. 80 e 81, planilha “total de para”. Finalmente, foi informado o lançamento contábil que transferiu os valores da receita da caixa interna Pioneer para a caixa consolidada, através da conta nº 50101000. Esses lançamentos foram verificados, por amostragem, e constam da contabilidade da empresa informado ao Sped ou informada à fiscalização com base na IN 86, trazendo para a conta de receitas de vendas os valores de ICMS, PIS e Cofins incidentes sobre as mesmas.

“2.2. Se confirmado, levantar tais valores mês a mês, bem como determinar se e como os mesmos influíram na divergência apurada na planilha anexa ao Termo de Intimação nº 36 (Doc. 864). “

Os valores influíram na divergência mensal (base da estimativa mensal lançada) e anual apurada na planilha anexa ao Termo de Intimação nº 36 ao reduzirem o valor da receita de vendas apurada pela conta contábil 5010000/50101000. Os valores de ICMS, PIS e Cofins incidentes sobre as receitas de vendas da “caixa” Pioneer são os seguintes:

	ICMS	PIS	COFINS	Soma
jan/07	1.169.552,47	105,58	486,31	1.170.144,36
fev/07	257.439,03	2.452,82	11.297,86	271.189,71
mar/07	60.952,94	633,72	2.918,95	64.505,61
abr/07	113.884,97	47,12	217,06	114.149,15
mai/07	63.556,03	927,46	4.271,93	68.755,42
jun/07	326.219,53	1.269,91	5.849,29	333.338,73
jul/07	301.838,32	313,85	1.445,63	303.597,80
ago/07	913.674,68	1.862,53	8.578,94	924.116,15
set/07	1.554.033,54	9.998,08	2.767,28	1.566.798,90
out/07	5.860.769,15	2.717,11	12.515,16	5.876.001,42
nov/07	641.973,74	1.092,49	5.032,07	648.098,30
dez/07	358.138,48	994,95	4.582,77	363.716,20
Total 2007	11.622.032,88	22.415,62	59.963,25	11.704.411,75



Página 7

Quando da conclusão das informações solicitadas na diligência do CARF, a fiscalização teceu inúmeras considerações acerca da apresentação, por parte do contribuinte, da planilha de realocação na qual pretendeu demonstrar os equívocos cometidos na apresentação das informações em sua DIPJ, haja vista estar legalmente impedido de retificar a declaração em vista da fiscalização.

Pelo que pudemos depreender das explicações da empresa o que se tentou demonstrar foi que, em verdade, as omissões de receita apuradas pela fiscalização não seriam do montante levantado. Tentou por meio das planilhas de realocação demonstrar que, com relação a este ponto, os valores de PIS, COFINS e ICMS foram indevidamente informados como receitas de vendas em vez de exclusão de vendas.

Assim, na planilha de realocação a recorrente pretende demonstrar que as realocações não tiveram influência na apuração do resultado do exercício, mas apenas na composição das contas.

A fiscalização, apesar de estar correta em relação ao fato de que a DIPJ não poderia ser retificada e que essa planilha de realocação não tem valor legal, deixa de observar que a própria fiscalização baseou-se na referida planilha para retificar diversos valores lançados entendendo que as informações da DIPJ são imprecisas quando comparadas aos registros contábeis.

Por isso, neste ponto, não se trata de se analisar a possibilidade ou não de a empresa retificar sua declaração para fins de apuração da fiscalização, mas sim o de, em obediência ao princípio da Verdade Material, se verificar se as informações da DIPJ realmente representam o que se encontra demonstrado nos registros contábeis.

Assim, inobstante as considerações apontadas pela fiscalização em sua nova diligência, constatando-se que os valores do ICMS, PIS e COFINS, oriundos do "caixa pioneer" foram indevidamente computados como receita bruta na apuração realizada pela fiscalização entendo que, em obediência ao princípio da verdade material há de se excluir da infração os valores relativos ao PIS, COFINS e ICMS incidentes sobre a receita bruta que foram indevidamente informados como receita bruta.

Neste sentido voto por excluir do valor da autuação relativo à infração 0002 - Omissão de Receitas de Vendas e Serviços os valores de R\$ 11.704.411,75 no P.A. 31/12/2007 e R\$ 13.255.027,69 no P.A. 31/12/2008.

2.2.2. Em relação à unidade Griffin alega que foram consolidados na receita de vendas valores líquidos de ICMS e Frete e que, por isso, a realocação neste caso foi realizada para corrigir estes equívocos, conforme demonstrado nas planilhas D e E da planilha de realocação.

Alega que em relação a esta unidade, foram reconhecidos os seguintes valores.

PERÍODO	ITEM	VALOR (R\$)
JAN A DEZ 2007	ICMS	1.473.652,56
FEVEREIRO 2007	FRETE	37.389,55
PERÍODO		
TRIBUTO		
VALOR (R\$)		
JAN A DEZ 2008	ICMS	2.819.343,47
	FRETE	ZERO

Alega, no entanto, que os valores da conta frete não correspondem à realidade. Alega que a conta 50501000 (Frete) não foi considerada porque a fiscalização entendeu que as despesas escrituradas não eram redutoras da receita bruta por não terem constado das linhas 01 a 08 da Ficha 06A da DIPJ.

Na verdade o que a fiscalização entendeu é que somente a conta 50101000 foi indicada na DIPJ e na realocação como Receita Bruta. A conta 50501000 foi indicada nas linhas da DIPJ relativas a outras receitas operacionais e, assim, por isso, não houve influência na apuração da omissão de receitas.

O recorrente volta a alegar que a fiscalização incorreu em erro posto que na realocação tais valores teriam sido informados na linha 01, da Ficha 06A da DIPJ. Seriam os seguintes os valores informados da referida linha.

CONTA	ANO	VALOR
50501000	2007	1.726.893,98
	2008	1.782.031,64
		3.508.925,62

Com isso informa que seriam os seguintes os valores de frete e ICMS consolidados indevidamente pelo valor líquido nas contas de receita o que contribuiu para os valores apurados como omissão de receita (conclusão nossa, não do recorrente).

PERÍODO	ITEM	VALOR (R\$)
JAN A DEZ 2007	ICMS	1.517.143,54
FEVEREIRO 2007	FRETE	1.726.893,98
PERÍODO		
TRIBUTO		
VALOR (R\$)		
JAN A DEZ 2008	ICMS	2.835.508,47
	FRETE	1.782.031,64

Respondendo à diligência deste CARF e rememorando o que já foi argumentado na diligência determinada pela DRJ, assim se pronunciou a fiscalização a respeito:

No Termo de Diligência Fiscal de 15/07/2014, resultado da diligência determinada pela DRJ/RJ 01, houve a conclusão de que o valor da receita bruta foi informado líquido do ICMS. Apenas em fevereiro de 2007 o valor foi informado líquido também de frete, como transcrito:

Item 3.1: Os valores de ICMS influíram na divergência mensal e anual apurada na planilha anexa ao Termo de Intimação nº 36 ao reduzirem o valor da receita de vendas apurada pela conta contábil 5010000/50101000.

No caso dos valores dos fretes, não há qualquer valor de venda transferido pelo montante líquido do valor recebido a título de frete para contas que compõe a receita bruta, uma vez que os valores de frete foram contabilizados na conta 50501000 (conta 5050000 no período de janeiro a março de 2007), que não compõe a receita bruta da empresa (conforme os docs. 912 e 913) e não compôs a receita bruta considerada na divergência apurada na planilha anexa ao Termo de Intimação nº 36 (doc. 864). Há uma única exceção no mês de fevereiro de 2007 no caso da conta 5010020 (conta 50101800 a partir de abril de 2007), que compõe a receita bruta considerada na divergência apurada na planilha anexa ao Termo de Intimação nº 36.

Entretanto, houve erro com relação aos valores constantes da conta 50501000, uma vez que esta conta foi informada como receita de vendas (receita bruta) na DIPJ original, como demonstrado no anexo C do doc. 06 (doc. C3 - Impugnação Du Pont -4 doc 6), embora essa conta contábil não tenha composto a receita bruta, de acordo com a contabilidade do contribuinte.

Os valores de frete incidentes sobre as receitas de vendas da “caixa” Griffin são os seguintes:

FRETE	2007	2008
Janeiro	313.609,93	260.218,70
Fevereiro	177.131,79	176.384,99
Março	109.400,78	280.768,29
Abril	245.053,47	141.660,29
Maio	122.650,81	116.456,77
Junho	9.939,19	103.042,60
Julho	66.732,72	136.524,19
Agosto	35.852,76	147.971,48
Setembro	194.598,92	171.902,88
Outubro	258.634,20	119.254,28
Novembro	99.033,92	98.837,06
Dezembro	94.255,49	29.010,11
Total	1.726.893,98	1.782.031,64

Entretanto, como já constou da diligência anterior requerida pela DRJ, não se pode afirmar que tais despesas de frete não tenham sido também deduzidas em outra(s) linha(s) da DIPJ, reduzindo em duplicidade o resultado do exercício, em vista de que o contribuinte se negou a informar a composição das linhas das DIPJ original dos anos-calendário 2007 e 2008.

Assim, apesar de reconhecer que os valores de frete e de ICMS oriundos do "caixa griffin" foram informados incorretamente como receitas na DIPJ, a fiscalização entende que não há como se constatar que não foi realizada a redução em duplicidade tendo em vista que o contribuinte não apresentou a composição de todas as contas informadas na DIPJ.

A DRJ, por sua vez, ao analisar este ponto entende que apesar de estar reconhecido a falha na contabilização não há como se comprovar que não houve a dedução em outras linhas da DIPJ.

Em seu favor a recorrente apresenta parecer da PWC no qual aduz:

III.3) NOSSOS COMENTÁRIOS SOBRA A ALEGADA DEDUÇÃO EM DUPLICIDADE DAS DEDUÇÕES DE RECEITA BRUTA DAS CAIXAS PIONEER E GRIFFIN

Não identificamos, no que se refere aos lançamentos contábeis que compõem os valores das caixas PIONEER e GRIFFIN, nenhum caso em que tenha ocorrido duplicidade de lançamento contábil, o que nos parece demonstrar que os lançamentos contábeis estão numericamente corretos.

Adicionalmente, observamos que o lucro líquido da contabilidade é o mesmo apresentado na DIPJ Original e na DIPJ Realocada, o que permite a inferência de não ter ocorrido dedução em duplicidade dos valores acima.

Em relação ao resultado do exercício, no qual alega não ter havido influência na realocação, assim se manifesta o mesmo parecer:

No curso da ação fiscalizatória, a DuPont, por não possuir a abertura detalhada dos saldos declarados nas fichas e linhas das DIPJs originais e, diante da complexidade da consolidação de suas linhas de negócios em uma única contabilidade (tema abordado no tópico anterior), identificou reclassificações entre linhas a serem efetuados na alocação entre as fichas e linhas das DIPJs originais e, diante disso, optou por elaborar uma DIPJ em que os saldos alocados em cada ficha e linha tivesse correlação com sua natureza contábil, para atender aos questionamentos da fiscalização. Esta nova Declaração é denominada como "DIPJ Realocada".

Constatamos que, apesar das realocações efetuadas pela DuPont, o lucro líquido dos anos 2007 e 2008 não sofreu alteração, conforme demonstrado adiante:

2007	DIPJ Original	DIPJ Realocada	Diferença
Lucro Líquido	115.314.742,01	115.314.742,01	ZERO
2008	DIPJ Original	DIPJ Realocada	Diferença
Lucro Líquido	300.393.868,04	300.393.868,04	ZERO

Isto posto, usamos como premissa a DIPJ Realocada como adequada para fins de nossas análises, por apresentar uma abertura de valores mais detalhada entre suas linhas e fichas.

Havemos de considerar, conforme já indicado no item precedente, que a influência das realocações no resultado e a possibilidade de sua exclusão em duplicidade poderiam ser facilmente escoimados pela comparação dos valores do resultado apurados. Conforme pudemos constatar da planilha de realocação apresentada em comparação à apuração da DIPJ, o resultado do exercício manteve-se inalterado, assim entendo que assiste razão ao contribuinte quando à necessidade de exclusão das omissões de receitas relativas à indevida inclusão dos valores de ICMS e frete em contas de receita.

Neste sentido voto por dar provimento ao recurso para excluir do valor da autuação relativo à infração 0002 - Omissão de Receitas de Vendas e Serviços os valores de ICMS e frete indevidamente informados como receita de venda nos montantes de R\$ 3.244.037,52 no P.A. 31/12/2007 e R\$ 4.617.540,11 no P.A. 31/12/2008.

2.2.3. Utilização de despesas de Frete como Redutoras das Receitas;

Alega o recorrente que o erro cometido na unidade Griffin também ocorreu em outras unidades, conforme parecer da PWC abaixo.

Quadro Consolidado - Ano calendário de 2007

Nº Item	Descrição	Valor DuPont (A)	Justificativa	Valor PWC (B)	Diferença
3	Frete deduzido da receita	R\$ 5.228.444,07	Valor de frete contabilizado como redutor nas contas de receitas	R\$ 5.228.446,99	2,92

Quadro Consolidado - Ano calendário de 2008

Nº Item	Descrição	Valor DuPont (A)	Justificativa	Valor PWC (B)	Diferença
19	Frete deduzido da receita	R\$ 4.489.559,41	Valor de frete contabilizado como redutor nas contas de receitas	R\$ 4.487.454,49	2.104,92

Descrevemos a seguir nossos comentários por item acima demonstrado.

(...)

• Com relação aos itens 03 e 19, identificou-se, através do livro fiscal-módulo SATI, que as despesas decorrentes de frete foram registradas como redutoras da contas contábeis de receita. O valor constatado dessa divergência foi de R\$ 5.228,444,07 em 2007 e R\$4.489.559,41 em 2008.

Nosso entendimento é de que os valores acima devem ser acrescidos a base contábil para fins de comparação com o Livro fiscal, o que reduz a diferença apontada no Auto de Infração no mesmo montante."

Alega que apesar de reconhecer a falha a DRJ não acatou a realocação. Segue a justificativa da DRJ para a não consideração.

Assim, não há como excluir da autuação os valores deduzidos da receita bruta, mesmo que constatados pela Diligência, se não ficar comprovado que tais valores não foram também declarados, e portanto deduzidos, em outras linhas, o que não ocorreu, em face da falta de resposta pela interessada, em especial na Diligência, aos itens 2.3 do quesito 2 (caixa Pioneer) e 3.2 do quesito 3 (caixa Griffin)."

Alega então que seria errado este entendimento de desconsiderar a alocação vez que, conforme alegado nas contrarrazões ao termo de diligência, estas não influíram no resultado do exercício, conforme demonstrado no parecer da PWC abaixo.

“ANALISE DO VALOR APONTADO NA DIPJ ORIGINAL E DIPJ REALOCADA

Realizamos comparação do valor do lucro líquido apontado na DIPJ Original e DIPJ Realocada. Trata-se de mera análise do valor apontado na DIPJ Original e DIPJ Realocada (arquivo entregue em PDF) onde verificou-se que não houve diferença no lucro líquido declarado para os anos de 2007 e 2008.

2007	DIPJ Original	DIPJ Realocada	Diferença
<i>Lucro Líquido</i>	<i>115.314.742,01</i>	<i>115.314.742,01</i>	<i>zero</i>
2008	DIPJ Original	DIPJ Realocada	Diferença
<i>Lucro Líquido</i>	<i>300.393.868,04</i>	<i>300.393.868,04</i>	<i>zero</i>

Com relação a estas contas ocorreu o mesmo fato verificado nas duas "caixas" anteriormente analisadas. As despesas relativas às vendas realizadas pela empresa apesar de contabilizadas em separado, quando da informação na DIPJ eram deduzidas da receita bruta total e, assim, a receita bruta da empresa era informada pelo valor líquido.

A fiscalização, com algumas ressalvas, entendeu que a contabilização efetivamente foi feita de forma equivocada e que na planilha de realocação os valores haveriam sido adequadamente informados. Ocorre que, novamente, informa que as referidas despesas podem ter sido informadas em outras linhas da DIPJ e que isto impossibilitaria o reconhecimento dos erros e a redução da autuação.

Na linha do entendimento acima adotado, entendo que, conforme demonstrado pela empresa, não havendo modificação no montante do lucro líquido apurado, e verificando-se que o encerramento das contas de despesas como redutora das contas de receitas afetou a informação da receita bruta do exercício, deve ser revisto o montante da autuação para excluir as despesas de frete constantes nestas outras caixas.

Neste sentido voto por dar provimento **para excluir do valor da autuação relativo à infração 0002 - Omissão de Receitas de Vendas e Serviços os valores de frete indevidamente informados como receita de venda nos montantes de R\$ 3.501.550,07 no P.A. 31/12/2007 e R\$ 2.705.422,85 no P.A. 31/12/2008, conforme informado pela fiscalização.**

2.2.4. Não exoneração da Omissão dos Valores de venda de sucata, descartes de milho e sementes e descarte de soja da filial 61.064.929/0008-45.

Alega que em relação a esta filial estes valores não foram exonerados porque teriam composto o valor da receita bruta informado na DIPJ, mas entende que não é essa a verdade.

Alega que estes valores constaram nas linhas de outras receitas operacionais e não na composição da receita bruta, conforme o seguinte trecho do parecer da PWC.

Nº Item	Descrição	Valor Dupont (A)	Justificativa	Valor PWC (B)	Diferença (A-B)
27	Vendas abaixo do custo	R\$ 7.264,055,16	Notas fiscais contabilizadas nas contas "DE" 5010910 e 5120920 e transferidas para a conta "Para" 67401070, alocada na Ficha 06, Linha 34 da DIPJ realocada como outras receitas operacionais	R\$ 7.264.055,16	-

• Com relação ao item 27 (AC 2008), verificamos que a DuPont registrou vendas de material/sucata e, por essa razão, apurou vendas abaixo do custo.

O auto de infração tomou como base as receitas declaradas nas linhas de 01 a 05 da Ficha 06 (Demonstração do Resultado). Ocorre que, conforme controle disponibilizado pela DuPont, referidas receitas de material/sucata foram declaradas na linha 34 da mesma ficha.

Nosso entendimento é de que os valores acima devem ser acrescidos a base contábil para fins de comparação com o Livro fiscal, o que reduz a diferença apontada no Auto de Infração no mesmo montante."

Requer que seja desonerada a autuação com relação a este item.

Neste ponto assim se manifestou a fiscalização a respeito:

Como se sabe, o conjunto das linhas 01 a 05 da Ficha 06 formam a receita bruta que foi declarada. Para cada uma dessas referências há um demonstrativo da sua composição. No caso da conta contábil 67401070, com a descrição de Receitas Diversas de Venda Material Sucata Ext, vê-se que ela compunha a receita bruta da DIPJ original, mas não na realocação, o que teria gerado uma diferença de R\$ 577.653,04.

Essa diferença é demonstrada na referência I:

Conta	Descrição	Conta DE	Conta CR	Valor de	Descrição conta DE	Valor
6140100	RECEITAS DIVERSAS DE VENDA - MATERIAL/SUCATA - EXT	5.01.0.240.00	DPC	DPC 5010910-	RECEITA DIVERSAS TERCEIROS - EXTERIOR	13.445,38
6140100	RECEITAS DIVERSAS DE VENDA - MATERIAL/SUCATA - EXT	5.01.0.910.00	DPC	DPC 5016016-	Receita Vendas Abaixo Custo	(7.489.106,55)
6740100	RECEITAS DIVERSAS DE VENDA - MATERIAL/SUCATA - EXT	5.126.920.00	DPC	DPC 0120920-	Descritivo Vendas Abaixo Custo	6.524.898,43
					Total	(577.653,64)

E nesse demonstrativo I, se observa que a conta interna 5010910 estava consolidada na conta 67401070, com o montante de R\$ 7.489.106,55. Como se constata, o próprio contribuinte informa que a conta contábil 67401070 compunha a receita bruta da DIPJ original e, portanto, não implica na redução do valor lançado relativo a omissão da receita bruta.

Assim, o que ocorre é que, ao contrário dos itens anteriores, o valor destas despesas já foi informado na DIPJ e, assim, não procedem as alegações de que o valor teria fluído indevidamente na redução da receita bruta e gerado a omissão de receita apontada pela fiscalização.

Ainda em relação às demais alegações da empresa de que deveria ter sido recomposto o valor devido a título de IRPJ e CSLL em face das considerações deste item, entendo ser inaplicável a este caso. Ora o item de lançamento refere-se, pura e simplesmente, à omissão de receita bruta. Assim, o procedimento correto a ser adotado foi o utilizado pela fiscalização para lançar diretamente o valor omitido e sobre estes aplicar as alíquotas devidas de IRPJ e CSLL.

Por isso, com relação a este ponto voto por negar provimento ao recurso.

3. Dedução do ICMS da receita bruta

Com relação a este item, apesar de a autuação ter sido exonerada em sua maioria, restando a manutenção apenas do valor de R\$ 202.387,62, o recorrente se irresigna ao alegar que tal valor também deveria ser expurgado.

Alega que, conforme apurado pela PWC existiram valores de estornos de créditos e cancelamento de débito do imposto que não foram considerados pela DRJ.

Conta Contábil	Conta	Descrição	Valores em R\$
3.1.10.001.0003 SYO	Pioneer	Estorno de créditos ref. operações isentas e não tributadas	1.423.499,50
3.1.10.001.0003	Pioneer	Estorno de créditos ref. operações isentas e não tributadas	1.261.728,25
3.1.10.001.0003	Pioneer	Estorno de crédito de ICMS ajuste período de Jun/03	157.969,06
3.1.10.001.0003	Pioneer	Provisão para perda de crédito de ICMS	152.618,20
3.1.10.001.0003	Pioneer	Cancelamento de ICMS	163.194,46
3.1.10.002.0003 SYO	Pioneer	Estorno de créditos ref. operações isentas e não tributadas	134.612,56
Total			4.465.622,03

Requer que sejam excluídos também os valores mantidos pela DRJ.

Realizada a diligência, assim se pronunciou a fiscalização a respeito:

Por fim, consultando a conta contábil 50101000 na contabilidade existente no Sped, verifica-se que os valores demonstrados no arquivo C8 - item 6.1 - doc 10 da impugnação efetivamente constam dessa conta contábil.

Dessa forma, conclui-se que os valores em questão, R\$ 157.969,06, relativo à Estorno de crédito de ICMS ajuste período de jun/03, e R\$ 163.194,46, relativo à Cancelamento do ICMS, foram informados na realocação como fazendo parte da F 06 / L 10 e, portanto, foram considerados na autuação de excesso de dedução de ICMS da receita bruta.

O recorrente, analisando a informação, entendeu que, ao contrário do que a fiscalização concluiu, não houve dedução a maior do ICMS sobre a receita bruta. No entanto os valores não batem.

No entanto, neste item, verificando-se que a maior parte do valor já foi objeto de revisão quando da decisão pela Delegacia de Julgamento e, em relação a esta parte remanescente a fiscalização concluir que o valor já foi revertido na realocação e considerado pela fiscalização, entendo que inexistente fundamento para a reversão desta parte lançada.

Assim, neste ponto, entendo por negar provimento ao recurso.

4. Outros Custos

4.1. Glosa de R\$ 394.422,29 referente despesas de viagem

A decisão da DRJ considerou que os custos não foram comprovados pois as notas apresentadas não guardam coincidência com as datas dos registros lançados. A recorrente alega que as notas fiscais apresentadas comprovam as despesas realizadas e justifica o pedido de cancelamento da glosa com o parecer da PWC abaixo.

“A fiscalização, por ocasião da emissão do auto de infração, glosou o valor de R\$ 394.422,29 para o ano de 2008, referente a “Outros Custos”, sob a alegação de falta de documentação comprobatória. A DuPont apresentou referida documentação quando da impugnação ao auto de infração (despesa com a Flytour), no entanto, o Ilustre Julgador quando da emissão do acórdão nº 12-71.520, alegou que os documentos juntados ao processo administrativo não comprovavam que a despesa registrada na contabilidade no dia 27/04/2008 guardava relação com o registro contábil do dia 25/04/2008 (efetivo pagamento - lançamento nº 200001931).

Dessa forma, nosso trabalho consistiu em verificar a origem dos lançamentos questionados, bem como a análise do lançamento nº 200001931.

O valor glosado pela fiscalização é composto por lançamentos efetuados no sistema R2, quais sejam:

- (i) De R\$ 394.359,29 relacionados às despesas com a empresa Flytour Business Travel Viagem e Turismo Ltda, e*
- (ii) Outros 2 (dois) lançamentos diversos que totalizam um valor líquido de R\$ 63,00 (tais lançamentos são consolidados no sistema GP1).*

Observamos que os lançamentos acima mencionados foram inicialmente realizados no dia 24.04.2008 na caixa R2 - “DE”, e o efetivo pagamento ocorreu em 25/04/2008, também na caixa R2 - “DE” (conforme se verifica mediante lançamento contábil de nº2000019131). Em 27/04/2008, o valor foi transferido para caixa consolidadora “PARA”, procedimento comum usado à época pela DuPont, conforme já mencionado anteriormente.

Assim, constatamos que os lançamentos contábeis glosados, através do auto de infração, foram efetivamente realizados em data anterior ao pagamento de 25.04.2008, e que o lançamento de 27.04.2008 tratava-se de mera consolidação contábil.

Vejamos, no entanto, o que apresenta a fiscalização em seu Termo de Verificação na diligência solicitada por esta turma:

.....

Aqui o contribuinte diz que “o lançamento do valor de R\$ 394.359,29, que havia sido efetuado no R2 na conta contábil 7550000 e que, ao final, foi transferido para o GPI na conta 75501000”.

Ocorre que a conta 75501000 da caixa GPI corresponde apenas à conta contábil consolidada 75501000 – Despesas de Viagem (conta PARA), e não à conta consolidada 56701000 — Despesa de Manufatura - Amortização Semiacabado.

O segundo aspecto é que as notas fiscais apresentadas na Impugnação (doc. 12 da impugnação), apresentam no seu cabeçalho uma informação bastante contraditória, ao trazer como data de emissão o dia 11/01/13, sendo uma nota fiscal referente ao ano de 2008:

 	Flytour Business Travel Viagens e Turismo Ltda. – GYN Av. C-255 n.270 Sala 401 – Emp. SEBBA –Nova Suíça– Goiânia – Cep: 74280-010 – CNPJ: 02.167.320/0005-90 Fone: (62) 259-3443 – Fax: (62) 259-4512			FATURA	
	NATUREZA DA OPERAÇÃO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DATA DA EMISSÃO 11/01/13			002734.0	
GYN Turismo Ltda. – GYN	FATURA Nº	FATURA / DUPLICATA VALOR R\$	DUPLICATA Nº DE ORDEM	VENCIMENTO	PARA USO DA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA
	002734.0	387.072,00	002734.0-A	22/04/08	
Desconto de		% S / R\$			
Condições Especiais					

A data de 11/01/13 é posterior ao lançamento do Auto de Infração, efetuado em 21/12/2012, e anterior a apresentação da Impugnação, que ocorreu em 22/01/2013.

Dessa forma, os lançamentos glosados no montante de R\$ 394.422,29 não foram comprovados.

Perfeita a análise realizada na diligência pela fiscalização. Além dos problemas da realocação não terem sido verificados, constatou a fiscalização que o documento comprobatório da despesa apresentado é datado de 2013, enquanto que a despesa em questão refere-se ao ano de 2008. Desta forma, entendeu a fiscalização que deve ser mantido o valor da glosa.

Assim, neste ponto nego provimento ao recurso.

4.2. Conta 5380444 - Despesas de Distribuição de Produtos Acabados - FRETE

Valor da glosa mantido pela DRJ de R\$ 835.146,83.

Alega que as glosas decorreram da pretensa não comprovação das despesas com a documentação hábil e que apresentou, juntamente com a impugnação as notas fiscais e conhecimentos de transporte até então localizados.

Alega que apresentou declaração da Transportadora Luft relacionando as notas que baseariam as glosas e que teriam sido ratificadas pelo parecer da PWC. Não apresenta as notas.

Tendo em vista que neste ponto a matéria a ser discutida é eminentemente probatória, mesmo diante dos argumentos apresentados, não entendo ser possível a exoneração da glosa sem a comprovação documental dos serviços.

Por isso, neste ponto nego provimento ao recurso.

4.3. Conta 5380444 - Despesas de Distribuição de Produtos Acabados - FRETE

Valor da glosa mantido pela DRJ de R\$ 388.808,09,

Alega que às fls. 38244/38543 e 40463/40773 apresentou os documentos que comprovariam as despesas no montante de R\$ 388.808,09.

Assim, deveria ser cancelada a glosa.

Em relação a estes dois itens a fiscalização limitou-se a informar a não apresentação de algumas notas, o que foi contestado e comprovado pelo recorrente. Que haviam algumas divergências na contabilização e que não foram localizados alguns lançamentos.

Por seu turno o recorrente, em suas informações, justifica com a apresentação dos conhecimentos de transporte e notas os valores não encontrados pela fiscalização e informa que a divergência alegada decorre de falhas de digitação e que o valor destas diferenças é ínfimo em relação aos valores lançados.

Analisando a documentação apresentada pelo recorrente e as alegações juntadas, entendo que assiste razão ao contribuinte em relação à comprovação das despesas destes dois itens. As notas apresentadas juntamente com a impugnação são mais do que suficientes para demonstrar a regularidade das despesas. As divergências constatadas são de dias e valores muito pequenos que não justificam a glosa completa de todas as despesas.

Desta forma, voto no sentido de excluir da autuação a glosa de despesas dos valores de R\$ R\$ 388.808,09

4.4. Conta 5375444 - Outras despesa de Distribuição de Produtos Acabados - Transferência

Valor da glosa mantido pela DRJ de R\$ 494.551,71

Alega que apresentou as notas da Transportadora Luft que comprovariam as despesas juntamente com o comprovante da transferência bancária feito de uma única vez para três notas.

Apresenta um comprovante de transferência e informa que já havia apresentado as alegações que não foram consideradas pela DRJ às fls. 23786.

Na diligência realizada a fiscalização informa que o contribuinte não apresentou a comprovação durante a fiscalização e que, após intimado, ainda não comprovou as despesas.

Por seu turno o contribuinte informa que às fls. 23710 apresentou os lançamentos que comprovariam o pagamento das despesas.

Apesar de, neste ponto, verificar que a composição do pagamento demonstrado às fls. 23710, apresenta uma lógica bastante acurada. O que, em verdade, a fiscalização está alegando é que não houve a apresentação das notas fiscais que comprovem a realização das despesas.

Os lançamentos apresentados, apesar de comprovarem a composição do pagamento não comprovam a realização da despesa, mercê da ausência da apresentação do respectivo documento fiscal. Por isso, inexistindo os documentos comprobatórios das despesas não há como se contestar a glosa por falta de comprovação destas mesmas despesas.

Em relação a este ponto, em se considerando que a comprovação da coerência entre os registros de pagamentos e os valores contabilizados,entendo que cabe aceitar estes elementos como comprovação da realização das despesas.

Assim, entendo que, neste ponto, deve ser dado provimento ao recurso para excluir do valor da glosa o montante de R\$ 494.551,71

5. Diferença de Estoques - 32.738.252,71 - 2007 e 15.673.963,73 - 2008

A recorrente alega que em relação às diferenças de estoques lançadas a fiscalização partiu da diferença existente no saldo final dos estoques do ano de 2006 que, influenciando na apuração de 2007, resultou na diferença deste ano e na do ano subsequente.

Na decisão da DRJ esta não aceitou ao por entender que a verificação do saldo de estoque do ano de 2006 foi necessária para verificar o real valor do estoque de abertura do ano de 2007. Assim, não houve nenhum lançamento relativo ao ano de 2006, mesmo que tenham ocorrido lançamentos decorrentes da revisão dos estoques do ano de 2006.

Alega também que a diferença de estoques relativo às contas 23112210- Estoque Produtos Acabados variável Reclassif, 23122230 - Estoque prod. acabados-Custo fixo reclassif, 23202210-Estoque de prod. acabados-UTP reclassif, no valor total de R\$ 22.572.283,73 foram desconsideradas na apuração dos estoques. Alega que demonstrou conforme doc. 15, anexo à impugnação, que tais valores consistem em produtos em trânsito, conforme documentação comprobatória.

A DRJ não acatou as alegações por entender que estas contas, pela própria nomenclatura, não constituíam estoques de mercadorias em trânsito. A recorrente apresenta parecer da PWC realizando análise destas contas e atestando que seriam contas de controle de estoque de mercadorias em transito, conforme abaixo.

Com relação às 3 (três) contas contábeis acima, verificamos que essas eram consolidadas e controladas por sistema próprio (conta sintética 1.1.5.3.1), denominado "Global Transfer Data Basis – GTDB".

O sistema "GTDB" controlava todas as compras efetuadas entre as empresas DuPont, ("intercompany"), e ainda segregava a fatura em três valores, quais sejam: o custo fixo do produto; o custo variável e a expectativa de lucro, contabilizados, respectivamente, nas contas 23122230, 23112210 e 23202210.

Através de uma base amostral selecionada segundo critérios de auditoria, verificamos os processos de importação para atestarmos se estas mercadorias estavam efetivamente em trânsito, ou seja, confrontamos as datas da (i) emissão da "fatura", (ii) do registro da Declaração de Importação – DI, (iii) da nota fiscal de entrada da mercadoria e (iv) do lançamento de baixa das mercadorias em trânsito (ingresso no estoque). Referida amostragem representou 35,58% das três contas de mercadorias em trânsito para esse ano e diante das análises, constatamos que tais mercadorias estavam de fato em trânsito (do país de origem ao país de destino) na data de 31 de dezembro de 2007."

Em relação a este ponto, a própria auditoria já demonstra que a conta 23222210 não deve compor o valor dos estoques, vez que esta conta, conforme a própria auditoria informa, representa a expectativa de lucro das mercadorias adquiridas entre companhias do mesmo grupo. Ora, expectativa de lucro não é estoque e, assim, esta conta não deve ser considerada.

Quanto às outras duas contas verificando as informações do próprio parecer da PWC constata-se que tratam-se de valores de mercadorias que não ingressaram no estoque na empresa adquirente, posto que, na data de encerramento do exercício, se encontravam em trânsito entre o país de origem e o de destino.

Ora, se as mercadorias não tinham ainda nem chegado ao país de destino não podem, por decorrência lógica, compor o estoque destes produtos. Na verdade não se pode considerar estas contas de mercadorias como mercadorias em trânsito posto que as mercadorias em trânsito são aquelas que entraram no estoque da empresa e daí saíram, por exemplo, para outra filial.

Acontece, entretanto, que durante os debates realizados na sessão de julgamento foi levantado um argumento bastante coerente em favor do recorrente.

Se o valor dos estoques iniciais do período que servem de base para a apuração do CMV são reduzidos em razão das mercadorias não terem chegado ao domicílio do recorrente, como se apresentou no caso, conseqüentemente o valor das compras do período será majorado em igual montante relativo ao valor do estoque inicial que foi glosado em razão de, durante o exercício, ter se completado o trânsito das mercadorias. Assim, não haveria nenhum prejuízo ao fisco pela não alteração dos valores iniciais dos estoques.

Saliento, ainda, que a Conselheira Leticia Domingues Costa Braga aduziu que a prática de registro de estoques antes da chegada do material na empresa é comum em grandes empresas que fazem importação posto que é necessário o registro da operação para fins de pagamento das despesas de importação nos sistemas de controle de centros de custo.

Sendo assim, à vista do exposto, considerando que não houve prejuízo ao fisco em relação ao registro incorreto do valores dos estoques iniciais de mercadorias, **voto no sentido de dar provimento ao recurso neste ponto para excluir os valores das glosas de diferenças de estoques nos montantes de R\$ 32.738.252,71 - 2007 e R\$ 15.673.963,73 - 2008.**

5 - Saldo Insuficiente de Estoque de Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo Negativas de CSLL

A recorrente alega que com relação a este item existem dois processos anteriores, de nº 13896.722004/2011-18 e 16561.000045/2006-62, ainda pendentes de julgamento, os quais ao efetuar lançamentos de IRPJ e CSLL reduziram os montantes de prejuízos fiscais e BCN de CSLL. Deveria então ser sobrestado este feito para aguardar o deslinde daqueles processos que, em caso de sucesso dos recursos, poderiam recompor os saldos considerados insuficientes pela fiscalização.

Quanto a este ponto não assiste razão à requerente. não podemos sobrestar este feito à espera do julgamento de outros processos. No entanto, não haverá prejuízos à empresa no eventual caso de algum dos recursos ser provido em seu benefício. Caso ocorra tal fato após até mesmo a conclusão deste processo, os saldos serão revertidos e a empresa poderá, requerer à delegacia de origem que, de ofício, realize o recálculo dos valores dos débitos pela restauração dos prejuízos fiscais.

Nos precedentes apresentados traz ao debate a possibilidade de sobrestamento de um feito que este dependa, para sua solução, da decisão a ser proferida em outro processo. Ocorre que este não é o caso que se apresenta. Apesar de a decisão dos outros processos poder influenciar em parte os valores lançados neste, este não depende totalmente daquelas decisões, posto que os valores dos prejuízos podem ser recompostos e recalculados individualizadamente, sem qualquer prejuízo ao recorrente.

Assim, entendo que não é cabível o sobrestamento deste processo no presente caso.

Em outro turno, alega o recorrente que deveria ser recalculado o valor da autuação tendo em vista que como ocorreu a desoneração de parte dos valores lançados, haveria de se realizar o recálculo dos valores lançados no presente item, posto que, reduzido o lançamento, há de se reduzir também os prejuízos fiscais e BCN utilizados e, em consequência, restaurados os saldos existentes.

Neste ponto, tendo em vista a necessária diligência para alguns itens da autuação, há de se realizar o recálculo do valor lançado neste ponto a partir da exclusão dos valores lançados no presente auto, além de valores que possam ser excluídos na análise da própria diligência.

Ocorre, no entanto, que durante a realização da diligência a fiscalização informou que não é sua atribuição regimental a realização do recálculo dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL. Neste ponto até entendo a posição da fiscalização, no entanto, não sendo competente, deveria ter remetido o processo para o setor competente para a realização do recálculo.

Entretanto, em vista do Princípio da Economia Processual e em se verificando que diversos valores da autuação já foram objeto de revisão neste mesmo voto, de toda forma haveria a necessidade de novo recálculo quando do retorno deste processo, após a conclusão do julgamento, para a cobrança dos valores devidos mantidos.

Por isso, entendo que deva ser realizada a conclusão do julgamento do recurso e que, sem prejuízo à defesa, quando laboração dos cálculos dos novos valores devidos, serão refeitos os cálculos de utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas e apresentados ao contribuinte, ocasião em que este poderá os verificar e se manifestar a respeito.

Destaque-se, também, que conforme declinado pelo recorrente desde a sua impugnação, quando da realização do recálculo dos valores dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL utilizadas a maior, devem ser considerados os valores dos saldos existentes com base nas DIPJ retificadoras apresentadas pela empresa ainda antes da autuação cujas alterações não guardaram identidade com os objetos da autuação.

As referidas retificadoras estão acostadas às fls. 39349 (DIPJ/2010) e 39369 (DIPJ/2011) e 39389 (DIPJ/2012) e, estando devidamente recepcionadas pelos sistemas de controle, devem ter seus valores de prejuízos considerados no recálculo deste ponto.

Assim, entendendo que os cálculos de recomposição e de utilização dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas podem ser realizados ao final do julgamento sem prejuízo à defesa, **voto no sentido de apenas determinar que, quando do retorno do processo à Delegacia de origem para fins de recálculo dos valores devidos, devem ser considerados os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas existentes à época da realização dos novos cálculos a fim de poderem ser utilizados na apuração dos valores dos tributos devidos após a conclusão do julgamento, devendo, neste ponto também serem considerados as DIPJs retificadoras apresentadas pela empresa, conforme parágrafos acima, na apuração dos prejuízos compensáveis.**

6. Multa por Informação Incorreta em Arquivos Digitais

Alega a recorrente que os valores lançados neste itens, mesmo que mantidos deveriam ser recalculados posto que lançados sobre uma base de cálculo duplicada. Alega que a fiscalização utilizou como base de cálculo o valor informado nos estoques da filial 001 e, também, os valores informados das outras filiais dos quais a empresa informou que tinha apresentado na filial 001. Assim, seria necessário o recálculo da multa.

Alega que a multa imposta representa mais de 20% dos valores lançados e, assim, juntamente com a multa de ofício lançada, representa uma ofensa ao princípio da proporcionalidade por impor penalidade desproporcional aos valores do lucro da empresa no exercício.

Alega também a necessidade de utilização do princípio da equidade para o cancelamento da multa verificado que restou que esta, na forma e valores lançados, ofende ao princípio da proporcionalidade.

Em relação ao valor deste multa lançada, verifica-se que o fato gerador da multa é a prestação de informações incorretas em arquivos digitais, tipificada, à época, na Lei nº 8.218/91, art. 12, II. Referido dispositivo foi posteriormente alterado conforme informações abaixo:

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

~~*I— multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;*~~

I - multa equivalente a 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração aos que não atenderem aos requisitos para a apresentação dos registros e respectivos arquivos; [\(Redação dada pelo Lei nº 13.670, de 2018\)](#)

~~*II— multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas;*~~

~~*III— multa equivalente a Cr\$ 30.000,00, por dia de atraso, até o máximo de trinta dias, aos que não cumprirem o prazo estabelecido pelo Departamento da Receita Federal ou diretamente pelo Auditor-Fiscal, para apresentação dos arquivos e sistemas.*~~

~~*Parágrafo único. O prazo de apresentação de que trata o inciso III deste artigo será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica.*~~

~~*II— multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas,*~~

~~limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)~~

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e [\(Redação dada pelo Lei nº 13.670, de 2018\)](#)

Percebe-se que, mesmo após algumas alterações legislativas o valor da multa permaneceu inalterado em 5% sobre o valor da operação correspondente, no caso, o do registro dos estoques da empresa, acrescentando-se, apenas uma limitação do total a ser lançado, que não pode ser superior a 1% do valor da receita bruta da empresa no período.

A Decisão de Piso assim se manifestou a respeito deste ponto:

Tendo o Termo de Intimação nº 22, em seu parágrafo 12, solicitado à interessada somente os arquivos digitais do Registro de Inventário dos anos-calendário de 2007 e 2008 (fl. 19168), não há que se falar em multa por informação incorreta em arquivos digitais do ano de 2006, uma vez que não solicitada informações sobre tal ano, conforme expressamente determinado pelo inciso II, do art. 12, da Lei nº 8.218/1991, devendo o valor da multa de R\$ 732.169,65, relativa ao mesmo, ser exonerada.

Com relação aos arquivos dos anos de 2007 e 2008, discordo da impugnante quanto a não ser a conduta descrita no TVF compatível com a prevista no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/1991.

Ao informar o CNPJ da matriz com valores elevados de estoques, quando o mesmo não os movimentava, deixando de informar valores em filiais que o fazem, incorreu a interessada em informações incorretas conforme previsto na Lei nº 8.218/1991. E não somente uma informação incorreta, como tenta fazer crer, mas em tantos quantos foram os CNPJs informados incorretamente, uma vez que tais informações devem ser individualizadas.

Assim, correta foi a imposição da penalidade como exigida na autuação.

Com relação à equidade, carece este órgão administrativo de competência para relevação de penalidades com base, tão somente, em tal princípio jurídico, se a mesma foi corretamente exigida com base na legislação pertinente.

Já com relação às arguições quanto à pertinência do princípio da proporcionalidade, da razoabilidade e do não-confisco, cabe repetir que as mesmas refoem à competência deste órgão para julgamento.

Em relação a excluir, do valor da autuação a multa do ano de 2006, por não ter havido intimação expressa, não há o que se rever.

No entanto, quanto à argumentação de que, no mínimo o valor da multa encontra-se duplicada em face das informações da matriz da empresa - 0001 - estarem em duplicidade com as das outras filiais, não concordo com o pronunciamento da Delegacia de Julgamento.

Ora, se a multa é aplicada em relação ao valor da operação e, sabidamente, o valor dos estoques da filial 0001 são inexistentes, apesar de ser uma informação incorreta, não existe em termos de realidade a operação de manutenção de estoques da matriz, pelo simples fato de esta não operar como estabelecimento.

Por isso, as operações que efetivamente ocorreram e que deram azo à apresentação de incorreções, são as operações relativa aos estoques das inúmeras filiais da empresa que eram operacionais e que, com o registro indevido de estoques na matriz, tiveram os estoques gerais de estoques da empresa majorados.

Assim, como efetivamente não ocorreram os estoques registrados na matriz e por isso inexistiram essas operações, não sendo possível, no meu entendimento, que os erros cometidos pela empresa que causaram a duplicidade de registro dos estoques sejam mantidos para caracterizar operações que sabidamente não existiram.

Concluo por entender assistir razão ao recorrente, devendo se excluir das bases de cálculos do valor da multa por arquivos incorretos os montantes de R\$ 125.275.241,40 (2007) e R\$ 257.863.107,64 (2008), relativos às inexistentes operações de estoque da matriz 0001 da empresa.

Quanto às demais alegações do recorrente em relação a aplicação da equidade e dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade no sentido de se excluïrem essas multas, concordo com a Decisão de Piso em razão de se constatar a incompetência deste CARF de relevar penalidade sem a existência de norma expressa a militar neste sentido.

7. Da Dedutibilidade dos Valores Lançados de PIS e COFINS Concomitantemente à lavratura do Presente Auto

Neste ponto, apenas por precaução o recorrente solicita que, acaso sejam revertidos os cancelamentos dos lançamentos de PIS e COFINS determinados pela Delegacia de Julgamento, que estes lançamentos sejam utilizados no abatimento do IRPJ e CSLL acaso mantidos por este CARF.

Deixo de analisar este ponto neste momento, em razão de ser objeto de análise do recurso de ofício.

8. Da não Incidência de Juros sobre a Multa de Ofício

Neste ponto alega a impossibilidade e incidência de juros sobre a multa de ofício por entender não haver disposição legal que atenda a esta aplicação.

Com relação à alegação de impossibilidade de incidência de juros calculados pela SELIC sobre a multa de ofício, entendo por bastante elucidativa a argumentação apresentada em voto proferido pela DRJ/Florianópolis no acórdão nº 07-38.069 - 3ª Turma da DRJ/FNS relativo ao assunto. Por isso transcrevo a parte do mesmo o adoto como suficiente para justificar a não aceitação das alegações do recorrente quanto a este ponto.

De todo modo, para comprovar que o tema não está pacificado nas Egrégias Câmaras Superiores administrativas, como pretende fazer crer o interessado, cita-se ementa de acórdão proferida pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício está amparada em lei:

“JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.” (1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, acórdão 103-22197, sessão de 07/12/2005)

A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. Os artigos a seguir assim dispõem:

“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”(negritamos)

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

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

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

Enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Por sua vez, o artigo 161, do mesmo diploma legal, dispõe que ao crédito tributário não pago no vencimento devem ser acrescidos os juros moratórios.

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”(negritamos)

Destarte, o CTN admite a incidência de juros de mora sobre as multas lançadas de ofício. A expressão “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis” apenas reforça a idéia de que juros e multa não são excludentes entre si.

A incidência de juros sobre as multas de ofício, ao contrário do que alega o interessado, foi introduzida pelo legislador ordinário justamente através da Lei nº 9.430/1996, cujo art. 61 dispõe:

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

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

Verifica-se que a lei utiliza a expressão "débitos decorrentes de tributos e contribuições". Ora, as multas de ofício proporcionais, lançadas em função de infração à legislação tributária de que resulta falta de pagamento de tributo, como é o caso, são débitos decorrentes de tributos e contribuições.

Não se trata de mera imprecisão terminológica do legislador, mas sim de ampliação do campo de incidência dos juros de mora para abranger também as multas de ofício, o que é perfeitamente compatível com nosso sistema jurídico tributário. Tanto é assim, que a mesma Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 43, expressamente prevê essa hipótese no caso de multas lançadas isoladamente:

"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento." (negritamos)

Desta forma, conforme demonstrado, mostra-se perfeita a conclusão a que chegou o Parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28, de 02 de abril de 1998:

"3. (...). Assim, desde 01.01.97, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento, desde que estejam associadas a:

- a) fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.97;*
- b) fatos geradores que tenham ocorrido até 31.12.94, se não tiverem sido objeto de pedido de parcelamento até 31.08.95."*

Assim, tem plena previsão legal a incidência de juros moratórios – Taxa Selic sobre a multa de ofício aplicada em decorrência de infração, como é o caso dos autos, haja vista esta compor o crédito tributário.

Corroboram este entendimento os seguintes precedentes do CARF:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. A multa de ofício, penalidade pecuniária, compõe a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, integra o crédito tributário, que se encontra submetido à incidência de juros moratórios, após o seu vencimento, em consonância com os artigos 113, 139 e 161, do CTN, e 61, § 3º, da Lei 9.430/96. (Acórdão 9101-003.009, de 08 de agosto de 2017)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão 9101-002.957, de 03 de julho de 2017)

JUROS DE MORA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE OFÍCIO. CÁLCULO INDIRETO. POSSIBILIDADE. A multa de ofício incide sobre o valor do crédito tributário devido e não pago, acrescido dos juros moratórios, calculados com

base na variação da taxa Selic, logo, se os juros moratórios integram a base de cálculo da referida multa, necessariamente, eles comporão o valor da multa de ofício devida. (Acórdão 3302-004.496, de 25 de julho de 2017)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. De acordo com art. 161 do CTN, sobre o crédito tributário incidem juros de mora. Como a multa de ofício integra o crédito tributário, também sobre ela devem incidir juros de mora. (Acórdão 1401-001.903, de 20 de junho de 2017)

Pelo apresentado acima, entendo estar correta a decisão de Piso na parte em manteve a exigência da aplicação da taxa SELIC sobre o crédito tributário relativo à multa de ofício. Assim, voto por negar provimento ao recurso quanto a este ponto.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Reconhecimento da Amortização relativa ao ano de 2007 das despesas da JPNOR Engenharia, no montante de 20%, redução de R\$ 340.251,72.

Em relação a este item, como este voto já se postou no sentido de excluir a autuação relativa a esta glosa de despesas, resta prejudicada a análise do recurso de ofício.

Reconhecimento da realocação de despesas baseada em diligência

Quanto a este item, assim se posicionou a Decisão da Delegacia de Julgamento:

Já com relação ao item 4 da Diligência, tendo o Termo da mesma atestado que os valores de venda de sucata e de descarte de milho e sementes e de descarte de soja influíram na divergência mensal que originou a autuação referente a este item, apurada na planilha anexa ao Termo de Intimação nº 36 ao não constarem no valor da receita bruta contabilizada, devem os mesmos ser excluídos da autuação, à exceção dos valores referentes à filial 61.064.929/0008-45 que teria composto o valor da receita bruta informada na DIPJ.

Com base na planilha de fl. 15 do Termo de Diligência Fiscal (fl. 46218 do processo), devem ser excluídos os seguintes valores:

Em 2007: R\$ 37.187,48 de “Sucata Caixa Pioneer”; R\$ 10.428.995,36 de “Descartes Caixa Pioneer (da conta 3.1.01.001.0001 para 58101000/60101110)”; R\$ 505.784,90 de “Descartes Caixa Pioneer (da conta 3.1.01.001.0001 para 60101110)”; e R\$ 1.892.408,50 de “Descartes

Caixa *Pioneer* (da conta 3.1.01.002.0001 para 60101110)”, totalizando R\$ 12.864.376,24.

Em 2008: R\$ 25.918,38 de “Sucata Caixa *Pioneer*”; R\$ 3.583.037,25 de “Descartes Caixa *Pioneer* (da conta 3.1.01.001.0001 para 58101000/60101110)”; R\$ 513.466,80 de “Descartes Caixa *Pioneer* (da conta 3.1.01.001.0001 para 60101110)”; e R\$ 13.857.812,49 de “Descartes Caixa *Pioneer* (da conta 3.1.01.002.0001 para 60101110)”, totalizando R\$ 17.980.234,92.

Tendo em vista que o reconhecimento parcial da procedência da impugnação decorreu da constatação dos itens conforme apurado em diligência, entendo que não há incorreção no entendimento da Decisão de Piso, razão pela qual há de se negar provimento ao recurso de ofício neste ponto.

Dedução a maior do ICMS na receita bruta

Neste item assim se pronunciou a DRJ com base no resultado da diligência solicitada:

Os itens 5 e 6 da Diligência confirmaram que:

. O valor dos “débitos do imposto – estorno de crédito”, no montante total de R\$ 2.819.840,31 no ano de 2008 constaram do montante de R\$ 215.608.848,08 do quadro do parágrafo 91 do TVF (linha 10 da ficha 06A da DIPJ), logo influenciando na autuação.

. Que o valor de R\$ 1.324.618,20, referente a provisões para fazer face a prováveis estornos de créditos futuros também constou do valor transcrito na linha 10 da ficha 06 A da DIPJ, influenciando na autuação.

. Que tal valor de provisão, de R\$ 1.324.618,20, foi adicionada na apuração do lucro real a na linha 06 da ficha 09A.

Assiste razão à interessada que o fato do valor dos estornos de crédito do ICMS terem sido declarados em linha equivocada da DIPJ (linha 10 da ficha 06A), não justifica a glosa, uma vez que tais valores são dedutíveis.

Da mesma forma, tendo a interessada já adicionado ao lucro líquido para apuração do Lucro real o valor de R\$ 1.324.618,20, descabe o lançamento sobre tais valores, evitando-se desta forma a duplicidade de tributação.

Face ao exposto, voto pela redução do valor tributável do item 4 do TVF (R\$ 4.346.846,13) em R\$ 4.144.458,51 (R\$ 2.819.840,31 + R\$ 1.324.618,20),

remanescendo o valor tributável de R\$ 202.387,62 neste item de IRPJ e CSLL.

Da mesma forma como já mencionamos no item anterior, não merece reparos a Decisão de Piso quando apenas referenda as conclusões apontadas pelo relatório de diligência.

Neste sentido também entendo por negar provimento ao recurso de ofício.

Devolução de Vendas

A respeito deste ponto assim se pronunciou a Delegacia de Julgamento:

Como já exposto, as devoluções se originaram da remessa de mercadoria para formação de lotes, o que não se caracteriza como operação de venda que gere receita. Além disso, o valor da devolução foi idêntico ao da remessa para formação dos lotes, anulando-o. Assim, tem-se que o efetivo valor das exportações foi de R\$ 4.326.449,21, e não de R\$ 4.739.486,00. A diferença entre os mesmos, s.m.j., não representa omissão de receitas, uma vez que a fiscalização não apontou qualquer legislação que determinasse a obrigatoriedade de serem idênticos os valores das notas fiscais de remessa para formação de lote, sua devolução e de exportação, o que, aí sim, suscitaria um indício de omissão de receitas.

Além disso, inexistente qualquer previsão legal de presunção de omissão de receitas com base na diferença entre os montantes das notas de remessa para formação de lotes e as de efetiva exportação.

Assim sendo, julgo que os fatos narrados no TVF não se consubstanciam sequer em devolução de vendas, como foi intitulado, quanto menos em omissão de receitas, devendo ser exonerado o valor de base de cálculo de R\$ 413.036,79, em 31/12/2007, referentes ao presente item.

Não há reparos a se realizar na decisão de Piso. Verificando-se que os procedimentos adotados pelo recorrente não implicaram em indevidas devoluções de vendas, há de se manter a decisão que cancelou as glosas realizadas pela fiscalização.

Custos não Comprovados - Diferenças de estoques

Neste ponto a Decisão de Piso apenas determinou a correção da base de cálculo do ano de 2007 em função do seguinte:

Assiste razão à interessada que o valor transcrito na linha “Total dos Custos da Atividade em”, coluna “fiscalização”, do parágrafo 150 do TVF, deveria ter sido de R\$ 1.762.938.933,01, e não de R\$ 1.761.434.855,75, resultado da

não inclusão na soma do valor de R\$ 1.504.077,26 da linha “custos dos serviços vendidos”.

Desta forma, como a base de cálculo da autuação, no valor de R\$ 32.738.252,71, resulta da diferença entre o valor do total de custos das atividades apurado pela fiscalização e o transcrito na DIPJ 2008, encontra-se o mesmo equivocado, uma vez que apurado sobre o valor de R\$ 1.761.434.855,75 e não o correto valor de R\$ 1.762.938.933,01, resultando na diferença a maior de base de cálculo, no montante de R\$ 1.504.077,26.

.....

Destarte, cabe quanto a este item somente o ajuste já visto no valor tributável do ano-calendário de 2007, de R\$ 32.738.252,71 para R\$ 31.234.175,45.

Correta a decisão de piso quando reconheceu o equívoco apontado. Assim noto por negar provimento ao recurso de ofício.

Lançamentos de PIS e COFINS

Com relação aos lançamentos de PIS e COFINS estes foram considerados improcedentes com base nas seguintes conclusões, obtidas a partir do relatório de diligência fiscal elaborado.

9.1 - Com relação aos autos de infração de PIS e COFINS de fls. 37692/37698 e 37685/37691:

9.1.1 – Da mesma forma que no item 3, supra, devem ser excluídos da autuação os valores mensais das receitas dos CFOP 5501, 5922 e 6922 constantes da planilha de fls. 46224 (item 10 da Diligência), por refletirem operações que não dão origem a receita:

31/12/2007 – R\$ 240.835,74 (CFOP 6922)
30/04/2008 – R\$ 12.652.300,95 (CFOP 5922 e 6922)
31/10/2008 – R\$ 2.326.566,64 (CFOP 5922 e 6922)
31/12/2008 – R\$ 2.563.725,01 (CFOP 5922 e 6922)

9.1.2 – Considerando que os valores apurados a partir do Livro do ICMS corresponderiam ao valor total das notas fiscais de saída, inclusive IPI (que não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS) e que os valores declarados no DACON como receita já correspondem a valores líquidos de IPI, devem ser excluídos da autuação os valores referentes ao “IPI sobre todas as vendas do período” constante do quadro do parágrafo 69 do TVF, nos montantes de R\$ 4.501.172,98 em dezembro/2007, R\$ 5.267.635,11 em abril/2008, R\$ 6.269.040,39 em outubro/2008 e R\$ 3.477.136,05 em dezembro/2008.

9.1.3 - Devem ser excluídos da base de cálculo também os valores referentes ao ICMS-Substituição Tributária apurados no item 9 da Diligência:

Dezembro de 2007 - R\$ 1.505.489,71
Abril de 2008 - R\$ 975.585,47
Outubro de 2008 - R\$ 1.170.833,04
Dezembro de 2008 - R\$ 1.099.837,05

9.1.4 - Os valores das receitas brutas da filial nº 06-Barra Mansa nos meses de dezembro de 2007 e dezembro de 2008 devem ser ajustadas para os corretos valores mensais apurados na Diligência (item 7):

Dezembro de 2007: de R\$ 122.255.622,53 para R\$ 8.292.739,78; e,
Dezembro de 2008: de R\$ 125.807.214,08 para R\$ 10.102.395,26.

Não devem haver ajustes para os valores apurados pela Diligência nos meses autuados de abril e outubro de 2008, uma vez que representariam agravamento da autuação de PIS e Cofins naqueles meses.

9.1.5 - Deve ser excluído da autuação, no mês de outubro de 2008, o valor de R\$ 60.731.740,69, apurado na Diligência, referente às receitas da filial 46-Brasília que não constaram do DACON, aumentando neste montante a diferença que motivou a autuação, e cuja omissão não gera exigência de crédito tributário de PIS e Cofins, uma vez tratar-se de receitas pela venda de soja para semeadura (NCM 12010010), sujeitas à alíquota zero, por força do art. 1º, inciso III, da Lei nº 10.925/2004.

Face aos ajustes acima, restou sem diferença a planilha de fl. 33 do TVF (fl. 37622 do processo), devendo, por conseguinte, ser julgado improcedentes os autos de infração de COFINS e PIS de fls. 37692/37698 e 37685/37691, nos valores de R\$ 21.107.231,90 e R\$ 4.582.491,13.

9.2 – Com relação à arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa, deve a mesma ser superada, uma vez que a interessada se defendeu plenamente da matéria autuada com as razões que julgou convenientes, demonstrando conhecimento da autuação imputada.

Além disso, no mérito a matéria será decidida a favor da contribuinte, como segue:

9.2.1 – Com relação ao valor referente a devolução de vendas, em dezembro de 2007, no valor de R\$ 413.036,79, deve ser repetido o julgamento do item 5 do TVF, resultando na exoneração do mesmo também nos autos de infração de PIS e Cofins.

9.2.2 - O inciso III, do art. 10 do Decreto nº 70,235, de 06 de março de 1972, Processo Administrativo Fiscal-PAF determina que o auto de infração conterà, obrigatoriamente, a descrição do fato.

No caso dos valores tributáveis de R\$ 10.581.940,21 e R\$ 6.293.688,16 que deram origem à autuações de PIS e Cofins, apesar da interessada concluir que se tratam dos valores citados no parágrafo 76 do TVF, certamente por terem seus valores idênticos, em nenhum documento consta as razões de fato e de direito que levaram à glosa dos mesmos para apuração de valores tributáveis de PIS e Cofins.

Tais valores constam naquele parágrafo, como protesta a interessada, citados como constantes de linhas das DIPJ (original e realocada), e referentes a devolução de vendas, no caso anuais, não existindo qualquer descrição, justificativa ou motivação pelo qual tais valores possam ter se tornado base de cálculo de PIS e Cofins, mormente quando estas contribuições têm períodos-base mensais e seus valores constariam declarados, não em DIPJ, mas em DACON.

Destarte, só posso votar pelo descabimento dos valores de PIS e Cofins oriundos de tais glosas de \$ 10.581.940,21 e R\$ 6.293.688,16.

Face ao exposto, portanto, julgo também como improcedentes os autos de infração de COFINS e PIS de fls. 37665/37671 e 37672/37678, nos valores de R\$ 1.313.938,55 e R\$ 285.262,97.

Não merece reparo a decisão de PISO. A exclusão dos valores lançados decorre de falhas na apresentação das informações pela empresa, cuja retificação foi devidamente validada pela fiscalização e, assim, restou pela inexistência de base tributável das duas contribuições.

Por isso, entendo que deve ser negado provimento ao recurso de ofício neste ponto.

Aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício

Assim decidi a DRJ a respeito deste ponto:

".....

O caso que ora se examina é peculiar, pois, além da multa proporcional incidente sobre o IRPJ e a CSLL apurada de ofício, está sendo exigida da interessada multa "isolada" pela falta de recolhimento de estimativas nos meses de janeiro, novembro e dezembro de 2007 e janeiro e fevereiro de 2008. Ou seja, além da exigência de multa de ofício de 75% (acompanhando a exigência de tributo), há a cobrança concomitante da multa dita isolada.

Entretanto, a cobrança da multa isolada concomitante com a multa genérica acompanhando o tributo destoa do próprio nome "multa isolada", que indica que, obviamente, a multa é cobrada desacompanhada de tributo.

Assim, sua cobrança em face de uma base tributária apurada de ofício simultaneamente com o tributo correspondente e mais outra multa de ofício que o acompanha revela-se incoerente. Na verdade, a exigência da multa proporcional deve excluir naturalmente a multa isolada, ainda que

calculadas diversamente, sob pena de se impor uma dupla penalização sobre um mesmo fato apurado pelo Fisco, configurando-se uma situação impensável em face do ordenamento jurídico nacional.

Note-se ainda que, diferente da multa de ofício prevista no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430, a multa isolada que ora se analisa, prevista no inciso II, "b", do mesmo artigo, não prevê sua aplicabilidade sobre diferença de imposto ou falta e inexatidão de declaração, mas tão somente sobre o pagamento mensal que deixar de ser efetuado, corroborando o raciocínio até aqui desenvolvido de que a mesma não se aplica a diferenças apuradas em ação fiscal após o encerramento do exercício, como no caso em litígio.

Correlacionadas ao assunto, vale a leitura de algumas ementas do Primeiro Conselho de Contribuintes, que abaixo reproduzo:

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - A multa isolada por falta de recolhimento da estimativa não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal. (Ac. 103-21275, sessão de 12/06/2003, publicado no D.O.U. nº 154 de 12/08/03)

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE – CONCOMITÂNCIA – Incabível a aplicação da multa isolada, quando já exigida a penalidade específica incidente sobre o tributo apurado através de lançamento ex officio. (Ac. 101-94491, sessão de 29/01/2004)

PENALIDADES - MULTA ISOLADA - Inexigível, por "bis in idem", penalidade de ofício isolada em lançamento de tributo acrescido de cominações de ofício. (Ac. 104-19575, sessão de 15/10/2003).

IRPF – MULTA DE OFICIO REGULAMENTAR E ISOLADA – CONCOMITÂNCIA – IMPROCEDÊNCIA – FALTA DE AMPARO LEGAL – É inaplicável a multa isolada prevista nos incisos II e III do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cumulativamente com a multa genérica prevista no inciso I do referido dispositivo legal, exigível juntamente com a contribuição ou tributo devidos, nas hipóteses de falta de pagamento de antecipação do imposto (carnê-leão) e de não inclusão dos respectivos rendimentos na declaração anual de ajuste. A multa isolada de que tratam os dispositivos legais supracitados é aplicada apenas nas hipóteses ali previstas, ou seja, quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora, e quando o contribuinte, sujeito ao pagamento da antecipação do imposto (carnê-leão), deixar de fazê-lo, mas incluir o rendimento na declaração anual de ajuste, ainda que não tenha apurado imposto a pagar. A imputabilidade da multa genérica exclui as referidas multas isoladas, sob pena de se impor dupla penalização sobre um mesmo fato jurídico, não admitida pelo ordenamento jurídico nacional. Acórdão 102-46185, sessão de 05/11/2003.

Pelo acima exposto, considero que deve ser cancelada a exigência das multas isoladas de IRPJ e CSLL, também por já ter sido aplicada sobre o valor apurado de ofício a multa prevista no inciso I, do parágrafo primeiro, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, no percentual de 75%.

Na verdade não comungo do mesmo entendimento da DRJ, mas no presente caso meu entendimento termina, por conclusão, a situar-se no mesmo sentido da decisão de Piso. A Multa isolada aplicada pela falta do recolhimento por estimativa somente seria cabível

em caso de não apuração de resultado anual tributável ou quanto o resultado apurado fosse inferior ao valor devido pelas multas. Por isso, conforme já tenho me pronunciado em diversas outras oportunidades acolho a tese de quem quando da aplicação concomitante a multa isolada somente poderia ser mantida na parte em que superasse o valor da multa de ofício aplicada em face do Princípio da Consunção.

Assim, como no presente caso a multa de ofício é bastante superior à multa isolada aplicada, entendo que deve ser negado o recurso de ofício quanto a este item.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto voto no sentido de:

1) Rejeitar as preliminares de nulidade.

2) Acatar as preliminares relativas a erros na implantação dos valores exonerados:

0002 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS OMISSÃO DE RECEITAS

Fato Gerador Valor Autuação Valor Exonerado **Valor Ajustado** Item TVF 31/12/2007

266.479.923,93 **69.559.573,84 196.920.350,09** Pte Item 3

31/12/2008 134.987.051,56 **43.302.909,81 91.684.141,75** Pte Item 3

3) Acatar a preliminar relativa a erro na recálculo do lançamento - Exoneração das multas por erros nos arquivos magnéticos, devendo, **em relação ao valor da multa administrativa lançada, ser reduzido o montante lançado para R\$ 37.618.807,16 (R\$ 38.350.976,81 - R\$ 732.169,65).**

Mérito, dar parcial provimento ao recurso em relação aos seguintes itens:

1) **Glosa de custos fornecedor JPNOR ENGENHARIA:** devendo ser excluída a glosa de custos da empresa JPNOR ENGENHARIA no montante de R\$ 1.701.258,58 no ano de 2007.

2) **Glosa de despesas da empresa SERTENCO:** a) Rejeitada a preliminar de nulidade em relação ao item. No mérito dado parcial provimento para cancelar o percentual da glosa no montante de 20% relativo o respectivo período de apuração e determinar o cálculo dos efeitos da postergação para os 80% restantes da glosa mantida com a aplicação de imputação proporcional e multa, tendo em vista a existência de apuração de IRPJ e CSLL devidos em anos subsequentes.

3) **Omissão de receita - Valor da omissão da filial Uberaba:** excluir do valor da autuação relativo à infração 0002 - Omissão de Receitas de Vendas e Serviços do período de apuração de 31/12/2007 o valor de R\$ R\$ 119.151.633,83, relativo à diferença entre o valor do faturamento do mês de janeiro/2007 da filial 0068 - UBERABA efetivamente ocorrido e o valor anteriormente apontado pela fiscalização.

4) **Omissão de Receitas - Realocação caixa PIONEER**: excluir do valor da autuação relativo à infração 0002 - Omissão de Receitas de Vendas e Serviços os valores de R\$ 11.704.411,75 no P.A. 31/12/2007 e R\$ 13.255.027,69 no P.A. 31/12/2008.

5) **Omissão de Receitas - Realocação caixa GRIFFIN**: excluir do valor da autuação relativo à infração 0002 - Omissão de Receitas de Vendas e Serviços os valores de ICMS e frete indevidamente informados como receita de venda nos montantes de R\$ 3.244.037,52 no P.A. 31/12/2007 e R\$ 4.617.540,11 no P.A. 31/12/2008.

6) **Omissão de Receitas - Despesas de Fretes como redutoras de receitas**: excluir do valor da autuação relativo à infração 0002 - Omissão de Receitas de Vendas e Serviços os valores de frete indevidamente informados como receita de venda nos montantes de R\$ 3.501.550,07 no P.A. 31/12/2007 e R\$ 2.705.422,85 no P.A. 31/12/2008, conforme informado pela fiscalização.

7) **Glosa de Despesas de Distribuição de produtos acabados e frete**: excluir da autuação a glosa de despesas dos valores de e R\$ 388.808,09 e R\$ 494.551,71.

8) **Diferença de estoques** - Rejeitar a preliminar de decadência em relação à impossibilidade de revisão do valor do estoque final de 2006. No mérito, dar provimento ao recurso em razão de a redução do saldo final do ano de 2006 implica no acréscimo do valor das compras do ano subsequente, o torna nulo o efeito da glosa. Assim, não havendo prejuízo ao fisco em relação ao erro na indicação do período de apuração das despesas, cancela-se as glosas nos montantes de R\$ 32.738.252, 71 (2007) e de R\$ 15.673.963,73 (2008)

9) **Redução das bases de Cálculo das multas por incorreções em arquivos digitais**: devem se excluir das bases de cálculos do valor da multa por arquivos incorretos os montantes de R\$ 125.275.241,40 (2007) e R\$ 257.863.107,64 (2008), relativos às inexistentes operações de estoque da matriz 0001 da empresa

10) **Saldo insuficiente do estoque de prejuízos fiscais de IRPJ e bases de cálculo negativas de CSLL** . Constatando a existência de DIPJ retificadora apresentada antes da fiscalização, determinar a retificação dos valores dos prejuízos existentes para a realização do referido cálculo realizado quando da fiscalização e, também, que seja verificado o reflexo desta modificação nos períodos subsequentes e realizados os ajustes necessários em relação ao IRPJ e à CSLL, tanto em relação ao que já foi decidido pela DRJ e quanto ao que foi excluído no presente acórdão.

11) Por fim, quando da elaboração dos cálculos de cobrança, os valores acima excluídos devem ser refletidos nos demais tributos a eles vinculados.

Por fim, quanto ao recurso de ofício, voto por negar provimento ao mesmo.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

Processo nº 16561.720193/2012-45
Acórdão n.º **1401-002.948**

S1-C4T1
Fl. 48.011
