



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

Processo nº 18470.725174/2012-50
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.438 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 20 de junho de 2017
Assunto OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente PAX 2007 CONSULTORIA E GESTÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

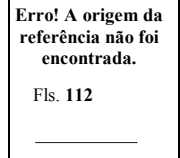
(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto (Presidente)

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Paulo Mateus Ciccone, Caio César Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

**Relatório:**

Trata o presente feito de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela DRJ de São Paulo de improcedência de impugnação da contribuinte PAX 2007 DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS E CARTÕES DE TELEFONIA LTDA. ante a lavratura de auto de infração pela suposta omissão de receitas decorrentes de saldo credor de caixa, verificado no ano-calendário de 2008.

Ante ao minucioso relatório empreendido pela DRJ adoto-o em sua integralidade complementando-o ao final no que necessário:

Versa o processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo Fisco dos autos de infração de IRPJ (fls. 664/671); de PIS (fls. 672/678); de COFINS (fls. 679/685) e de CSLL (fls. 686/693), respectivamente nos valores de R\$ 2.625.296,98; R\$ 112.505,04; R\$ 518.205,11 e R\$ 953.746,91. Todos acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

As razões da autuação encontram-se no Termo de Verificação Fiscal (fls. 610/612), conforme a seguir, em síntese, reproduzo:

a) A sociedade tem por objeto social a distribuição e comércio em geral de equipamentos de telefonia, cartões e outras formas representativas de créditos de telefonia;

b) Em 2008 sua forma de tributação do IRPJ era pelo Lucro Real com apuração anual;

c) Em 26/05/2011, o contribuinte foi intimado a justificar a divergência em sua DIPJ entre o valor zerado do estoque final de mercadorias lançado na apuração do custo das mercadorias vendidas (CMV) e o valor de R\$ 9.847.111,56 de estoque final de mercadorias lançado no Balanço Patrimonial;

d) Em resposta, o contribuinte apresentou registros contábeis do seu Livro Razão relativos aos CMV, planilha de contabilização do CMV, bem como os registros contábeis do Balancete Analítico e do Balanço Patrimonial, demonstrando que houve apenas um erro no preenchimento em sua DIPJ, com o lançamento direto do total do CMV na ficha da DIPJ. Tal fato não alterou a apuração do lucro real conforme seus registros contábeis;

e) Em 01/09/2011, o contribuinte foi intimado a comprovar a regularidade dos valores selecionados pelo Fisco na contabilidade, lançados em contas de custos de mercadorias vendidas; em contas relacionadas a contratos de mútuo e em contas de despesas relacionadas à prestação de serviços por pessoas jurídicas, bem como a justificar os saldos credores na conta caixa;

f) Em resposta às contas de CMV, o contribuinte apresentou planilhas de apropriação de custos, em que, por amostragem, o Fisco verificou a equivalência com os valores presentes nas notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias, bem como os valores lançados nas contas do Livro Razão. Desta análise, conforme planilha anexa ao Termo de Verificação Fiscal, valores lançados a maior na apuração do lucro real, no Livro Razão, dos custos dos Produtos “TUP 20” e “TUP 60”;

g) Em resposta às contas de mútuo, o contribuinte apresentou os extratos bancários que comprovaram a correspondência entre datas e valores dos registros contábeis das entradas e saídas dos recursos provenientes de mútuo;

h) Quanto às contas de despesas referentes à prestação de serviços por pessoa jurídica, o contribuinte não apresentou documentação referente às notas fiscais nº 22; 67 e 73 da empresa GK CAMPOS ASSESSORIA EMPRESARIAL;

i) Com relação aos dispêndios com a V. PINHEIRO REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS e LATTANZI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO DE BENS LTDA., tem-se que o contribuinte não comprovou a efetividade do serviço prestado, bem como a sua necessidade à atividade da empresa e manutenção da respectiva fonte produtora;

j) Em referência aos saldos credores de caixa, o contribuinte alegou que: as vendas eram feitas à vista, com pagamentos em espécie recebidos adiantados, antes das efetivas emissões das notas fiscais correspondentes às vendas; houve atraso nos lançamentos contábeis das notas fiscais emitidas que eram debitadas diretamente na conta caixa da empresa de forma concentrada ao final de cada mês e não utilizou contas relacionadas a estes “adiantamento de clientes”;

k) O contribuinte apresentou uma planilha da conta caixa intitulada “Simulação de Adiantamentos do Campo”, em que se lança a débito na Conta Caixa o valor das notas fiscais com datas baseadas na escrituração do Livro de Registro de Saída. O mesmo também lança a débito na conta caixa valores intitulados como “Valor Antecipação de Clientes”;

l) Em complemento à resposta, o contribuinte apresentou em 20/03/2012, os registros de saída relacionados às vendas de mercadorias, com planilhas totalizando os valores diários e mensais do ano de 2008;

m) Em 11/05/2012, o contribuinte entregou planilhas retificando os totais dos valores diários de venda de mercadorias apresentados em 20/03/2012, apurados conforme os valores e datas das notas fiscais de venda de mercadorias constantes do seu registro de saídas;

n) Com base nas planilhas supracitadas o Fisco recompôs o Saldo da Conta Caixa (planilha anexa ao Termo de Verificação Fiscal), já que o contribuinte lançava a débito na conta caixa, de forma concentrada, no final do mês, os valores das notas fiscais de vendas realizadas à vista. Nesta recomposição, apuramos, ainda, saldos credores de caixa. Sendo assim, elaboramos planilha de apuração de tributação dos saldos credores de caixa, em anexo, pelo qual foi excluído dos saldos seguintes os valores sujeitos à tributação dos momentos anteriores;

o) Não foi considerado pelo Fisco, ao recompor o Caixa, os valores alegados pelo contribuinte como “Antecipação de Clientes”, uma vez que não houve a devida comprovação dos mesmos, nem mesmo o seu registro contábil;

p) Por fim, diante da planilha de contabilização do CMV e dos respectivos registros contábeis do Livro Razão, o Fisco constatou valores lançados em dezembro de 2008 como “COMPL.” Na contabilização do CMV referentes ao produtos PDV – RECARGA VIRTUAL”; “REC. FÍSICA – OI 15” e “REC. FÍSICA – OI 20”;

q) Sendo assim, foi o contribuinte intimado a esclarecer, com apresentação de documentação comprobatória, a origem desses valores;

r) Em resposta, o contribuinte apresentou as fichas de KARDEX, com a apuração mensal dos custos dos 3 produtos mencionados, e informou que tais lançamentos se referiam a ajuste de inventário devido a diferenças observadas no inventário do estoque ao final do exercício, não tendo localizado a documentação pertinente;

s) O Fisco constatou, ainda, conforme planilha em anexo ao Termo de Verificação Fiscal, pela análise das fichas de KARDEX apresentadas com a apuração mensal dos custos, valores lançados a maior na apuração anual no Livro Razão dos custos dos produtos “OI 15” e “OI 20”. Devidamente cientificada (fls. 665; 673; 680 e 687), em 05/06/2012, a interessada, em 05/07/2012, apresentou impugnação (fls. 721/744), cujo teor, em síntese, a seguir reproduzo:

I – Resumo das Operações da Impugnante a) Os produtos distribuídos são os cartões telefônicos indutivos (“cartões de orelhão” ou cartões “TUP – TERMINAL PÚBLICO URBANO”); “CHIPS” e “RECARGAS” para telefones celulares pré-pagos (‘PDV – RECARGA VIRTUAL” e cartões pré-pagos de recarga: OI 15 e OI 20);

b) A distribuição desses produtos é feita de forma direcionada ao pequeno varejo;

c) A operação da impugnante baseia-se na compra destes produtos diretamente da OI ou de fornecedores específicos pela OI (caso do TUP) para revender aos milhares de pontos de venda do pequeno varejo que, por sua vez, fazem a revenda ao consumidor final;

d) No caso dos produtos físicos, os vendedores captam pedidos de compra nas visitas aos clientes e fazem as entregas diretamente, caso tenham produtos suficientes em mãos ou encaminham pedido de compra para a empresa que faz a entrega;

e) Quanto à recarga virtual, os vendedores captam os pedidos de compra durante as visitas aos clientes e efetuam uma transação eletrônica a partir do seu dispositivo móvel para o dispositivo móvel do cliente (previamente cadastrado e aprovado como ponto de venda), ocorrendo uma transferência eletrônica da quantidade comprada entre o estoque do vendedor e o cliente;

II – Saldo Credor de Caixa Decorrente de Escrituração Tardia – Não Correspondente à Receita Omitida f) O saldo credor de caixa não corresponde a receitas omitidas, mas sim a receitas que foram regularmente contabilizadas e oferecidas à tributação, ainda que com pequenos atrasos, plenamente justificados pela complexidade das operações;

g) Essa contabilização tardia, que gerou os saldos credores de caixa apressadamente tomados como receita omitida pelo Fisco, ocorria, exatamente, em razão de a impugnante realizar apenas vendas à vista e os procedimentos de prestação de contas dos inúmeros vendedores e a redação manual das correspondentes notas fiscais não ocorrerem simultaneamente à venda dos produtos;

h) Isso acontecia pelo fato de à época ainda não haver a utilização das notas fiscais eletrônicas, cujo advento facilitou sobremaneira os controles internos da impugnante;

i) Os vendedores realizavam as vendas, entregavam os produtos aos compradores e prestavam as contas à impugnante, entregando-lhe o dinheiro correspondente. Esse montante era antecipado ao caixa da empresa antes da efetiva emissão das notas fiscais;

j) Assim, o dinheiro entrava na Conta Caixa da empresa e, por óbvias razões de segurança era transferido ao banco antes mesmo da emissão das notas fiscais e da sua regular contabilização;

k) Essa sistemática ocorria por completa impossibilidade física de se emitir, manualmente, todas as notas fiscais das várias dezenas de vendas realizadas diariamente por cada um dos cerca de 80 vendedores da impugnante;

l) O fato de a impugnante não ter aberto conta para crédito desses “adiantamentos de clientes”, lançando as contrapartidas de débito quando da efetiva emissão das notas fiscais, não impede se reconheça que essas diferenças não corresponderam a qualquer receita omitida;

m) Como a emissão e a contabilização dessas notas fiscais ocorriam ao longo do mês, a entrada do dinheiro na Conta Caixa não correspondia, no tempo exato, às vendas realizadas;

n) Se as respectivas notas fiscais tivessem sido emitidas concomitantemente à realização das vendas, esses saldos credores não existiriam, o que demonstra não ter ocorrido qualquer omissão de receita;

o) A demonstração é feita da seguinte forma: i) a planilha dos registros de saída apresenta a relação de todas as notas fiscais de venda emitidas em 2008 por data de emissão; ii) na planilha contendo cópia do Livro Razão da Conta Caixa, a impugnante destaca, em vermelho, os lançamentos únicos realizados ao fim dos meses, dos totais das notas fiscais emitidas em cada um desses meses; iii) com base na premissa de que as notas fiscais foram emitidas posteriormente à efetiva entrada dos valores na Conta Caixa, a impugnante elaborou planilha simulando os efeitos no saldo do caixa decorrentes da contabilização de alguns adiantamentos em relação às emissões das respectivas notas fiscais;

p) A planilha constante do documento 4 apresenta a relação de notas fiscais conforme emitidas e identifica, em vermelho, os valores que correspondem aos adiantamentos recebidos, fazendo referência em cada caso a que notas fiscais esses adiantamentos se referem;

q) Conforme se verifica das citadas planilhas de “Recomposição dos Saldos da Conta Caixa” e de “Apuração de Tributação de Saldos Credores da Conta Caixa”, a autoridade lançadora simplesmente considerou que as entradas de caixa ocorreram nas datas de emissão das notas fiscais de venda, desconsiderando, porém, que a emissão dessas notas ocorria posteriormente ao recebimento dos pagamentos feitos pelos clientes, bem como que são estas diferenças que correspondem aos saldos credores de caixa objeto da tributação;

r) Está-se diante de receitas, cujas origens não são comprovadas, mas tão-somente de receitas que ainda que com pequenos e demonstrados atrasos, foram inteiramente contabilizados e oferecidos à tributação e, assim, não foram omitidas;

s) A inaplicabilidade da presunção de omissão de receita à espécie decorre, ainda, das características da operação da impugnante, cuja única atividade é a revenda de

alguns poucos produtos da “OI”; t) Tais produtos, por sua natureza, são “tabelados”, isto é, têm preço de venda para o consumidor final fixado pelo fornecedor, no caso a “OI”, bem como têm margem de lucro apertadíssima, a qual, atualmente, quando a operação já se encontra madura, varia entre 7% e 8%; u) Neste sentido, cabe destacar que as mercadorias vendidas pela impugnante devem ser revendidas nos pontos de venda de pequeno varejo aos consumidores finais pelos preços brutos de venda (antes dos descontos) constantes das notas fiscais de vendas emitidas pela OI contra a impugnante, cuja margem de lucro consiste na metade dos descontos concedidos pela empresa telefônica, eis que a outra metade, por força de expressa disposição contratual, deve corresponder à margem de lucro dos pontos de venda de pequeno varejo;

v) Assim, a prevalecer a presunção de omissão de receita em que se baseia a autuação, a margem bruta da impugnante no ano de 2008 saltaria dos 2,32% apurados na DIPJ/2009 para 9,02%, um elevadíssimo, fantástico e irreal acréscimo de 388,79%, inteiramente incompatível com a realidade econômico-financeira da operação;

w) Deveria o Fisco, diante do que foi apresentado na fase investigatória, ter se desincumbido do seu ônus e comprovado a efetiva ocorrência de omissão de receita, razão pela qual entende ser improcedente a autuação;

III – Glosa de Custos a) A glosa de custos refere-se: i) a valores supostamente lançados a maior na apuração anual dos produtos “TUP 20” e “TUP 60”; “OI 15” e “OI 20”; e ii) falta de comprovação dos valores lançados em CMV referentes aos produtos “PDV – RECARGA VIRTUAL”; “REC. FÍSICA – OI 15” e “REC. FÍSICA – OI 20”;

b) O CMV representa o valor do custo de aquisição dos produtos que foram vendidos e sua determinação está diretamente ligada à média dos preços de aquisição pagos pelo comerciante na composição do seu estoque para revenda;

c) No caso de inexistir histórico de alteração desse preço de compra, o CMV não se altera;

d) Os comprovantes de contabilização do CMV apresentam exatamente os valores unitários e as quantidades de mercadorias vendidas para cada produto que foi utilizado pelo contador para cálculo dos custos registrados no Razão;

e) A planilha KARDEX representa o controle de estoque de produtos, na qual são lançadas as quantidades compradas e revendidas. As quantidades vendidas em cada mês são exatamente as mesmas utilizadas para cálculo dos custos registrados no Razão;

f) Na planilha KARDEX o custo unitário das mercadorias em estoque foi calculado através de uma fórmula ($CMU = \frac{ESTOQUE\ INICIAL \times CUSTO\ UNITÁRIO\ MÉDIO + COMPRAS \times CUSTO\ UNITÁRIO\ DA\ COMPRA}{ESTOQUE + COMPRAS}$), custo unitário esse que multiplicado pelas quantidades vendidas faz chegar ao CMV em cada mês;

g) Algumas diferenças entre os valores calculados nos “comprovantes de contabilização” e nas planilhas KARDEX decorrem do fato de estas últimas utilizarem resultado de fórmulas do Excel com precisão de 15 casas decimais para cálculo dos custos médios unitários, ao passo que os custos médios unitários utilizados nos citados comprovantes apresentam 4 casas decimais;

h) Quanto aos produtos “OI 15” e “OI 20”, é possível verificar que os valores dos custos mensais calculados na planilha KARDEX correspondem exatamente aos valores lançados no Razão, apenas com diferenças mínimas nos meses de abril e maio para o OI 15, pela imprecisão no resultado das fórmulas como acima esclarecido;

i) Os valores dos custos unitários utilizados na Planilha de Apropriação do Custo de Produtos Vendidos em 2008 correspondem aos respectivos valores unitários das notas fiscais de compra, que não se alteraram durante o ano;

j) A diferença substancial aparece no mês de junho de 2008, em razão dos lançamentos na planilha KARDEX da entrada de 4.000 unidades do produto OI 15 e de 5.000 unidades do produto OI 20, ambas lançadas a custo zero e ocorridas em 05/06/2008;

k) Tais entradas a custo zero ocorreram por se tratarem de bonificações;

l) Assim, o aumento da quantidade de produtos disponível para venda, sem que isso implicasse em aumento de custo, acarretou na diminuição do custo unitário do produto em estoque a partir da entrada dessas bonificações e, conseqüentemente, diminuiu o custo total das quantidades vendidas ao fim de cada mês subsequente (quantidade vendida x custo médio unitário);

m) Ocorre que no Razão dos Custos já constam os lançamentos dos créditos referentes a estas bonificações;

n) Tais lançamentos no Razão têm efeito similar à diminuição do custo e ainda com efeito imediato, ao passo que o lançamento da bonificação na planilha KARDEX implicou na diluição desta redução pelas quantidades de produtos vendidos subsequentemente;

o) A planilha KARDEX, portanto, está duplicando as diminuições dos custos, que já foram lançados diretamente no Razão. Ou seja, esses lançamentos no KARDEX, que foram considerados pelo Fisco, estão equivocados, pois como os valores dos produtos bonificados foram lançados a crédito no Razão do Custo das Mercadorias, os produtos bonificados não poderiam ser desconsiderados na planilha KARDEX, como efetivamente ocorreu;

p) A impugnante, a fim de demonstrar este equívoco, fez alterações na planilha KARDEX, retirando estes lançamentos que causam duplicidade;

q) Dessa forma, retirando-se os lançamentos realizados em duplicidade, ao se comparar a planilha KARDEX com os lançamentos do Razão, chegam-se aos seguintes valores:

Produto "Oi 15":

Mês	Apuração do Contribuinte	Custo – Razão	Custo a maior	Comprovações de Apuração			Apuração do Contribuinte (corrigida)	Custo a maior
mar	598.377,59	598.379,46	1,87	49.670	12,0471	598.379,46	598.377,59	1,87
abr	1.501.584,17	1.501.587,46	3,29	124.640	12,0474	1.501.587,94	1.501.584,17	3,29
mai	2.289.702,03	2.289.709,94	7,91	190.060	12,0473	2.289.709,84	2.289.702,03	7,91
Jun	2.191.574,49	2.217.834,97	26.260,48	184.097	12,0471	2.217.834,97	2.217.839,84	-4,87
Jul	2.150.608,87	2.162.924,29	12.315,42	179.539	12,0471	2.162.924,29	2.162.922,99	1,30
Ago	2.089.823,03	2.095.773,75	5.950,72	173.965	12,0471	2.095.773,75	2.095.769,81	3,94
Sep	1.333.788,88	1.335.577,65	1.788,77	110.863	12,0471	1.335.577,65	1.335.574,24	3,41
Out	1.601.113,80	1.602.119,73	1.005,93	132.988	12,0471	1.602.119,73	1.602.115,15	4,58
Nov	1.301.462,26	1.301.881,91	419,65	108.066	12,0471	1.301.881,91	1.301.878,01	3,90
Dez	1.496.788,38	1.497.032,88	244,50	124.265	12,0471	1.497.032,88	1.497.028,31	4,57
Total	16.554.823,50	16.602.822,04	47.998,54			16.602.822,41	16.602.792,15	30,26

Produto "Oi 20":

Mês	Apuração do Contribuinte	Custo - Razão	Custo a maior	Comprovações de Apuração			Apuração do Contribuinte (corrigida)	Custo a maior
Mar	631.426,70	631.428,67	1,97	39.310	16,0628	631.428,67	631.426,70	1,97
Abr	1.796.779,21	1.796.784,81	5,60	111.860	16,0628	1.796.784,81	1.796.779,21	5,60
Mai	2.895.648,01	2.895.657,02	9,01	180.271	16,0628	2.895.657,02	2.895.648,01	9,01
Jun	2.852.083,14	2.897.793,37	45.710,23	180.404	16,0628	2.897.793,37	2.897.780,37	13,00
Jul	2.709.288,68	2.733.133,61	23.844,93	170.153	16,0628	2.733.133,61	2.733.123,10	10,51
Ago	2.492.992,63	2.499.660,81	6.668,18	155.618	16,0628	2.499.660,81	2.499.652,50	8,31
Sep	1.890.346,92	1.892.840,35	2.493,43	117.840	16,0628	1.892.840,35	1.892.834,27	6,08
Out	1.967.515,73	1.968.721,02	1.205,29	122.564	16,0628	1.968.721,02	1.968.714,80	6,22
Nov	1.634.680,42	1.635.257,29	576,87	101.804	16,0628	1.635.257,29	1.635.252,16	5,13
Dez	1.560.766,83	1.561.095,34	328,51	97.187	16,0628	1.561.095,34	1.561.090,46	4,88
Total	20.431.528,27	20.512.372,29	80.844,02			20.512.372,29	20.512.301,58	70,71

r)

Observa-se que as novas diferenças são de ordem compatível com a diferença de quantidade de casas decimais entre a planilha KARDEX e a planilha Apresentação do Custo de Produto Vendido 2008;

s) Em resumo, a impugnante efetuou a apuração dos custos com base nos custos unitários dos produtos adquiridos e nas respectivas quantidades vendidas e contabilizou os créditos referentes às bonificações diretamente no Razão do Custo de Mercadorias Vendidas;

t) Por sua vez, na planilha KARDEX, o cálculo da apuração de custos considerou as quantidades vendidas e os custos unitários das unidades em estoque e, ainda, considerou a redução dos custos unitários quando das entradas de bonificações;

u) Assim, como foi feito o lançamento dos créditos das bonificações diretamente no Razão, o cálculo da planilha KARDEX utilizada nos lançamentos provoca a duplicação contábil da redução de custo das bonificações, apontando custos inferiores aos apontados no Razão em valores equivalentes aos valores das bonificações recebidas;

v) Quanto aos produtos "TUP 20" e "TUP 60", as diferenças encontradas pelo Fisco, baseadas nos valores lançados na planilha KARDEX, corresponderam a ínfimos 0,23% e a 0,33% dos custos contabilizados pela impugnante em relação aos produtos "TUP 20" e "TUP 60"; w) Esse fato já seria motivo para sequer haver autuação;

x) A planilha KARDEX não pode ser tomada como única fonte fidedigna de apuração dos custos da impugnante, como fez a autoridade lançadora, na medida em que esta também contém uma série de pequenos erros;

y) Tais erros decorrem em parte dos complexos cálculos necessários para a determinação dos custos unitários de aquisição de vários produtos adquiridos conjuntamente em uma mesma nota fiscal, decorrentes dos descontos globais e variáveis concedidos pela OI em cada uma das suas notas fiscais de vendas;

z) Nas notas fiscais emitidas pela OI, para chegar-se ao custo unitário de cada produto, é necessário fazer um complexo cálculo para determinar os percentuais de rateio do desconto concedido pela companhia telefônica;

aa) Na elaboração desses cálculos não raro ocorriam pequenos erros que geravam pequenas diferenças percentuais de rateio do desconto concedidos pela OI e, logo, na determinação do custo de aquisição de cada produto indicado na nota fiscal de entrada;

bb) A tabela abaixo bem exemplifica os erros constantes da planilha KARDEX, não percebidas pela autoridade lançadora;

NF 40.970, de 12/06/2008:

Tipo	Qtd.	Crédito	0,1185 / Crédito	Desconto kardex	Desconto Prod.	Kardex / 0,9075	kardex	Preço Unitário na NF (créditos)	Preço Unitário Entrada KARDEX	Preço Apuração Junho (1/0,9075)	Preço do Crédito na KDX (entrada)	Preço do Crédito na Apuração
Tup 20	230.000	4.600.000	345.100,00	46.333,50	9,29%	498.766,50	452.630,60	2.150284756	2.168550006	2.16736292	0,1084	0,1084
Tup 40	290.000	11.600.000	1.374.600,00	130.587,00	10,50%	1.244.013,00	1.128.941,80	4.300569512	4.289700009	4.286721763	0,2145	0,2143
Tup 60	12.000	720.000	85.320,00	8.958,60	11,73%	76.361,40	69.297,97	6.450854268	6.363469954	6.362975207	0,3182	0,3181
Totais	532.000	16.920.000	2.005.020,00	185.879,10		1.819.140,90	1.650.870,37					
		% Crédito		Desconto / Crédito		Custo / NF						
TUP 20		27,19%		24,93%		27,42%						
TUP 40		68,56%		70,25%		68,38%						
TUP 60		4,26%		4,82%		4,20%						

cc) Na nota fiscal acima, como em várias outras, o percentual de rateio entre os produtos adquiridos do desconto global concedido pela OI não está correto na planilha KARDEX, contendo pequenos erros que comprometem por completo as apurações levadas a efeito pela autoridade lançadora;

dd) A planilha KARDEX não considera as perdas sofridas pela impugnante no curso de 2008, todas regularmente contabilizadas no Razão com apoio em listagens contendo a data da ocorrência, o número do correspondente boletim, o nome do funcionário, o produto e a quantidade perdida;

ee) Tudo isso evidencia que a planilha KARDEX por conter pequenos erros de apuração dos custos das mercadorias vendidas, similares em sua magnitude àqueles em que se funda a autuação, jamais poderia ter sido tomada pela autoridade lançadora como base única e exclusiva para a glosa que lastreia as autuações, que por isso devem ser julgadas improcedentes neste particular;

Ajuste de Estoque dos Produtos – PDV RECARGA VIRTUAL; REC. FÍSICA – OI 15 e REC. FÍSICA OI 20 a) De fato, em dezembro de 2008 a impugnante contabilizou um complemento do CMV correspondente ao ajuste de estoque dos produtos “RECARGA VIRTUAL”, “OI 15 e OI 20”;

b) Ou seja, considerando a sistemática das operações da impugnante, que gerava um atraso na emissão das notas fiscais de venda – conforme esclarecido acima – a impugnante,

ao final do ano de 2008, fez um inventário do seu estoque a fim de verificar quais e quantos produtos foram vendidos sem que tivesse ocorrido a devida escrituração das notas fiscais;

c) Realizado o inventário e verificadas as quantidades e tipos de produtos vendidos, a impugnante fez lançamentos complementares do CMV;

d) É importante registrar que não há qualquer erro ou inconsistência na contabilização do CMV, tendo a autoridade lançadora analisado todas as notas fiscais de entrada, isto é, as notas fiscais de compras das mercadorias “Recarga Virtual”, OI 15 e OI 20;

e) O erro das autuações, neste particular, está no fato de a autoridade lançadora ter desconsiderado que a impugnante também contabilizou um Complemento de Receita em dezembro de 2008 equivalente às vendas dos produtos, cuja saída foi identificada neste inventário como ajuste de estoque;

f) As receitas foram contabilizadas considerando o preço de venda destes produtos, à exceção da “RECARGA VIRTUAL”, que, por ser um produto virtual, cuja implementação das vendas no primeiro ano de operação da empresa (2008) apresentou diversos problemas operacionais, levando a muitas perdas, a venda foi contabilizada pelo preço mínimo permitido, conforme abaixo indicado:

Produto	CMV	Receita de Vendas
“Recarga Virtual”	R\$ 691.788,15	R\$ 691.788,15
“Oi 15”	R\$ 904.556,50	R\$ 1.058.698,50
“Oi 20”	R\$ 887.758,83	R\$ 1.039.038,40

g) Tal procedimento, de contabilizar a receita de venda neutralizou por completo o efeito no resultado fiscal decorrente desse ajuste no estoque, caracterizando uma operação de comercialização normal, na qual o reconhecimento dos custos das mercadorias foi acompanhado de reconhecimento da correspondente receita de venda;

IV – Glosa de Despesas – Da Documentação e da Efetiva Prestação dos Serviços a) GK CAMPOS ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA. – Ao contrário do que consta do auto de infração, apenas a nota fiscal nº 22 foi emitida pela GK CAMPOS ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA.; as notas fiscais nº 67 e 73 forma emitidas pela JCC GESTÃO EMPRESARIAL, do que aí já decorre, por si só, a improcedência da autuação neste ponto; embora não tenha localizado a nota fiscal nº 22, a impugnante apresenta extrato bancário que comprova o pagamento líquido de R\$ 7.000,00, referente ao valor bruto de R\$ 7.458,71; a impugnante apresenta também as notas fiscais nºs. 15, 16, 19 e 25 emitidas pela GK CAMPOS ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA. e seus respectivos comprovantes de pagamento; a nota fiscal nº 22 e seu pagamento, assim como as demais notas fiscais da GK CAMPOS ASSESSORIA EMPRESARIAL e respectivos pagamentos foram devidamente escriturados pela impugnante;

b) JCC GESTÃO EMPRESARIAL – Além da cópia das notas fiscais 67 e 73 também apresenta cópia das notas fiscais 66 e 72, uma vez que a nota fiscal nº 67 foi paga juntamente com a nota fiscal nº 66 e a nota fiscal nº 73 foi paga juntamente com a nota fiscal nº 72; conforme descrição das referidas notas fiscais, a JCC GESTÃO EMPRESARIAL prestou serviços de RH pagos através das notas fiscais nºs. 66 e 72 e serviços de consultoria referentes ao Programa “PEV”, pagos através das notas fiscais nºs. 67 e 73;

c) V. PINHEIRO REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA. – Nesse caso, entendeu o fisco que não foi comprovada a efetividade dos serviços prestados; dentro do prazo da impugnação foi localizado o contrato de assessoria administrativa e financeira; tal contratação foi realizada em dezembro de 2007; destaca-se o largo conhecimento da empresa contratada no mercado de telefonia, adquirido inicialmente pela condição de representante comercial da CLARO, experiência essa que somada à qualificação de seus sócios, habilitou-a na prestação de serviços de consultoria e assessoria como os prestados à impugnante para outras empresas com atividade similar; também apresenta as notas fiscais de serviços por ela emitidas, bem como os correspondentes comprovantes de pagamento;

d) LATTANZI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO DE BENS LTDA. – prestou serviço de consultoria imobiliária, visando a localização e escolha de imóveis.

Requer ainda o interessado seja o julgamento convertido em diligência.

O d. Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008
DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Torna-se prescindível a diligência, quando a interessada, mesmo que por amostragem, tem condições de anexar aos autos as provas documentais, coincidentes em datas e valores, para demonstrar a veracidade da sua escrituração fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2008 LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período de apuração, a exigência a título de omissão de receitas deve ser mantida.

GLOSA DE CUSTOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A contabilidade escriturada pelo interessado deve estar respaldada em documentação probante que respalde as informações constantes em seus Livros Fiscais e Contábeis.

GLOSA DE DESPESAS.

Inexiste motivos para a manutenção da glosa de despesas, se a interessada apresenta prova documental hábil e idônea da sua ocorrência, quando a glosa versar sobre a não comprovação.

No entanto, quando for o caso de demonstrar a efetividade do serviço prestado, bem como a necessidade para a sua atividade e manutenção da fonte produtora, serviços adstritos à mera liberalidade não devem ser considerados como dedutíveis.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário:
2008 TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL As conclusões relativas ao lançamento principal devem ser as mesmas para os lançamentos então decorrentes.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte O contribuinte apresentou então o presente Recurso Voluntário sustentando:

Foram apresentadas planilhas de recomposição do saldo credor (docs. 2, 3 e 4 da impugnação), evidenciando que não houve omissão de receitas, mas lançamentos a destempo;

Como regra, as diferenças identificadas entre os valores calculados nos “comprovantes de contabilização” e nas fichas KARDEX, derivam da precisão dos resultados das fórmulas utilizadas, 4 e 15 casas decimais;

Em relação ao mês de junho de 2008, a diferença de valores se explica pela entrada de bonificações (custo zero), o que acarretou em diminuição do custo unitário dos produtos em estoque;

Referida diferenciação foi representada no Razão dos custos (doc. 8 da impugnação). Que mais uma vez a técnica de cálculo do KARDEX impacta na representação dos valores;

Em relação aos produtos TUP 20 e TUP 60, as diferenças identificadas forma mínimas em relação ao volume comercializado, não sendo justificadores para a glosa, principalmente quando se toma em conta os complexos cálculos utilizados para apuração do custo unitário de cada produto;

O ajuste do estoque ao final do ano-calendário para averiguação de quantos produtos teriam sido vendidos sem escrituração das notas fiscais é necessário em decorrência do próprio modelo da operação, que conta com um atraso na emissão das notas fiscais. Referido ajuste no custo das mercadorias vendidas foi acompanhado da contabilização de um complemento de receita em dezembro de 2008;

As despesas glosadas cumprem os requisitos do art. 299, do RIR, comprovadas documentalmente;

É o relatório.

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

1. DA ADMISSIBILIDADE:

1.1 O Recurso Voluntário é tempestivo e assinado por patrono competente.

2. DO MÉRITO 2.1 Verifica-se da leitura dos autos que a controvérsia se cinge em torno de suposta omissão de receita, prevista no art. 281, do RIR:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

2.2 Referido artigo veicula presunção relativa, que pode, portanto, ser afastada pelo contribuinte, desde que apresente um conjunto probatório suficiente. Essa análise só pode ser feita à luz do caso concreto.

2.3 Embora a d. DRJ tenha afirmado que “ter trazido documentação probante que suscitasse dúvidas do julgador em relação à matéria tratada na autuação efetuada pelo Fisco”, para este julgador os fatos se mostram de forma diversa. As provas colacionadas somadas às explicações veiculadas no Recurso Voluntário (e já presentes na impugnação) trazem sim, senão certeza, dúvida quanto ao lançamento efetuado.

2.4 As planilhas anexadas aos autos demonstram com certo grau de clareza (i) que se tratam de lançamentos de receitas em atraso, não havendo omissões (doc. 2-4 da impugnação); (ii) que as supostas omissões realmente decorrem de diferenças algébricas mínimas, decorrentes do número de casas decimais utilizadas nos comprovantes de contabilização e nas fichas KARDEX.

2.5 Tendo em vista os argumentos expedidos pela Recorrente entendo que seja o caso de conversão do julgamento em diligência, ressaltando, desde já, que caso os autos retornem para esta turma julgadora sem as conclusões e informações necessárias para uma melhor tomada de decisões por conta da falta de atendimento, ou atendimento deficiente aos termos desta resolução, ou os esclarecimentos por ventura formulados pela autoridade fiscal responsável pela diligência, implicará a manutenção integral da exigência em razão do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 845, inciso II, do Decreto nº 3.000/99.

2.6 Nesse contexto, voto por converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal responsável pela diligência analise os documentos juntados a esses autos averiguando, assim, se tais elementos de fato que estribam a impugnação infirmam as acusações fiscais.

2.7 Concluída a diligência que proceda-se a intimação da Recorrente, nos termos do art.35, parágrafo único, do Decreto n.7475/2011, cientificando-lhe do resultado da diligência e concedendo-lhe o prazo de 30 dias para manifestação.

É como voto.

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- relator.