



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

**Processo nº** 19515.004781/2009-86  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Resolução nº** **1201-000.211 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 08 de junho de 2016  
**Assunto** Arbitramento de Estoque, Glosas, Processo Administrativo, IRPJ e CSLL  
**Recorrentes** SANTHER FABRICA DE PAPEL SANTA THEREZINHA S/A  
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência:

(i) Para a Contribuinte apresentar, em 30 (trinta) dias, contados da publicação desta Resolução, informações tabuladas e específicas para cada infração, devidamente acompanhadas das respectivas provas, nos termos apresentados na fundamentação deste ato decisório;

(ii) Em seguida, sejam os autos remetidos à DRF competente para a realização da diligência, a qual será executada por servidor diverso daquele que lavrou o auto de infração e realizou a primeira diligência. Após a análise dos argumentos e provas apresentados pela Contribuinte, nos termos do item imediatamente anterior, deve o servidor designado apresentar observações iniciais e solicitar informações e documentos complementares à Contribuinte, dando-lhe prazo de 30 (trinta) dias para tanto;

(iii) Transcorrido o prazo de 30 (trinta) dias, deve o servidor designado apresentar relatório conclusivo, analisando os documentos e provas apresentados pela Recorrente;

(iv) Em seguida, deve ser oportunizada a manifestação da Contribuinte no prazo de 30 (trinta) dias; e

(v) Por fim, os autos devem ser remetidos ao e. CARF.

(assinado digitalmente)  
ROBERTOM CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente.

(assinado digitalmente)  
RONALDO APELBAUM – Redator Designado “ad hoc”.

EDITADO EM: 05/09/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luiz Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los, Ronaldo Apelbaum e Lizandro Rodrigues de Sousa.

### **Relatório**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário (fls. 8.820/8.920 e docs. 8.921/9.096) interpostos contra o Acórdão nº 16-40.864 (fls. 8.753/8.810), proferido pela 4ª Turma da DRJ/SP1, na Sessão de 23 de agosto de 2012, que, por unanimidade, julgou o Auto de Infração procedente em parte.

Em apertada síntese, a fiscalização imputou à Contribuinte quatro infrações e, como consequência:

- i) arbitrou o custo do estoque de produtos acabados na posição de 31/12/2004 por entender que o sistema de contabilidade de custos da empresa não estava integrado e coordenado com o restante da escrituração. Feito o arbitramento, o custo do estoque de produtos acabados na posição de 31/12/2004 passou a ser R\$ 5.353.792,91 superior ao escriturado pela empresa. Em consequência, o Auditor entendeu que a empresa, no AC 2004, elevou seu CPV em R\$ 5.353.792,91;
- ii) glosou custos no valor de R\$ 2.725.928,68 – conta de estoque com saldo credor: tendo identificado contas de estoque de matérias-primas com saldo credor, os quais a Contribuinte não conseguiu explicar, o Sr. AFRF entendeu que houve “majoração indevida de custos, não considerada como

postergação”. Aparentemente, a fiscalização entendeu que a empresa considerou em seu resultado o mesmo valor do estoque negativo

iii) glosou custos no valor de R\$ 93,9 milhões – ajustes manuais: o valor do custo constante no sistema de contabilidade de custos, antes de ser levado ao resultado, foi ajustado manualmente pela empresa, ora para elevar o seu valor (R\$ 115 milhões), ora para diminuí-lo (R\$ 101 milhões). Desses ajustes, o custo levado para o resultado foi R\$ 14 milhões superior ao constante no sistema de contabilidade de custo.

O Sr. AFRF alegou que “os valores de débito não guardavam qualquer relação com os valores a crédito” e, em conclusão, glosou R\$ 93,9 milhões (R\$ 101 milhões – R\$ 7 milhões glosado em outro PAF<sup>1</sup>) valor esse referente aos ajustes que aumentavam o CPV; e

iv) glosou custos no valor de R\$ 11,9 milhões – custos de manutenção: entendeu que a Contribuinte não rateou os dispêndios de manutenção entre os produtos vendidos e os produtos mantidos em estoque ao final do exercício, apropriando-se integralmente no CPV.

Em sede de impugnação, a Contribuinte apresentou justificativas, contra-argumentando as infrações imputadas; juntou, nesse caminho, **aproximadamente oito mil laudas de documentos**. Observando os pontos levantados, bem como a grande quantidade de documentos juntados, a DRJ/SP1 determinou a realização de Diligência.

Ao analisar a documentação, a autoridade diligenciadora concluiu pela manutenção da maior parte das infrações, afastando apenas parte das glosas do custo de manutenção e dos ajustes manuais. O Acórdão da DRJ/SP1 seguiu integralmente o Relatório de Diligência. A Contribuinte apresentou então Recurso Voluntário.

Registramos ainda que durante a fiscalização foram lavrados quatro Termos de Constatação, os quais descrevemos abaixo. Cada um destes Termos gerou um processo apartado, sendo que apenas o quarto compõe o processo ora relatado.

Termo de Constatação				
Nº	Data	Causa	Valor (R\$)	Observação

1	27/03/09	Glosa de custos operacionais.	7.385.315,24	Folhas 278/283. PAF nº 19515.007794/2008-26 <sup>2</sup> .
2	17/07/09	Glosa - adição indevida de Prejuízo Fiscal.	16.533.871,59	Folhas 609/622. PAF nº 19515.002638/2009-50 <sup>3</sup> .
3	24/08/09	Compensação indevida a maior do Lucro e Multas Isoladas.	6.429.290,56	Folhas 636/643. PAF nº 19515.003366/2009-13 <sup>4</sup> .
4	16/12/09	Diversos		Folhas 792/795. Compõe o presente processo.

Além desses processos supra indicados, que decorreram dos Termos de Constatação nº 1, 2 e 3, é possível indicar ainda os processos administrativos de nº 13807.001293/2003-60<sup>5</sup>, 11610.005281/2009-86<sup>6</sup>, 13807.001758/2003-82<sup>7</sup> e 19515.720322/2012-49<sup>8</sup>.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

### Voto

Conselheiro Relator João Carlos de Figueiredo Neto

#### 1. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade, determinados pelo Decreto nº 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF fazem-se presentes, senão vejamos.

Nos termos do art. 2º, incisos I e II<sup>9</sup>, do Anexo II ao Regimento Interno do CARF, processos cujo objeto seja auto de infração lavrado para exigência de IRPJ e de CSLL são da competência desta Primeira Seção.

<sup>2</sup> Conforme informações do sistema COMPROT, esse Processo Administrativo Fiscal foi movimentado pela última vez em 08/04/2011, estando atualmente localizado na EQ CONTROLE COBRANCA CRED TRIB-DERAT-SPO.

<sup>3</sup> Recurso Voluntario provido, por unanimidade de votos, em 30/03/2011, pela 1ª Seção-3ª Câmara-1ª Turma Ordinária. A decisão foi publicada na mesma data. Decidiu-se que “o auto de infração lavrado com base nas informações do SAPLI não pode ser julgado procedente caso o contribuinte apresente esclarecimentos e provas que justifiquem a divergência”.

<sup>4</sup> Recurso Voluntário provido em parte, por maioria de votos, em 03/02/2015, pela 1ª Seção-1ª Câmara-2ª Turma Ordinária. A decisão foi publicada em 08/04/2015. Decidiu-se cancelar a exigência de multa isolada por não recolhimento de estimativas, vencidos os conselheiros Marcos Vinicius Ottoni e Marcelo Baeta Ippolito. Atualmente, aguarda-se julgamento dos Embargos de Declaração.

<sup>5</sup> Conforme informação do Comprot, este processo refere-se à DCOMP e encontra-se na “EQ ANALISE PROC TRIB DIVERSOS-DERAT-SPO” desde 13/02/2015.

<sup>6</sup> Não foi possível identificar o objeto deste processo.

<sup>7</sup> Conforme informação do Comprot, este processo refere-se à DCOMP e encontra-se na “EQ ANALISE PROC TRIB DIVERSOS-DERAT-SPO” desde 13/02/2015.

<sup>8</sup> Conforme informação do Comprot, este processo refere-se ao Auto de Infração de IRPJ e encontra-se na “DIV FISCALIZACAO INDUSTRIA2-DELEX-SPO-SP” desde 21/03/2014.

<sup>9</sup> Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

No que tange à legitimidade, o Recurso Voluntário está assinado (fls. 8820 e 8920) por advogados que receberam seus poderes por meio de substabelecimento (fl. 942/943), cujo outorgante recebeu, por sua vez, seus poderes por meio de procuração pública (fls. 944/945)

Quanto à tempestividade, registra-se que a decisão da DRJ, proferida em 23/08/2012 (fl. 8753), foi disponibilizada no sistema e-CAC em 15/10/2012 (fl. 8819), sendo que a Contribuinte a abriu no referido sistema em 16/10/2012 (fl. 8818).

Registramos que o prazo de defesa começou a correr, entretanto, em 30/10/2012, i.e., quinze dias após a disponibilização no sistema, eis que vigia à época dos fatos o art. 23, §2º, III, do Decreto nº 70.235/72 com redação dada pela Lei nº 11.196/2005:

*Art. 23. ...*

*§ 2º Considera-se feita a intimação:*

*(...)*

*III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada:*

*a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou*

*b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;*

A alteração legislativa do art. 23, §2º, III, do Decreto nº 70.235/72 promovida pela Lei 12.844/2013, publicada em 19/07/2013, que determinou a contagem do prazo a partir da abertura da decisão no sistema E-CAC, somente entrou em vigor após a disponibilização da intimação e após, inclusive, o próprio protocolo do recurso voluntário, que ocorreu no dia 12/11/2012 (fl. 8820), razão pela qual ela é inaplicável.

Portanto, tendo em vista que o prazo de 30 dias estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/72 começou a ser contado em 30/10/2012, uma terça-feira, ele venceria no dia 29/11/2012, uma quinta-feira. No presente caso, tendo sido protocolado em 12/11/2012, tempestivo o recurso voluntário.

Por outro lado, no que se refere ao Recurso de Ofício, o art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72 determina que a autoridade de primeira instância recorrerá sempre que exonerar valor de tributos e encargos de multa em valor igual ou superior a montante determinado por ato do Ministério da Fazenda. Por sua vez, a Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, fixou o limite de alçada em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Considerando que a 4ª Turma da DRJ/SP1, por unanimidade, decidiu exonerar o valor de R\$ 12.600.383,31 (fl. 8810), restou ultrapassado

o limite de alçada e, como consequência, restou preenchido o requisito exigido para o Recurso de Ofício.

Desta feita, por presentes os pressupostos de admissibilidade determinados pelo Decreto 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF do Recurso Voluntário e do Recurso de Ofício, deles tomo conhecimento.

## 2. DA REUNIÃO DOS PROCESSOS

A Contribuinte pleiteou a reunião deste processo com os processos administrativos nº 19515.003366/2009-13, 19515.007794/2008-26 e 19515.002638/2009-50, “*para que não sejam proferidas decisões conflitantes no tocante a compensação do saldo prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL*” – fl. 8896. Registramos que a explicação de cada um destes processos se encontra no início do relatório deste voto na tabela que foi elaborada.

Convém observar que o processo nº 19515.002638/2009-50 já foi julgado neste e.CARF, como indicou a própria contribuinte, de sorte que foi dado parcial provimento ao recurso voluntário.

Igualmente, já foi julgado o processo nº 19515.003366/2009-13, estando pendente o julgamento dos embargos de declaração. No acórdão nº 1102-001.286, de 03/02/2015, a antiga 2ª TO da 1C1S deu provimento parcial ao recurso voluntário da Contribuinte.

Por fim, o processo nº 19515.007794/2008-26, conforme informações obtidas no sistema COMPROT, foi movimentado pela última vez em 08/04/2011, estando localizado na EQ CONTROLE COBRANCA CRED TRIB-DERAT-SPO.

Sobre a reunião de processos em diferentes estágios, estabelece o artigo 6º, § 2º, do Anexo II do RICARF que, já tendo sido proferida decisão, não cabe o julgamento conjunto dos processos. Confira-se:

*Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:*

*§ 1º Os processos podem ser vinculados por:*

*I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;*

*II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e*

*III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.*

*§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.*

Assim, tendo em vista que dois dos processos já foram levados a julgamento e que o terceiro nem sequer chegou ao CARF, impossível dar provimento a esse pleito da Contribuinte.

### **3. DA DILIGÊNCIA**

A Contribuinte solicitou a realização de diligência em sua Impugnação, indicando perito e quesitos (fls. 936/937), em conformidade com a determinação do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

Tendo recebido a Impugnação acompanhada de volumosa documentação, a DRJ determinou a realização de diligência para possibilitar a análise das quase oito mil laudas de provas juntadas, “*propiciando as condições necessárias ao julgamento do contencioso administrativo fiscal*” (fl. 7957).

Nestes termos, ordenou a devolução dos autos à DRF para que o autor do procedimento fiscal analisasse a documentação juntada e os argumentos trazidos pela Contribuinte. Permitiu ainda a realização de outras diligências ou procedimentos que a autoridade diligenciadora entendesse necessários.

Feita a diligência, a autoridade fiscalizadora elaborou relatório (fls. 8650/8688); a Contribuinte, intimada do mesmo, manifestou-se (fl. 8698/8715), apontando que a diligência extrapolou sua competência, tratando de temas que não foram devolvidos à DRF, como a questão do arbitramento dos estudos de produtos.

No acórdão recorrido, a DRJ acatou boa parte das conclusões alcançadas na diligência.

A Contribuinte, insatisfeita com a fiscalização e com a análise dos documentos apresentados, reafirmou, em seu Recurso Voluntário, a necessidade de realização

de nova diligência. Conforme argumenta, a autoridade fiscalizadora extrapolou os limites da diligência estabelecida e a análise documental foi insuficiente.

A fim de analisar a necessidade de realização de diligência à luz do caso, convém apresentar tabela com todas as provas apresentadas ao longo da fase litigiosa (não incluiremos na relação as procurações, atos societários, cópias de autos de infração e outros documentos que não têm vínculo direto com as infrações, com objetivo de simplificar a tabela):

<b>Sumário dos Documentos Apresentados</b>			
<b><u>Impugnação</u></b>			
Número	Documentos	Referente a	Fls.
3	Razão e nota explicativa	Ajustes Manuais – lançamentos equivocados corrigidos posteriormente.	1.019/1.022
4	Nota explicativa, documentos sobre exportação com Cargill Agrícola S/A, notas fiscais, extrato bancário, registros Siscomex.	Ajustes Manuais – correção de performance de exportação.	1.027/1.054
5	Nota explicativa, folhas do livro razão e notas fiscais	Ajustes Manuais – correção de contabilização de aquisição de maquinário.	1.055/1.067
6	Demonstrativo de operação industrial, notas fiscais e folhas do livro razão.	Ajustes Manuais – correção de contabilização do recebimento de celulose de terceiros.	1.068/1.161
7 - Vols. A e B	Notas explicativas, folhas do livro razão, explicação dos ajustes manuais de remessa para porto e exportação, notas fiscais, resumos de contas-contábeis de composição do CPV e de remessa de mercadorias para porto/exportação.	Ajustes Manuais – correção de contabilização de exportação de bobinas.	Doc. 7-A, fls. 1.162/ 1.697 <sup>10</sup> e doc. 7-B, fls. 1.698/2.179 <sup>11</sup>
8	Nota explicativa, folhas do livro razão, diário auxiliar de estoque.	Ajustes Manuais – correção de contabilização de vendas devolvidas.	2.180/2.238
9	Nota explicativa.	Ajustes Manuais – correção de contabilização de bonificação de celulose.	2.239/ 2241

<sup>10</sup> Boa parte desta documentação é Nota Fiscal, e está dividida em três lotes, o primeiro de fls. 1.162/1.345, o segundo de fls. 1.346/1.538 e o terceiro de fls. 1.539/1.698.

<sup>11</sup> Novamente, boa parte é Nota Fiscal, o primeiro de fls. 1.698/1.897, o segundo de fls. 1.898/2.180.

10	Contrato de promessa de compra e venda.	Ajustes Manuais – correção de contabilização de mútuo.	2242/2252
11	Xerox de um CD-ROM, nota explicativa, composição de conta contábil nº 01137001, sumário de efeitos da venda para entrega futura.	Ajustes Manuais – correção de contabilização de vendas para entrega futura.	2.253/2.345
12	Folhas do livro razão, diário auxiliar de estoque, tabela de referência dos lançamentos, notas fiscais (conta 3221001)	Despesas com manutenção.	2.346/2.727 <sup>12</sup>
13.1	Conta 01134030: Balancete, folhas do livro razão e diário auxiliar de estoque.	Comprovação de saldo credor em conta de estoque.	2.728/2.752 <sup>13</sup>
13.2	Contas 01139003, 01139009 e 01139012: Balancete, folhas do livro razão, diário auxiliar de estoque e notas fiscais.	Comprovação de saldo credor em conta de estoque.	2.753/2.878 <sup>14</sup>
13.3	Conta 01137001: balancete, folhas do livro razão, diário auxiliar de estoque e notas fiscais.	Comprovação de saldo credor em conta de estoque.	2.879/7.198 <sup>15</sup>
13.4	Conta 01139007: balancete, folhas do livro razão, diário auxiliar de estoque e notas fiscais.	Comprovação de saldo credor em conta de estoque.	7.199/7.380 <sup>16</sup>

<sup>12</sup> Razão contábil – fls. 2.347/2.676; Diário Auxiliar de Estoque – fls. 2.677/2.722; Referência dos Lançamentos – fl. 2.723; e Notas Fiscais – fls. 2.724/2.727

<sup>13</sup> Balancete – fl. 2.730; Composição de Saldos – fl. 2.731; Razão Contábil - fls. 2.732/2.747; Diário Auxiliar – fl. 2.748/2.752

<sup>14</sup> Balancete – fl. 2.755; Composição de Saldos – fl. 2.756; Razão – conta 01139003 – fls. 2.757/2.765; Diário Auxiliar – conta 01139003 – fls. 2.766/2.844; Notas Fiscais fls. 2.845/2.850; Razão – conta 01139009 – fls. 2.851/2.852; Diário Auxiliar - conta 01139009 – fls. 2.853/2.855; Notas Fiscais – fls. 2.856/2.862; Razão – conta 01139012 – fls. 2.863/2.864; Diário Auxiliar - conta 01139012 – fls. 2.865/2.866; Referência dos Lançamentos nos Livros Razão e Diário – das três contas – fl. 2.867; Outros documentos e Notas Fiscais – fls. 2.868/2.878.

<sup>15</sup> Balancete – fl. 2.881; Composição de Saldos – fl. 2.882; Razão – fls. 2.883/2.912; Referência dos Lançamentos nos Livros Razão e Diário – fl. 2.913; Notas Fiscais – fls. 2.914/2.919; Diário Auxiliar/livro 1 – fls. 2.920/3.326, Diário Auxiliar/livro 2 – fls. 3.327/3.733, Diário Auxiliar/livro 3 – fls. 3.734/4.140, Diário Auxiliar/livro 4 – fls. 4.141/4.547. Diário Auxiliar/livro 5 – fl. 4.548/4.919, Diário Auxiliar/livro 6 – fl. 4.920/5.361, Diário Auxiliar/livro 7 – fls. 5.362/5.768, Diário Auxiliar/livro 8 – fl. 5.769/6.176, Diário Auxiliar/livro 9 – fls. 6.177/6.583, Diário Auxiliar/livro 10 – fls. 6.584/6.991, Diário Auxiliar/livro 11 – fls. 6.992/7.198.

<sup>16</sup> Balancete – fl. 7.201; Composição de Saldos – fl. 7.202; Razão – fls. 7.203/7.236; Diário Auxiliar/livro 1 – fls. 7.237/7.370; Referências dos Lançamentos nos Livros Razão e Diário – fl. 7.371; Notas Fiscais – fls. 7.372/7.380.

14	Certidão de Objeto e Pé e Extrato de andamento do processo judicial	Não limitação da trava de 30%	7.381/7.384
15	DIPJ - anos-calendários de 2004 a 2008	Postergação do pagamento.	7.385/7.948 <sup>17</sup>
<b><u>Peticões – Diligência</u></b>			
-	Estoques Acabados	Arbitramento dos Estoques de Produtos Acabados	7982
-	Balancete 01/12/2004 a 31/12/2004	-	7983/7992
-	Razão 2004 e Conciliação do Razão Contábil com CPV publicado	-	7993/8647
<b><u>Recurso Voluntário</u></b>			
1	Acórdãos judiciais da TRF-3ª Região e STJ	Trava de 30%	8989/9009
2	Pareceres: Paulo Henrique dos Santos Lucon; Leite Tosto e Barros; e Cleide Previtalli Cais	Trava de 30%	9010/9073
3	Acórdão CARF nº 1301-521	Trava de 30% e existência de prejuízo fiscal	9074/9094

**Analisando o relatório de diligência em confronto com o quadro acima, percebe-se que a autoridade fiscalizadora não se pronunciou sobre todas as provas, além de ter sido omissa no que toca à comprovação das glosas de custo em decorrência dos ajustes manuais.**

Importante registrar também, que o Sr. AFRF, no item “6.3. Glosa de Custos – Ajustes Manuais – R\$ 93.994.451,73”, mais especificamente nos subitens “c” e “d”, alegou

<sup>17</sup> DIPJ – ano-calendário 2004 – fls. 7.386/7.548;  
DIPJ – ano-calendário 2005 – fls. 7.549/7.648;  
DIPJ – ano-calendário 2006 – fls. 7.649/7.739;  
DIPJ – ano-calendário 2007 – fls. 7.740/7.825;  
DIPJ – Retificadora – ano-calendário 2008 – fls. 7.826/7.870  
Ementário DRJ – fls. 7.871/7.872; Pareceres – fls. 7.873/7.876  
DIPJ – Retificadora – ano-calendário 2008 – fl. 7.877/7.948.

\* Observo que a numeração manual segue direto na DIPJ, sendo as folhas de numeração manual 7.825 e 7.826, respectivamente as folhas digitais nº 7.870 e 7.877. Em outras palavras, as fls. 7.871/7.876 não receberam numeração manual.

que a contribuinte apresentou justificativas e documentos apenas para o montante de R\$ 43.439.900,14, destrinchando-os em cinco categorias. Afirmou expressamente no subitem “e” que “o contribuinte não apresentou quaisquer justificativas e comprovação para os débitos de R\$ 88.320.045,02, relativos a ajustes manuais apropriados no CPV” (fl. 8680).

**Primeiro, registra-se que não é contraditório o relatório, em que pese a escolha das palavras utilizadas. A autoridade diligenciadora quis afirmar que a Contribuinte tentou justificar R\$ 43.439.900,14; contudo, do valor total glosado, aceitou a justificativa para apenas R\$ 5.674.406,71, o que significa que a Contribuinte não teria conseguido comprovar o montante de R\$ 88.320.045,02.**

Segundo, analisando o recurso voluntário, que apresentou os mesmos argumentos já suscitados na impugnação, percebemos que o montante de R\$ 43.439.900,14, que a autoridade diligenciadora indica como “justificado” é apenas o primeiro dos nove agrupamentos que a Contribuinte busca comprovar. A recorrente dedica quase onze laudas da sua petição a este CARF (fls. 8853/8864) neste intento, montante um pouco maior do que aquele dedicado na impugnação (fls. 875/882).

Observamos que, no item 5 (exportação de bobinas), por exemplo, que a Contribuinte buscou comprovar ajustes manuais a débito em conta de custo. Segundo explicou, os produtos que seriam exportados eram enviados inicialmente para um armazém geral no porto. Assim, como os produtos continuavam em sua propriedade, o sistema não se apropriava dos custos destes produtos no momento da saída do estabelecimento fabril. Em verdade, essas bobinas ficavam lançadas em conta de estoque próprio em poder de terceiros. Contudo, ao efetivar a exportação, era necessário realizar ajustes manuais na conta de CPV para apropriar-se do custo de produção dessas bobinas. Como prova, indicou o bloco de documentos denominado “Doc. 7” (fls. 1162/2179).

Efetivamente, dentro desse bloco de provas, constam diversas notas fiscais (e.g. fls. 1173/1210; 1214/1273; 1428/1479; 1897).

Analisando-as por amostragem, percebemos que muitas delas efetivamente descrevem o envio de mercadorias para Armazém Geral / Alfandegário (fls. 1214/1217; 1251/1260, etc.), e que outras dessas notas fiscais confirmam a remessa da mercadoria para o exterior, por exemplo Miami (fl. 1218), Ciudad de Mexico (fl. 1220), Santo Domingo (fl. 1261), etc.

A despeito de não ser possível identificar se os valores indicados nas notas fiscais compuseram os lançamentos glosados, **entendo que restou demonstrada a verossimilhança das alegações a justificar a realização de nova diligência.**

Ressalto que a primeira diligência foi incompleta e inconclusiva, afinal, como dito acima, analisando o relatório de diligência em confronto com o quadro acima, percebe-se que a autoridade fiscalizadora **não se pronunciou sobre todas as provas, além de ter sido omissa no que toca à comprovação das glosas de custo em decorrência dos ajustes manuais.**

Assim, proponho que **a Contribuinte** apresente, em 30 (trinta) dias, contados da publicação desta Resolução, informações tabuladas e específicas para cada infração, devidamente acompanhadas das respectivas provas, nos termos que serão apresentados nos tópicos seguintes de cada infração.

Em seguida, sejam os autos remetidos à DRF competente para a realização da diligência, a qual será executada por servidor diverso daquele que lavrou o auto de infração e realizou a primeira diligência. Após a análise dos argumentos e provas apresentados pela Contribuinte, nos termos do parágrafo imediatamente anterior, deve o servidor designado apresentar observações iniciais e solicitar informações e documentos complementares à Contribuinte, dando-lhe prazo de 30 (trinta) dias para tanto.

Transcorrido o prazo de 30 (trinta) dias, deve o servidor designado apresentar relatório conclusivo, analisando os documentos e provas apresentados pela Recorrente.

Em seguida, deve ser oportunizada a manifestação da contribuinte no prazo de 30 (trinta) dias.

Por fim, os autos devem ser remetidos ao e. CARF.

Para facilitar o encaminhamento da diligência, **principalmente para a Contribuinte**, seguem observações iniciais aos argumentos e provas presentes nos autos. Antes, também, faz-se necessário discorrer sobre a postergação do pagamento do tributo.

#### 4. DA POSTERGAÇÃO DO TRIBUTO

Entendo que houve postergação de pagamento do tributo em três das quatro infrações, quais sejam:

- Glosa de “despesa” de manutenção no valor de R\$ 11,9 milhões – 10,5% do valor do auto de infração - levada ao CPV sem rateio;

- Arbitramento e, em seguida, glosa de custo no valor de R\$ 5,3 milhões – 4,7% do valor do auto de infração - em decorrência de subavaliação de estoque de produtos acabados; e
- Glosa de custo no valor de R\$ 2,7 milhões – 2,4% do valor do auto de infração - em decorrência de o estoque de matéria prima estar negativo.

Assim encaminharia o meu voto, uma vez que a autoridade lançadora não recompôs o lucro real dos exercícios subsequentes para averiguar a existência de postergação de pagamento do tributo

Por tal motivo, em tese, os documentos relacionados a tais infrações não necessitariam ser objeto da diligência. Todavia, considerando que no retorno da diligência, todos os pontos controvertidos devem ser julgados novamente, nos termos do art. 63, § 5º do RICARF, é possível que o colegiado naquela oportunidade tenha outra composição e entendimento, o que justificaria a realização de nova diligência, vejamos:

*Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.*

(...)

§ 5º **No caso de resolução** ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, **as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.**

Considerando que não haverá prejuízo nem ao Fisco nem à Contribuinte, por aplicação do princípio da eficiência, voto pela realização da diligência para todos os itens do auto de infração.

## **5. ENCAMINHAMENTOS DA DILIGÊNCIA - POR INFRAÇÃO**

### **5.1 Infração 01 - Glosa no CPV no valor de R\$ 93,9 milhões – **82,4%** do valor do auto de infração**

Tendo identificado “milhares de AJUSTES MANUAIS, a débito e a crédito” (fl. 794), feitos à margem do sistema de custos, a autoridade fiscal, considerando que tais ajustes não são usuais quando a empresa se utiliza de Sistema de Custos Integrado à Contabilidade, intimou a Contribuinte a esclarecer e comprovar a razão desses ajustes.

Para facilitar o trabalho, tendo em vista que eram *milhares* ajustes, deixou claro que contentar-se-ia com o esclarecimento apenas daqueles lançamentos com valores superiores a R\$ 100.000,00, **os quais totalizavam APENAS 232**. Entendendo a fiscalização que a Contribuinte não apresentou as provas necessária, glosou tais valores. A DRJ, após a realização de diligência, manteve parcela significativa do lançamento.

Em suas petições, a Contribuinte afirmou que os ajustes manuais – tanto aqueles a crédito, que diminuían o custo, quanto os ajustes a débito, que aumentavam-no – eram normais e necessários para a correção dos equívocos da contabilidade.

Pois bem. Como dito em tópico acima, proponho o encaminhamento dos autos em diligência. Para esta infração, devem ser apresentadas, em 30 (trinta) dias, contados da publicação desta Resolução, explicações específicas dos **232** (duzentos e trinta e dois) ajustes manuais, tanto os a crédito, quanto os a débito, contendo, **pelo menos**, os seguintes itens:

Item	R\$ Ajuste Manual	Natureza	Explicação	Provas
01	7.385.315,24	Débito	<p>“Os insumos eram consumidos no processo produtivo antes da entrada da nota fiscal de venda do fornecedor, com base na nota fiscal de remessa registrada na entrada das mercadorias.</p> <p>No decorrer do mês era apurado o consumo dos insumos em consignação, para emissão posterior das notas fiscais de retorno e com base nisso os fornecedores emitirem notas fiscais de venda. Como essas notas fiscais de vendas emitidas pelos fornecedores eram recebidas somente nos meses subsequentes, era realizado um lançamento efetuado para anular o efeito do CPV dos itens consumidos sem a devida nota fiscal de venda”.</p> <p>(...)</p>	<p>Fls. XX - Nota fiscal de remessa; Fls. XX – Nota Fiscal de venda; Fls. XX – Memória de cálculo do lançamento efetuado para anular o efeito do CPV dos itens consumidos sem a devida nota fiscal; Fls. XX – Identificação do estorno na Planilha de Ajustes Manuais apresentada pelo Auditor-Fiscal.</p>

			No mês seguinte o lançamento era estornado, com o lançamento a débito no resultado, pois o fornecedor já havia emitido a nota fiscal de venda.”
02			
03			

Deve a Contribuinte considerar, também, as seguintes observações aos argumentos apresentados na Impugnação e no Recurso Voluntário. Essas observações restringir-se-ão aos lançamentos À DÉBITO, afinal o Sr. AFRF consignou no TVF que *“analisando mais detalhadamente esses lançamentos, verificamos que os ‘à débito’ nada tem a ver com os ‘à crédito’, ou seja, não se tratam de acertos de erros do Sistema de Custos”* (fls. 775/6). Todavia, como já dito acima, deve a Contribuinte provar que os lançamentos à crédito estão relacionados àqueles citados pelo Sr. AFRF às fls. 775 (ajustes manuais a débito).

Feitos tais esclarecimentos, passemos à análise preliminar dos argumentos e provas apresentados:

### **1º Argumento da Contribuinte:**

Lançamentos equivocados e posteriormente corrigidos por estorno para anular efeito fiscal: indicou como provas o bloco denominado doc. 3 da impugnação (fls. 1019/1022), ressaltando que aproximadamente 50% dos ajustes estão nesse item.

Explicou que se tratavam de lançamentos realizados por equívoco do operador ou de parametrização do sistema contábil, sendo então necessário realizar “lançamentos contábeis a crédito e débito nas mesmas contas e nos mesmos valores, de forma a anular qualquer efeito fiscal e contábil que esses erros pudessem causar” (fl. 8854).

Apresentou ainda tabela de confronto dos lançamentos indicados nos Anexos 1 e 2 do Auto de Infração, indicando o total de R\$ 43.439.900,14 de estornos. Enfim, ressaltando que o valor de R\$ 5.674.406,71 já fora aceito, pede o cancelamento do restante.

### **Provas apresentadas:**

Duas folhas de “Notas Explicativa”, contendo indicação da conta de movimentada, a data, o histórico, a conta de contrapartida, o valor movimentado e a justificativa; e

Uma lauda do Livro Razão.

### **Valoração das provas:**

Em primeiro lugar, é verdade que alguns dos lançamentos de “ajuste” são feitos no dia seguinte ao primeiro lançamento, supostamente equivocados muitos dos “ajustes” foram realizados com um mês ou mais de diferença.

Em segundo lugar, a Contribuinte deveria ter indicado qual o verdadeiro lançamento que almejava realizar, para assim dar indício de que se tratou de mero erro, o que não foi feito.

Em terceiro lugar, são inúmeros os lançamentos supostamente equivocados, totalizando mais de quarenta milhões de reais realizados a débito e idêntico valor lançado a crédito. Isso, por si só, já torna frágil a confiança de que se tratou de mero erro no lançamento.

### **5ª Argumento da Contribuinte:**

Lançamentos de exportação de bobinas: indicou como provas o bloco denominado doc. 7 (fls. 1162/2179). Trata-se de lançamento a débito na conta de custo, i.e., aumenta-a, diminuindo conseqüentemente o lucro.

Nesse ponto, a Contribuinte explicou a seguinte operação: fabricava bobinas para exportação. Tendo em vista o volume produzido, enviava a mercadoria em lotes para um armazém geral no porto. Nessa etapa, como o produto ainda era seu, o sistema não se apropriava do custo da mercadoria como CPV.

Após a reunião de alguns lotes no armazém geral, realizava a exportação. Contudo, segundo argumenta, no momento dessa exportação, o sistema de contabilidade de custos também não apropriava o custo dos produtos exportados (vendidos), posto que já não estavam no estoque de produtos acabados. Assim, era necessário realizar ajuste manual a débito no CPV para apropriar-se desses custos.

Concluiu, então, que o valor do ajuste manual era o custo efetivo da mercadoria e que, portanto, deveria ser deduzido do Lucro Real.

Porquanto trata-se de lançamento a débito, i.e., que aumenta o custo e diminui o lucro, necessário analisar se a Contribuinte apresentou provas suficientes e necessárias.

### **Provas apresentadas:**

- Inúmeras notas fiscais que demonstram o envio de mercadorias do estabelecimento industrial para o armazém geral no porto;

- Inúmeras notas fiscais que demonstram a exportação de mercadorias do armazém geral para diversos países do mundo;
- Uma folha de Nota Explicativa;
- Razão;
- Nota Explicativa dos Ajustes Manuais no CPV de remessa para o Porto/Exportação do período de janeiro a setembro 2004;
- Nota Explicativa dos Ajustes Manuais no CPV de remessa para o Porto/Exportação do período de outubro a dezembro de 2004;
- Ajustes Manuais no CPV de remessa para o Porto/Exportação do período de janeiro a dezembro de 2004;

### **Valoração das provas:**

Diversas notas fiscais comprovam o envio de mercadorias para Armazém Geral / Alfandegário (fls. 1214/1217; 1251/1260, etc.) e outras confirmam a remessa da mercadoria para o exterior, por exemplo Miami (fl. 1218), Ciudad de Mexico (fl. 1220), Santo Domingo (fl. 1261), etc.

Acontece que é necessário demonstrar que o valor indicado nas notas fiscais compôs os lançamentos glosados. Assim, comparando por amostragem os valores indicados nas notas fiscais com a tabela de ajustes manuais apresentada pela Contribuinte (fls. 307/337) e utilizada pela Autoridade Lançadora como base para a glosa, conforme o Termo de Verificação Fiscal (fl. 753), não encontramos qualquer lançamento coincidente. Portanto, ainda que sua argumentação fosse válida, não ficou claro em que medida as provas apresentadas diziam respeito às glosas feitas.

Assim, não basta apresentar as notas fiscais comprovando a operação descrita, é necessário demonstrar também que os valores descritos nas notas fiscais foram exatamente aqueles lançados a título de ajustes manuais e, posteriormente, glosados pela autoridade lançadora.

### **9º Argumento da Contribuinte:**

Lançamentos referentes a venda para entrega futura: indicou como provas o bloco denominado doc. 11 (fls. 2253/2345). Trata-se de lançamento a débito na conta de custo, i.e., aumentou-a.

Por fim, a Contribuinte alegou ter realizado vendas para entrega futura. Dessa forma, a mercadoria continuava em seu estoque, apesar de já ter sido concluída a negociação.

Conforme as regras da contabilidade – princípio da competência –, a venda deve ser registrada no momento em que é concluída e, não, no momento do recebimento do preço ou da entrega da coisa.

A despeito disso, como o produto continuava em seu estoque, o sistema, segundo alegou a Contribuinte, não reconhecia aquele produto como vendido; conseqüentemente, também não se apropriava do seu custo de produção para o CPV.

Assim, visando atender ao princípio da competência e corrigir a distorção, a Contribuinte realizava ajustes manuais para não só incluir a receita da venda, mas também para se apropriar do custo para o CPV.

#### **Provas apresentadas:**

- Um CD;
- Uma folha de notas Explicativas;
- Seis folhas de “Sumário dos efeitos da venda para entrega futura pelo saldo” (balancetes com movimentação das contas); e
- Oitenta e quatro folhas de Composição da conta 01137001 (materiais).

#### **Valoração das provas:**

Há que se registrar que a Contribuinte não indicou quais dos ajustes manuais foram feitos em decorrência desse tipo de operação. Tampouco apresentou um contrato ou notas fiscais que pudessem descrever tais negociações e comprovar a efetiva saída da mercadoria em momento futuro.

#### **5.2 Infração 02 - Arbitramento e, em seguida, glosa de custo no valor de R\$ 5,3 milhões – 4,7% do valor do auto de infração - em decorrência de subavaliação de estoque de produtos acabados.**

A autoridade fiscalizadora registrou no Termo de Verificação Fiscal que a Contribuinte não possuía, no ano-calendário de 2004, Sistema de Custos Integrado à Contabilidade em conformidade com o art. 294, §1º do RIR/99.

Assim, comprovada a inexistência de Sistema Integrado de Contabilidade de Custos, a autoridade lançadora entendeu ser necessário arbitrar o custo das mercadorias em estoque. Fê-lo com base no art. 296 do RIR/99.

A Contribuinte, por sua vez, buscou defender-se alegando que não é razoável o arbitramento do estoque e, que, com base no art. 148 do CTN, o arbitramento seria uma medida extrema, somente aceitável quando não houver escrituração ou quando esta for infundada, falsa ou sem credibilidade.

Não assiste razão à Contribuinte. Uma vez que entendemos adequada a desclassificação do Sistema Integrado de Custos, posto que não se comprovou a sua integração à Contabilidade nos termos do art. 294, §2º, do RIR/99, tampouco pode esse Sistema de Custos, que não é integrado nem coordenado com o restante da escrituração, ser utilizado para avaliar os estoques de produtos acabados e em fabricação, nos termos do art. 294, §1º do RIR/99.

Não tendo a Contribuinte recorrido quanto aos cálculos ou à opção de apuração do arbitramento, entendo que esta infração não deve ser objeto da diligência.

**5.3 Infração 02 - Glosa de custo em decorrência de o estoque de matéria prima estar negativo no valor de R\$ 2,7 milhões – 2,4% do valor do auto de infração**

Outra infração caracterizada nos autos de infração foi que a contribuinte apresentou “indevidos saldos credores em contas representativas de Estoques de Materiais em 31/12/2004, no total de R\$ 2.725.928,68, os quais não tiveram origem comprovadas pelo contribuinte” (fl. 778).

Assim, a autoridade fiscalizadora concluiu ser necessário ajustar os saldos dos estoques, posto que “não poderiam constar no Balanço da empresa como efetivos ESTOQUES, na data-base 31/12/2004” (fl. 793), o que implicaria em idêntico ajuste no resultado do exercício, nos termos do art. 249, I; art. 251 e parágrafo único; arts. 261, 289, 292, 293 e 295 do RIR/99.

As contas e valores identificados foram:

<b>EXCLUSÃO DE SALDOS CREDORES EM CONTA DE ESTOQUE</b>			
<b>CONTA</b>	<b>GRUPO</b>	<b>NOME CONTA</b>	<b>SALDO CREDOR</b>
01134030	Produtos em elaboração	Químicos indiretos	R\$ 1,31
01137001	Produtos acabados	Material	R\$ 1.090.517,97
01139003	Mercadorias em trânsito	Material em poder de terceiros	R\$ 532.259,90
01139007	Mercadorias em trânsito	Materiais de terceiros em Consignação	R\$ 1.096.070,00
1139012	Mercadorias em trânsito	Químicos em consignação	R\$ 7.079,50

A Contribuinte impugnou a exclusão dos saldos negativos de estoque. A DRJ, por sua vez, basicamente seguiu o relatório da diligência. Ao final, entretanto, ressaltando que não houve alteração na fundamentação da autuação no relatório da diligência e que a análise documental realizada pela autoridade lançadora foi adequada.

No recurso voluntário, a Contribuinte iniciou sua defesa buscando demonstrar que não há “nexo causal entre o fato de existirem saldos credores nas contas de estoque da Recorrente e a suposta majoração indevida de custos”. Explicou que “os lançamentos contábeis realizados nas contas aqui analisadas não possuíam contrapartida em contas que afetavam o resultado da Recorrente”, ressaltando “que a Fiscalização sequer se deu ao trabalho de investigar se essas contas realmente serviam à composição do custo dos produtos vendidos” (fl. 8878).

Pois bem. Como dito em tópico anterior, proponho o encaminhamento dos autos em diligência. Para esta infração, devem ser apresentadas, em 30 (trinta) dias, contados da publicação desta Resolução, explicações específicas para cada conta representativa de estoque com saldo credor (negativo) apontada pelo Sr. AFRF no TVF/Auto de Infração, contendo, **pelo menos**, os seguintes itens:

<b>Conta: 01137001</b>		
<b>Grupo: Produtos Acabados</b>		
<b>Saldo Credor: R\$ 1.090.517,97</b>		
<b>Explicação</b>	<b>Provas</b>	<b>Valor</b>
Venda para entrega futura	Fls. XX - Nota Fiscal para simples faturamento; Fls. XX – Nota fiscal	
<b>TOTAL</b>		

Deve a Contribuinte considerar, também, as seguintes observações aos argumentos apresentados na Impugnação e no Recurso Voluntário.

**a) Conta 1137001 – Produtos Acabados – Material, saldo credor de R\$ 1.090.517,97**

Alegou a recorrente que, além de não analisar a documentação apresentada, a autoridade fiscalizadora alterou a fundamentação dessa glosa no relatório da diligência. De qualquer sorte, explicou tratar-se de conta contábil para escriturar as vendas para entrega

futura; como já fora formalizada a alienação, bem como escriturada a receita e o custo em respeito ao regime de competência, era necessário lançar também a baixa da mercadoria no estoque.

Indicou como prova os itens anexados à impugnação sob o título doc. 11 e doc. 13.3.

O bloco denominado doc. 11 (fls. 2253/2345) compõe-se de CD, Nota Explicativa, Composição da conta 01137001 (materiais) e Sumário dos efeitos da venda para entrega futura pelo saldo.

Já o bloco doc. 13.3 (fls. 2879/7198) compõe-se de Balancete, Composição de saldos do livro Razão, Razão contábil da conta 01137001, Diário Auxiliar da conta 01137001, Referência dos Lançamentos da conta 01137001 e Anexos (cópias de notas fiscais) da conta 01137001.

Tendo analisado essa documentação, a autoridade fiscalizadora entendeu que a contribuinte não conseguiu comprovar suas alegações; pelo contrário, comprovou que a conta tinha relação direta com o resultado do exercício, sendo, portanto, o saldo negativo receita.

Analisando o caso, constatamos que os documentos juntados no doc. 11 são meramente contábeis, não havendo provas que os embasem. Já, no doc. 13.3, a esmagadora maioria dos documentos juntados tem também essa mesma natureza, com exceção de seis notas fiscais (fls. 2914/2919). Todas essas notas fiscais foram emitidas pela própria empresa Santher e.

Observando-as, percebe-se que todas as notas fiscais apresentadas têm registrada como a data de saída o ano-calendário de 2004. Portanto, tais notas não servem como prova de que houve venda para entrega futura, cuja baixa já fora lançada, mas a mercadoria ainda não havia saído.

**b) Conta 1139003 – Mercadorias em trânsito – Material de Terceiro em nosso Poder – Saldo R\$ 532.259,90**

A Contribuinte alegou que esta conta se referia a mútuo recebido de fornecedores. Indicou as provas do doc. 13.2 da impugnação.

Observando as provas juntadas sobre esse título (fls. 2753/2878), percebemos que constam os seguintes documentos: Balancete, Composição de saldos do livro Razão, Razão contábil da conta 1139003, Diário Auxiliar da conta 1139003, Referência dos Lançamentos da conta 1139003, Anexos (espelhos de lançamentos e cópias de notas fiscais) da conta 1139003,

Razão contábil da conta 1139009, Diário Auxiliar da conta 1139009 + Referência dos Lançamentos da conta 1139009, Anexos (espelhos de lançamentos e cópias de notas fiscais) da conta 1139009, razão contábil da conta 1139012, Diário Auxiliar da conta 1139012, Referência dos Lançamentos da conta 1139012, e Anexos (espelhos de lançamentos e cópias de notas fiscais) da conta 1139012.

Registramos que constam sete notas fiscais (fls. 2845; 2847; e 2849), que somam R\$ 163.082,13. Também, que nas notas fiscais constam avisos que o material é remetido apenas a título de empréstimo ou para industrialização por conta e ordem de terceiros, não sendo de aquisição da Contribuinte.

Por outro lado, as últimas quatro notas fiscais foram apresentadas após a Capa, informando tratar-se de Diário Auxiliar – 2004, referente a conta nº 01139009, mútuo de celulose.

A autoridade fiscalizadora analisou a documentação e concluiu pela impossibilidade de se aceitar a justificativa da Contribuinte. Fundamentou sua conclusão na inexistência de contratos de mútuo ou de provas de liquidação do crédito.

Efetivamente, as provas juntadas pela contribuinte são insuficientes para comprovar a adequação de estoques negativos. Em que pese tenha comprovado que recebia mercadorias em comodato ou para industrialização por conta e ordem de terceiros, através das notas fiscais, **o valor das notas fiscais apresentadas alcança menos da metade do valor observado ao final do exercício.** Mais, analisando as notas fiscais, percebemos que algumas delas são de janeiro de 2004 (fl. 2847 e 2849), não havendo nenhuma prova ou mesmo indício de que tais mercadorias se mantiveram em sua posse durante todo o exercício fiscal, até o final do ano-calendário.

**c) Conta 01134030 – Produtos em elaboração – Químicos indiretos.  
Saldo credor: R\$ 1,31.**

A Contribuinte afirmou que essa conta representa “produtos químicos vindos de determinados fornecedores na condição de mútuo” (fl. 8880), indicando o doc. 13.1 da impugnação como prova. Em seguida, contra-argumentou a decisão recorrida alegando que a diligência fez análise apenas superficial da contabilidade.

Observando as provas juntadas sob o título doc. 13.1 (fls. 2728/2752), percebemos que constam apenas Balancete da conta 01134030, Composição de saldos do livro

razão da conta 01134030, Razão da conta 01134030, e Diário Auxiliar do Estoque da conta 01134030.

Como sabido, a contabilidade só faz prova em favor da Contribuinte quando embasada em documentação hábil a comprová-la. Não havendo nos autos nenhum contrato, nota fiscal ou outra documentação que indique efetivamente tratar-se de mútuo, não é possível aceitar a afirmação da contribuinte.

**d) Conta 01139007 – Mercadorias em trânsito – Mútuos de celulose.**

**Saldo credor: R\$ 1.096.070,00**

Inicialmente, a Contribuinte registrou que a conta era, em verdade, nº 01139009, mas que no Relatório Fiscal constou erroneamente o dígito “7”, ao invés do “9”, no final do número.

Segundo, indicou como prova o conjunto sob o título Doc. 13.2, cuja composição já descrevemos acima. Ali constam quatro notas fiscais (fls. 2856; 2858; 2860; e 2862) que a Contribuinte indicou serem referentes a essa conta, totalizando R\$ 6.1681,59.

Primeiro, **o volume das notas fiscais juntadas é ínfimo** frente ao total do saldo credor; segundo, ainda que as notas fiscais informem tratar-se de mútuo, percebe-se que elas foram emitidas nos meses de janeiro e de fevereiro de 2004. Não é crível, tratando-se de celulose, matéria prima na produção da indústria, e tendo em vista o porte da Contribuinte, que o ano tenha escorrido integralmente sem que se fizesse uso das mercadorias consignadas.

**e) Conta 01139012 – Mercadorias em trânsito – Químicos em consignação. Saldo credor: R\$ 7.079,50**

Mais uma vez a Contribuinte alegou tratar-se de mercadorias de terceiros, indicando o conjunto de provas denominado doc. 13.2, já descrito acima. Ali observam-se quatro notas fiscais de consignação (fls. 2871; 2873; 2876; e 2878), que totalizaram R\$ 77.323,34.

Aplicam-se a este caso as mesmas razões supra descritas: falta de contratos ou de outras provas no sentido de que as mercadorias ficaram retidas no estoque da contribuinte durante todo o exercício, insuficiência de valores, etc.

Registramos, entretanto, que esse caso tem uma situação peculiar. A última nota fiscal juntada (fl. 2878) foi emitida em 27/12/2004, tendo carimbo da empresa autuada datado de 30/12/2004. Considerando que essa nota fiscal tem o valor de R\$ 24.897,69, mas a

conta detinha saldo credor de apenas R\$ 7.079,50, é plausível crer que realmente havia saldo credor, em decorrência de lançamento de mercadorias em consignação.

## 6. RESOLUÇÃO

Considerando a renúncia do relator originário, João Carlos de Figueiredo Neto, após a decisão prolatada por essa Eg. Turma, fui designado redator “ad hoc” nos termos da Portaria CARF 107/2016.

O arquivo presente encontrava-se disponível em Caixa de Trabalho da Turma e representa, em sua integralidade, o acórdão prolatado e julgado por essa Turma, o qual reproduzo abaixo:

Diante de tudo quanto exposto:

- (vi) **a Contribuinte** deve apresentar, em 30 (trinta) dias, contados da publicação desta Resolução, informações tabuladas e específicas para cada infração, devidamente acompanhadas das respectivas provas, nos termos apresentados na fundamentação deste ato decisório;
- (vii) Em seguida, sejam os autos remetidos à DRF competente para a realização da diligência, a qual será executada por servidor diverso daquele que lavrou o auto de infração e realizou a primeira diligência. Após a análise dos argumentos e provas apresentados pela Contribuinte, nos termos do item imediatamente anterior, deve o servidor designado apresentar observações iniciais e solicitar informações e documentos complementares à Contribuinte, dando-lhe prazo de 30 (trinta) dias para tanto;
- (viii) Transcorrido o prazo de 30 (trinta) dias, deve o servidor designado apresentar relatório conclusivo, analisando os documentos e provas apresentados pela Recorrente;
- (ix) Em seguida, deve ser oportunizada a manifestação da Contribuinte no prazo de 30 (trinta) dias; e
- (x) Por fim, os autos devem ser remetidos ao e. CARF.

(assinado digitalmente)

RONALDO APELBAUM – redator designado “ad hoc”

Processo nº 19515.004781/2009-86  
Resolução nº **1201-000.211**

**S1-C2T1**  
Fl. 9.160

---

CÓPIA