



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.720771/2016-11  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Resolução nº** **1401-000.705 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de março de 2020  
**Assunto** IRPJ  
**Recorrentes** SEARA ALIMENTOS LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Eduardo Morgado Rodrigues, Letícia Domingues Costa Braga, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Nelso Kichel.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário (fls. 5772 a 5792) interposto contra o Acórdão nº 14-91.758, proferido pela 03ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Rio de Janeiro/RJ (fls. 5727 a 5755), que, por unanimidade, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

" ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ  
Ano-calendário: 2011

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720771/2016-11

#### BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS INCONDICIONAIS.

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

#### RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. DIFERENÇA ENTRE RECEITA DECLARADA E RECEITA CONSTANTE NAS NF-E. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS.

Altera-se o lançamento para reduzir a omissão de receitas de exportação, quando ficar comprovado que a diferença entre a receita declarada na DIPJ e aquela constante nas NF-e se refere à devolução de mercadorias.

#### OMISSÃO DE RECEITA DE VENDAS DIRETAS. ERRO NA APURAÇÃO.

Constatando-se erro na apuração da omissão de receitas de vendas diretas, cancela-se o lançamento nessa parte.

#### DESCONTOS INCONDICIONAIS. COMPROVAÇÃO.

Somente os descontos incondicionais comprovadamente concedidos podem ser reduzidos da receita bruta, para o efeito de determinação da receita líquida de vendas.

#### DIFERENÇA DE ESTOQUES.

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

#### EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL. CRÉDITOS DO PIS E COFINS.

É incabível, por falta de previsão legal, a exclusão do lucro líquido, na apuração do lucro real, de crédito do PIS e da Cofins.

#### ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

#### NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

#### IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

O valor da receita omitida deve ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL, Cofins e do PIS.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011

**JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.**

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores de multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

" Contra a empresa epigrafada foram lavrados os autos de infração, que se prestaram a exigir o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – **IRPJ** e respectivos consectários legais, como também a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL**, Contribuição para o **PIS/PASEP** e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - **COFINS**, relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2011, em razão dos seguintes fatos:

1) Omissão de receitas (R\$ 926.956,74) proveniente de diferenças entre valores lançados na DIPJ e aqueles constantes nas NF-e relativos à venda de mercadorias à Comercial Exportadora e Trading Company;

2) Omissão de receitas de Exportação Direta de produtos (CFOP 7101 e 7127 deduzidos do valor das devoluções CFOP 3201) proveniente de diferenças entre valores declarados na DIPJ e aqueles constantes nas NF-e;

3) Omissão de receita de vendas e revenda no mercado interno: R\$ 2.454.538,56;

4) Exclusões Indevidas do PIS e COFINS da apuração do IRPJ e CSLL (Lalur);

5) Omissão de receita operacional caracterizada por diferenças apuradas em inventário final através de verificação de documentação fiscal e constatação de diferenças no estoque em poder de terceiros e no próprio.

Foram exigidos os seguintes valores:

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

TRIBUTOS	VALOR DO TRIBUTOS R\$	VALOR DOS JUROS DE MORA R\$	VALOR DA MULTA R\$	TOTAL
IRPJ	16.275.341,68	8.336.230,00	12.206.506,26	36.818.077,94
CSLL	5.793.696,06	2.967.531,12	4.345.272,04	13.106.499,22
PIS	5.126.408,40	2.625.746,38	3.844.806,30	11.596.961,08
COFINS	23.612.547,82	12.094.346,99	17.709.410,86	53.416.305,67

O enquadramento legal para o lançamento dos tributos encontra-se descrito nos autos de infração.

Consta no processo que a contribuinte, sendo intimada, apresentou os seguintes documentos:

- o Balanço Patrimonial, Balancete Mensal e DIPJ - Ex. 2012, em mídia digital;
- cópia do DICON, DCTFs e resumo por Filial e CFOP de saídas das operações de 2011.
- Demonstrativo de Créditos de PIS e COFINS de janeiro a dezembro de 2011.
- Justificativa das diferenças dos valores informados como receitas declaradas na DIPJ, no Dicon e nas NF-e;
- Resumos mensais e anuais das entradas consolidadas por CFOP, relatórios de devoluções de vendas consolidadas mês a mês e total anual, memória de cálculo mensal de apuração de PIS e Cofins não cumulativo;
- Escrituração Contábil Digital – ECD do ano de 2011;
- Sped Fiscal do ano de 2011 e informou que não tinha obrigatoriedade de entregar a EFD;
- SPED Fiscal de fev/2012 que relaciona as informações do Inventário final de 31/12/2012;
- arquivos Sintegra em mídia digital em substituição as GIAs, referentes as filiais que não tinham obrigatoriedade de entregar os arquivos em SPED Fiscal em 2011 e esclarecimentos acerca do assunto;
- Demonstrativo das Fichas 7A/Linha 04 e 7A - Linha 9 do DICON e Demonstrativo de outras exclusões - DIPJ -Ficha 09A.
- Demonstrativo das fichas 6A/ linha 12 e 13 - DIPJ - dedução do PIS e COFINS e Lista dos produtos enquadrados na legislação ST - Substituição tributária e Procuração.
- Esclarecimentos a respeito das operações efetuadas com os códigos 5501, 6501 (remessa de produção do estabelecimento com fim específico de exportação) e 3201 (devolução de venda de produção do estabelecimento, oriunda do exterior);

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

- Esclarecimentos a respeito dos lançamentos mensais de PIS e Cofins escriturados nas exclusões do Lalur sob o histórico “Conta do Razão 1659-1603 Impostos a Recuperar – LP/PIS Créd.Presumido Adicional” e “Conta do Razão 1659-1604 Impostos a Recuperar – LP/Cofins Créd. Presumido Adicional”.

- Esclarecimentos referentes a resposta dada ao Termo de Intimação Fiscal 09, com relação ao item denominado na coluna Desc. CC "AJ ESTOQUE - DEFL/VLR MERCADO" e na correspondente coluna Descrição Cta. "AJUSTE ESTOQUE VLR MERCADO", com o Saldo Exercício no montante de - 36.610.322,53;

- Planilha Serviços - Na primeira parte apresentou esclarecimento da diferença entre os valores das receitas registradas no DACON (linha 6) e nas NF-e (linha 7). Na segunda esclareceu as diferenças das receitas de serviços registradas em seu balancete contábil conforme resposta de 6/11/14 e 18/11/14 (linhal2)/ DIPJ (linha 13) e em relação a sua resposta de 02/02/2015 (linha 14).

- Planilha Exportação – Esclarecimentos sobre as diferenças de valores de Exportação registrados no DACON -Demonstrativo Geral de Apuração do PIS e da COFINS Cumulativo e Não Cumulativo (linha 1) e os valores registrados no Livro de Saídas (linhas 2 e 3);

- Esclarecimentos complementares a respeito das solicitações feitas no Termo Intimação 12;

- Esclarecimentos sobre a diferença de valores existente entre os estoques finais registrados na DIPJ 2012/2011, Ficha-4A - Custos dos Bens e Serviços Vendidos

- PJ em Geral e Ficha 36A - Ativo - Balanço Patrimonial;

- Esclarecimentos sobre a diferença de R\$ 123.659.240,35 entre a receita de vendas no mercado interno constante na DIPJ e aquela constante na contabilidade e balancete;

- Justificativa das diferenças entre Remessas para Depósito Fechado ou Armazém Geral e respectivos retornos e eventuais estoques remanescentes nestes;

- Justificativa sobre a utilização indevida de créditos de Prestação de Serviços de Fretes no Regime Não-Cumulativo de PIS-Pasep/COFINS;

Com base nos documentos e esclarecimentos apresentados foram constatadas as seguintes irregularidades:

A) Diferenças entre valores lançados na DIPJ e aqueles constantes nas NF-e:

- Receita de vendas de mercadoria e produtos à Comercial Exportadora e Traiding Company com fim específico de exportação: R\$ 926.956,74;

- Receita de Exportação Direta de produtos: Foram considerados os CFOP 7101 e 7127 deduzidos do valor das devoluções CFOP 3201: R\$ 345.815,31

- Receita de vendas e revenda no mercado interno: R\$ 2.454.538,56.

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

**B) Créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins Apurados no Regime não Cumulativo – Exclusões no IRPJ**

O valor dos citados créditos não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido das referidas contribuições.

É vedado o registro dos créditos em contrapartida à conta de receita.

Ainda, a fim de anular o efeito desta ação, isto é, o registro das exclusões no LALUR e contabilidade o contribuinte protocolou dois Pedidos de Ressarcimento e os registrou no LALUR.

Estas ações configuram Exclusões Indevidas do PIS e COFINS da apuração do IRPJ e CSLL (LALUR) nos montantes de R\$ 14.290.342,76 e R\$ 63.054.055,18, totalizando o valor de R\$ 77.344.397,94 e assim uma infração sujeita a autuação pelo IRPJ e CSLL.

**C) Remessas para Depósito Fechado ou Armazém Geral.**

As operações de depósito/armazenagem de mercadoria e as obrigatórias operações de retorno devem rigidamente obedecer aos procedimentos legais definidos pelos art. 482, 483, 484, 485, 486, 487, 488, 489 e 490 do Regulamento dos Produtos Industrializados - RIPI (Decreto n.º 7.212/2010) e art. 22 a 30 do Convênio SINIEF de 15/12/1970.

Todo o produto que for remetido para depósito fechado ou armazém geral tem necessariamente que retornar à origem, seja física ou simbolicamente, ou ali permanecerem estocados.

O retorno simbólico serve para concluir a operação de remessa ao depósito ou armazém quando o produto for vendido com a condição de entrega direta do depósito ou armazém ao comprador.

Todas as operações deverão estar acompanhadas do correspondente documento fiscal, isto é, da devida Nota Fiscal - NF/NFe.

Foram individualizados todos os movimentos de remessas que cada CNPJ individualmente efetuou para todos depósitos fechados ou armazéns gerais que tiveram como destinatários de suas remessas, utilizando os CFOP 5905 e 6905.

Verificou-se também, individualizadamente por depósito fechado ou armazém geral os retornos que estes efetuaram aos remetentes de origem das mercadorias e produtos. As Entradas no CNPJ de origem devem ser escrituradas exclusivamente com os CFOP 1.906, 1.907, 2906 e 2907.

Completando a análise levou-se em consideração os Estoques Iniciais e Finais da empresa.

Constatou-se, então, que a empresa não efetuou o obrigatório registro no Sped de Estoques em Poder de Terceiro (Posse 2) tanto para o final do exercício em 31/12/2010, como para 31/12/2011, para todos os seus estabelecimentos analisados pela fiscalização.

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

Elaborou-se uma planilha para cada estabelecimento da contribuinte, levando em consideração o critério de maior movimento, na qual foram mostradas as diferenças de remessas e de retornos de cada um dos estabelecimentos da empresa para os depósitos/armazéns com quem operou.

Sendo intimada a esclarecer as divergências apuradas, a contribuinte alegou que efetivamente não registrou adequadamente os estoques em poder de terceiros no Sped, mas que os mantinha em seus controles internos. Informou o CNPJ dos depósitos fechados ou armazéns gerais nos quais ainda mantinha estoques (posse 2) e respectivos valores para 31/12/2010 e 31/12/2011. Verificando sua contabilidade/balancetes, a fiscalização não constatou a existência dos aludidos estoques.

Na carta resposta de 12/12/2016, a contribuinte ainda tentou justificar as diferenças apuradas por esta fiscalização alegando ter movimentado as mercadorias de retorno com outros CFOP que não os de direito e obrigatórios. Também alegou ter enviado ou remetido mercadorias a estabelecimentos que não são depósitos fechados ou armazéns gerais, porém tendo feito as remessas com CFOP de remessas a depósitos fechados ou armazéns gerais, CFOP 5905 e 6905. Não existe outra alternativa à contribuinte que não os CFOP de retorno de depósito fechado ou armazém geral, CFOP 1906,1907,2906 e 2907.

E mais, mesmo utilizando os valores de seu controle interno suas próprias contas não batem, isto é, os valores das diferenças apresentados na planilha inclusa em suas cartas resposta não correspondem aos próprios valores das diferenças finais que lá deveriam constar.

Em decorrência do exposto, foi tributada omissão de receita proveniente de diferenças positivas entre os valores remetidos em relação aos retornados, não existindo estoque remanescente em poder dos depósitos ou armazéns (Inventário Posse 2), ou seja houveram mais saídas que retornos, significa que a contribuinte deu saída de mercadorias sem a cobertura de documentação hábil e, portanto, sem o pagamento dos impostos devidos.

Foi tributada, também, omissão de compras nos casos de diferenças negativas entre os valores remetidos em relação aos retornados, não existindo estoque remanescente em poder dos depósitos ou armazéns (Inventário Posse 2), ou seja retornaram mais mercadorias do que aquelas que foram remetidas, significa que a contribuinte deu entrada de mercadorias desacompanhadas de documentação hábil em seus estabelecimentos. Por decorrência é uma omissão de compras por presunção legal de Omissão de Receitas.

Sendo notificada da autuação, a contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 1908 a 1935, na qual alega:

- O lançamento foi pautado em mera presunção simples de omissão de receitas, sem se investigar se, de fato, houve tal omissão.

Existe pacífica jurisprudência no sentido de que a fiscalização deve apurar as circunstâncias elementares e essenciais relacionadas à autuação, sob pena de o levantamento fiscal ser considerado precário.

- Mérito. Verdade Material.

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720771/2016-11

O Princípio da Verdade Material expressa a ideia de se buscar o máximo de aproximação com a certeza na apreciação dos fatos. A sua aplicação no processo administrativo é imperiosa na medida em que a Administração Pública pode e deve estender sua atividade investigatória, valendo-se de todos os elementos que julgue necessários para a solução do caso.

No presente caso, a verdade dos fatos é de que NÃO houve omissão de receitas, na medida em que as divergências apontadas pela Autoridade Fiscal encontram-se justificadas e comprovadas, nos termos demonstrados a seguir.

● **Vendas para comercial exportadora.**

A diferença de R\$ 926.956,74, está relacionada a 7 (sete) notas fiscais de devoluções de vendas, que consistem em montantes redutores da receita operacional bruta.

Isso porque parte substancial das devoluções de vendas à comercial exportadora é contabilmente registrada na própria conta de receita de vendas, reduzindo-a.

O valor declarado na linha 02 da ficha 06A da DIPJ reflete as contas contábeis n.º 5020.51612, 5020.282813, 5020.330914, 5020.331015 e 5050.52316 que, por sua vez, já contemplam as devoluções de vendas à comercial exportadora. Sendo assim, o montante declarado na linha 02 da ficha 06A da DIPJ é líquido das devoluções de vendas à comercial exportadora.

Ao invés de declarar as devoluções de vendas à comercial exportadora na linha 10 da ficha 06A da DIJP, a Impugnante declarou a receita de vendas, já contemplando os montantes devolvidos, na linha 02 da mesma ficha da referida declaração, justamente porque na contabilidade tais valores encontram-se escriturados nas mesmas contas contábeis.

Pode-se afirmar que inexistiu prejuízo ao Fisco, pois não houve reflexos na base de cálculo dos tributos ora tratados.

Para que não restem dúvidas quanto ao alegado, a Impugnante apresenta as notas fiscais 3.142, 10.587, 10.588, 10.589, 10.590, 10.591 e 10.594 (Doc. 3), emitidas com CFOP 1.50317 e 2.50318. Somadas, tais notas fiscais montam exatamente a diferença de R\$ 926.956,74, apontada pela Autoridade Fiscal como receita omitida pela Impugnante.

Resta comprovado, de maneira inequívoca, que tais valores referem-se a devoluções de vendas da Impugnante e, por tal motivo, não representam receita e, tampouco, devem incrementar a base de cálculo dos tributos ora exigidos.

Nota-se aqui, a precariedade do trabalho desenvolvido pela Autoridade Fiscal, ao simplesmente confrontar informações sem se aprofundar na análise. Por meio de uma mera observação da natureza dos lançamentos efetuados nas contas contábeis acima citadas, tinha a Autoridade Fiscal plenas condições de concluir que não se tratava de receita omitida. Comprova-se que o lançamento foi pautado em mera presunção, sendo imperioso o seu cancelamento.

Fl. 9 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

• Além disso, a Impugnante destaca que montante considerado pela Autoridade Fiscal relativo às notas fiscais de vendas emitidas com CFOP 5501, no valor de R\$ 40.573.410,03 encontra-se equivocado.

Isto porque não foi deduzido de tal montante o ICMS ST de R\$ 64,17, incidente nas operações consubstanciadas nas notas fiscais 135549 e 334496, nos valores de R\$ 16,45 e 47,72, respectivamente (Doc. 4).

#### • Vendas Diretas.

Apurou, ainda, a Autoridade Fiscal diferença entre o montante relacionado às notas fiscais emitidas com CFOP 7101, 7127 e 3201 e o valor declarado na linha 01 da Ficha 06A da DIPJ, nos termos do quadro abaixo, retirado da fl. 8 do TVF19:

##### **Exportação – Receitas de Vendas Direta (Planilha A11 - Ficha 06A, Linha 01)**

62. Receita de Exportação Direta de Produtos e Mercadoria

CFOP	Descrição	Nfe	DIPJ
7101	Venda de produção do estabelecimento - Exportação	2.883.304.912,24	
7127	Venda de produção do estabelecimento sob o regime de "drawback"	675.414.507,97	
3201	Devolução de venda de produção do estabelecimento	(732.497.930,10)	
	Sub-Total	2.826.221.490,11	2.809.255.761,39
	Faturado porém não Embarcado - Contabilidade	17.311.544,03	
	Diferença (2.826.221.490,11-17.311.544,03)	2.808.909.946,08	
	Diferença (2.808.909.946,08-2.809.255.761,39)	(345.815,31)	

A análise do quadro acima permite constatar que a Autoridade Fiscal apurou, a título de vendas diretas para o mercado externo, amparado nas notas fiscais emitidas pela Impugnante, o valor de R\$ 2.808.909.946,08.

Na L01 da Ficha 06A da DIPJ a Impugnante declarou o montante de R\$ 2.809.255.761,39.

O montante declarado na L01 da Ficha 06A da DIPJ é superior ao montante apurado a título de vendas diretas ao mercado interno, não havendo que se falar em omissão de receitas.

A Impugnante entende que a Autoridade Fiscal incorreu em erro ao classificar, como omissão de receita, montante a maior declarado em DIPJ. O correto seria, nos termos da legislação vigente, subtrair tal montante da exigência.

Além disso, neste mesmo tópico incorre em erro mais uma vez a Autoridade Fiscal, ao desconsiderar, para cálculo do montante exigido, 4 (quatro) notas fiscais de entrada, emitidas com CFOP 3.21121, relativas a mercadorias recebidas em devolução que, juntas somam R\$ 184.480,08.

A Impugnante apresenta tais notas e esclarece que, tal qual como aconteceu no caso acima, a devolução foi escriturada em conta contábil de receita de vendas, reduzindo-a. Tal valor também compôs o montante declarado na linha 01 da ficha 06ª da DIPJ.

#### • Mercado Interno.

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720771/2016-11

A Autoridade Fiscal apurou a diferença de R\$ 2.454.538,56, quando confrontadas a receita de vendas constante em NFe e a receita de vendas declarada nas linhas 03 e 04 da ficha 06A da DIPJ.

A diferença apurada pela Autoridade Fiscal refere-se a descontos concedidos pela Impugnante a seus clientes, em momento anterior à emissão das notas fiscais de vendas e nelas constantes.

Na planilha anexa (Doc. 5), a Impugnante apresenta a composição, aberta por nota fiscal, dos descontos concedidos aos seus clientes.

O artigo 31 da Lei n.º 8.981/1995, vigente à época dos fatos geradores ora tratados, dispõe que, na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprovador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.

Oportuno destacar, ainda, que as próprias Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 tratam expressamente da não inclusão, na base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins, dos montantes relacionados aos descontos incondicionais concedidos.

- Créditos das contribuições ao PIS e à Cofins apurados no regime não cumulativo – Exclusões no IRPJ.

Afirma a Autoridade Fiscal que a Impugnante efetuou exclusões indevidas a título de créditos das contribuições ao PIS e à Cofins, uma vez que seria facultado ao contribuinte se creditar de montantes relacionados às referidas contribuições exclusivamente como dedução dos valores de tais contribuições.

A Impugnante é empresa que desenvolve atividade de agroindústria, condição na qual apura crédito das contribuições ao PIS e à Cofins na forma da Lei n.º 10.925/04.

Referida lei trata, em seu artigo 8º, da possibilidade de aproveitamento de crédito presumido de PIS e Cofins pelas pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal destinada à alimentação humana ou animal.

O §3º do referido artigo trata do montante do crédito, variável nos percentuais de 20%, 35%, 50% ou 60%, de acordo com o produto a que a agroindústria dá saída.

Especificamente no caso da Impugnante que fabrica "produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18", nos termos do inciso I do referido §3º, o crédito é calculado no percentual de 60%.

A diferença entre os créditos integrais (100%) e o crédito presumido sobre o qual não há questionamento por parte das Autoridades Fiscais (60%), ou seja, 40% do valor é, atualmente, questionada pela RFB em processos administrativos

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720771/2016-11

formalizados em decorrência de pedidos de ressarcimento efetuados pela Impugnante.

Em razão de tal questionamento, a Impugnante julgou prudente que se aguardasse o deferimento integral dos créditos para que, então, fosse efetuado o seu reflexo na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Para tanto, a Impugnante escriturou tais montantes em contas contábeis específicas e efetuou exclusões no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) dos períodos. No decorrer do ano-calendário de 2011 tais montantes somaram R\$ 15.950.258,55.

Anote-se, Ilustres Julgadores, os créditos adicionais que foram excluídos do lucro líquido pela Manifestante no decorrer do ano-calendário de 2011 perfazem o montante total de R\$ 15.950.258,55.

Ainda no contexto do crédito adicional, no mês de setembro de 2011 a

Impugnante efetuou reclassificações nas contas contábeis que registraram, originalmente, tal crédito. Vejamos.

Em um primeiro momento o "crédito adicional" foi escriturado nas contas contábeis 1659-1603 (Impostos a recuperar - Lp/Pis Cred Presumido Adicional) e 1659-1604 (Impostos a recuperar - Lp/Cofins Cred Presumido Adicional).

Posteriormente, com a formalização de pedidos de ressarcimento de tais créditos e a sua discussão perante a RFB, como forma de eficácia gerencial e de controle, a Impugnante entendeu por bem reclassificar tais montantes para que restassem escriturados em conta específica de pedidos de ressarcimento.

Oportuno destacar, ainda, que as próprias Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 tratam expressamente da não inclusão, na base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins, dos montantes relacionados aos descontos incondicionais concedidos.

● Créditos das contribuições ao PIS e à Cofins apurados no regime não cumulativo – Exclusões no IRPJ.

Afirma a Autoridade Fiscal que a Impugnante efetuou exclusões indevidas a título de créditos das contribuições ao PIS e à Cofins, uma vez que seria facultado ao contribuinte se creditar de montantes relacionados às referidas contribuições exclusivamente como dedução dos valores de tais contribuições.

A Impugnante é empresa que desenvolve atividade de agroindústria, condição na qual apura crédito das contribuições ao PIS e à Cofins na forma da Lei n.º 10.925/04.

Referida lei trata, em seu artigo 8º, da possibilidade de aproveitamento de crédito presumido de PIS e Cofins pelas pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal destinada à alimentação humana ou animal.

O §3º do referido artigo trata do montante do crédito, variável nos percentuais de 20%, 35%, 50% ou 60%, de acordo com o produto a que a agroindústria dá saída.

Fl. 12 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

Especificamente no caso da Impugnante que fabrica "produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18", nos termos do inciso I do referido §3º, o crédito é calculado no percentual de 60%.

A diferença entre os créditos integrais (100%) e o crédito presumido sobre o qual não há questionamento por parte das Autoridades Fiscais (60%), ou seja, 40% do valor é, atualmente, questionada pela RFB em processos administrativos formalizados em decorrência de pedidos de ressarcimento efetuados pela Impugnante.

Em razão de tal questionamento, a Impugnante julgou prudente que se aguardasse o deferimento integral dos créditos para que, então, fosse efetuado o seu reflexo na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Para tanto, a Impugnante escriturou tais montantes em contas contábeis específicas e efetuou exclusões no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) dos períodos. No decorrer do ano-calendário de 2011 tais montantes somaram R\$ 15.950.258,55.

Anote-se, Ilustres Julgadores, os créditos adicionais que foram excluídos do lucro líquido pela Manifestante no decorrer do ano-calendário de 2011 perfazem o montante total de R\$ 15.950.258,55.

Ainda no contexto do crédito adicional, no mês de setembro de 2011 a Impugnante efetuou reclassificações nas contas contábeis que registraram, originalmente, tal crédito. Vejamos.

Em um primeiro momento o "crédito adicional" foi escriturado nas contas contábeis 1659-1603 (Impostos a recuperar - Lp/Pis Cred Presumido Adicional) e 1659-1604 (Impostos a recuperar - Lp/Cofins Cred Presumido Adicional).

Posteriormente, com a formalização de pedidos de ressarcimento de tais créditos e a sua discussão perante a RFB, como forma de eficácia gerencial e de controle, a Impugnante entendeu por bem reclassificar tais montantes para que restassem escriturados em conta específica de pedidos de ressarcimento.

**Lalur - parte B - 31/12/2011**

Conta do Razão	Débito	Crédito	Página do Lalur
1659-1603		9.967.563,10	86
1659-1604		51.426.576,29	87
1659-2875	-14.290.342,76		88
1659-2876	-63.054.055,18		89
<b>Saldo</b>		<b>-15.950.258,55</b>	

Oportuno destacar que o referido Livro já consta nos autos, às fls. 1419/1564, 1718/1780 e 1781/1863 e deveria ter sido examinado pela Autoridade Fiscal no decorrer do curso da fiscalização.

- Remessas para Depósito Fechado ou Armazém Geral. A Autoridade Fiscal afirma que a Impugnante incorreu na prática de omissão de receitas pois não justificou diferenças apuradas no curso do procedimento fiscalizatório no que diz respeito às remessas e retornos a depósitos fechados e armazéns.

Fl. 13 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

A Impugnante entende que, em atenção ao princípio da verdade material, deve a Autoridade Fiscal aceitar quaisquer documentos válidos e autênticos que venham a ser apresentados pela defesa na busca de contrapor os argumentos desenvolvidos no TVF e afastar a exigência.

Esclarecido tal ponto, a Impugnante cita exemplo pelo qual entende que a exigência relacionada a este ponto também deve ser cancelada. Vejamos.

A remessa originária do CNPJ 02.914.460/0103-85 para o CNPJ 05.907.238/0001-19 (Iceport Terminal Frigorífico Navegantes S/A), cuja diferença apontada pela Autoridade Fiscal monta em R\$ 12.152.481,31 não pode compor a exigência.

Nas notas fiscais de remessas para o contribuinte inscrito no CNPJ acima apontado constaram o CFOP 5.949. Contudo, nas notas fiscais que ampararam o retorno de tais mercadorias, consta o CFOP 1.906, de maneira equivocada, sendo oportuno destacar que referido equívoco não pode constituir fato gerador de obrigação tributária.

A atividade desenvolvida por tal empresa (Iceport Terminal Frigorífico Navegantes S/A) sequer relaciona-se a armazém geral, conforme comprova o cartão CNPJ, obtido no sítio eletrônico da RFB.

Nota-se aqui mais um equívoco cometido pela Autoridade Fiscal ao lavrar o Auto de Infração. Tal equívoco reforça a fragilidade do trabalho desenvolvido, assim como atesta que o Auto foi lavrado com base em meras presunções, motivo pelo qual impõe-se o seu cancelamento.

- Desoneração da cadeia de aves e suínos – Lei nº 12.350/2010.

Nos termos dos artigos 54 e 55 da Lei nº 12.350, de 2010 (que implementou a desoneração da cadeia de aves e suínos), encontram-se suspensos o PIS e a Cofins incidentes sobre parte das operações, motivo pelo qual a Autoridade Fiscal deveria ter aberto os valores objeto da exigência, item a item, para excluir do Auto de Infração as parcelas desoneradas.

- Exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício lançada.

Em matéria tributária, a autorização legal para a cobrança de juros moratórios está prevista no artigo 161 do CTN que, em cotejo com os artigos 113 e 119 do mesmo diploma, autoriza a cobrança dos juros de mora sobre os valores decorrentes de obrigações tributárias principais não pagas no vencimento.

Em outras palavras, a cobrança dos juros de mora, em matéria tributável, somente pode ocorrer sobre os seguintes montantes: (i) Tributos (indubitavelmente, obrigação principal) ou (ii) A penalidade pecuniária consubstanciada ou convertida em obrigação principal.

Logo, não tem fundamento legal a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício lançada, quando esta for exigida em conjunto com o tributo supostamente devido (e não isoladamente), conforme já reconhecido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos.

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720771/2016-11

Deve-se ressaltar que a única interpretação possível do artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 é aquela que autoriza a incidência de juros somente sobre o valor dos tributos e contribuições, e não sobre o valor da multa de ofício lançada, até porque o referido artigo disciplina os acréscimos moratórios incidentes sobre os débitos em atraso, que ainda não foram objeto de lançamento.

Desse modo, como parte do crédito tributário atuado versa sobre a cobrança de multa de ofício, é certo que sobre esta penalidade pecuniária não devem ser exigidos os juros de mora, ante a inexistência de dispositivo legal neste sentido.

- **Diligência:**

Nos termos do art. 38 da Lei n.º 9.784, de 1999, solicita a realização de diligência, a fim de que sejam esclarecidas as matérias de fato, com a devida instrução do processo, em resposta aos seguintes quesitos:

1) *O exame das contas contábeis que registram as receitas apuradas pela Impugnante permite constatar que existem lançamentos a débito nessas contas, reduzindo-as?*

2) *O exame do registro contábil das operações acobertadas pelas notas fiscais 3.142, 10.587, 10.588, 10.589, 10.590, 10.591 e 10.594 permite constatar que tais operações refletiram a situação acima narrada (lançamento a débito em conta de receita, reduzindo-a)?*

3) *Pode-se afirmar que na composição dos montantes que integram a L02 da F06 da DIPJ foram considerados os saldos das contas de receitas, já contemplados pelos lançamentos redutores?*

4) *O exame das notas fiscais constantes no Doc. 5 leva à constatação de que, em todas essas notas, há desconto destacado?*

5) *O exame das contas contábeis 1659-1603, 1659-1604, 1659-2875 e 1659-2876 leva à constatação de que houveram reclassificações no mês de setembro de 2011?*

- Protesta-se pela juntada posterior de novos documentos no decorrer deste processo administrativo.

- **Conclusão:**

1) O lançamento efetuado pela Autoridade Fiscal revela-se frágil, pautado em premissas equivocadas que não se sustentam;

2) Deve ser aceito todo e qualquer documento válido e autêntico que comprove a fragilidade do trabalho fiscal e a inocorrência de omissão de receitas, nos termos do princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal;

3) O valor de R\$ 926.956,74 apontado como diferença entre a DIPJ e as NF's de vendas à comercial exportadora não deve compor a exigência, por tratar-se

Fl. 15 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

de devoluções de vendas, escrituradas a débito em contas de receita de vendas da Impugnante, reduzindo-as;

4) No que diz respeito às vendas diretas de exportação a Impugnante declarou em DIPJ saldo superior ao registrado na contabilidade, inexistindo omissão de receitas;

5) A diferença relacionada às vendas no mercado interno, no montante de R\$ 2.454.538,56 não podem ser exigidas, pois referem-se a descontos incondicionais concedidos pela Impugnante a seus clientes, em momento anterior ao de emissão das notas fiscais que acobertaram tais operações, nelas destacados. Tal qual como fez a

Autoridade Fiscal com o ICMS-ST relacionado a essas operações, deveria ter deduzido tais montantes da receita bruta, hipótese na qual inexistiria diferença a ser exigida;

6) As exclusões nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL referem-se a crédito presumido adicional de PIS/COFINS, atualmente objeto de questionamento pela RFB, em relação às quais a Impugnante reconhecerá seu efeito no momento de deferimento de tais créditos. A soma de tal montante no ano-calendário de 2011 é de R\$ 15.950.258,55. A Autoridade Fiscal apurou, de maneira equivocada, o valor de R\$ 77.344.397,94, ao desconsiderar reclassificações de valores entre contas, efetuadas pela Impugnante em setembro de 2011; e,

7) As remessas para armazém fechado foram analisadas pela Autoridade Fiscal de maneira rasa, revelando-se nulo o lançamento, também em relação a este quesito.

• Pedido:

Requer seja provida a impugnação, em razão da nulidade da lavratura dos autos de infração.

Na remota hipótese de não ser acatada a nulidade, requer o cancelamento da cobrança, por exigência legal e nos termos desenvolvidos e comprovados nesta Impugnação.

O processo foi encaminhado em diligência, conforme fls. 3587 a 3591, a contribuinte foi intimada, apresentou documentos, e a fiscalização elaborou o relatório de fls. 5607 a 5621, do qual a impugnante teve ciência em 16/01/2019.

Foi apresentada, então, a manifestação de fls. 5628 a 5638, na qual a contribuinte alega:

• I - Acusação fiscal de exclusão indevida de créditos de PIS e COFINS da apuração do IRPJ e CSLL.

Como amplamente demonstrado na impugnação, o valor de R\$ 15.950.258,55 tem por objeto crédito presumido de PIS e de COFINS (artigo 8o da Lei nº 10.925/04), que foi pleiteado administrativamente pela Requerente mediante a formalização de pedidos de ressarcimento perante a Receita Federal do Brasil. Tendo em vista que a Receita Federal do Brasil tem, sistematicamente,

Fl. 16 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720771/2016-11

questionado o crédito pleiteado (e que se refere a um adicional de 40%), a Requerente promoveu a exclusão do referido montante das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Evidentemente, pois, se o pedido de ressarcimento for deferido pela Receita Federal do Brasil, no momento de recebimento dos créditos (o que não ocorreu no ano-calendário de 2011) tal montante deverá ser adicionado às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Nesse ponto, e superando as questões de fato e de prova, no relatório da diligência fiscal a autoridade administrativa se limitou a consignar que: "Não há previsão legal que permita a exclusão na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL dos valores de créditos de PIS e COFINS, cujos pedidos de ressarcimento estão em discussão na esfera administrativa". Contudo, tal entendimento não pode prosperar, tendo inclusive já sido superado pela DRJ/FNS e pelo CARF em processo de interesse da Requerente.

Com efeito, nos anos-calendário de 2010 e 2011, a Requerente adotou exatamente o mesmo procedimento fiscal e contábil, consistente na exclusão do crédito adicional da 40% das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. A exclusão realizada no ano-calendário de 2010 também foi questionada pela Receita Federal do Brasil, o que ensejou a lavratura dos autos de infração de IRPJ e de CSLL que deram origem ao Processo Administrativo n.º 16561.720001/2015-43.

Tal como igualmente sustentado neste processo (do ano-calendário de 2011), nos autos do Processo Administrativo n.º 16561.720001/2015-43 a Requerente demonstrou a legitimidade da exclusão do crédito adicional da 40% das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, o que foi acolhido em 1ª instância administrativa e mantido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

Diante do exposto, e tal como decidido nos autos do Processo Administrativo n.º 16561.720001/2015-43, a impugnação merece ser acolhida, para cancelar integralmente a acusação fiscal de exclusão indevida de créditos de PIS e de COFINS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

● II - Presunção de omissão de receitas caracterizada por supostas diferenças apuradas em inventário e estoques.

A acusação fiscal está amparada em presunções, que não se sustentam à luz das informações e documentos constantes dos autos. Com efeito, a autoridade administrativa está a alegar que a Requerente teria realizado vendas de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, no total de R\$ 181.008.735,15, e, também, teria realizado compra de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, no montante de R\$ 125.955.372,94. Todo o "raciocínio" da autoridade administrativa está "escorado" na (indevida) premissa de que a Requerente não teria estoque em poder de terceiros.

Antes de qualquer coisa, é importante registrar que a Requerente, em 2011, já era uma das maiores empresas do mundo no segmento, preponderantemente exportadora, com faturamento na casa de Bilhões e tinha diversos estabelecimentos espalhados por todo o território nacional. Diante da magnitude e abrangência do negócio da Requerente, não é crível imaginar (e nem presumir) que ela teria comprado e vendido mercadorias desacompanhadas de nota fiscal,

nos montantes indicados pela autoridade administrativa. Com o devido respeito, não tem o menor cabimento a acusação fiscal!

Pois bem. No curso da fiscalização e na impugnação, a Requerente apresentou elementos de prova que evidenciam que não há espaço para aplicação de qualquer presunção de omissão de receitas no caso concreto, especialmente porque ela tinha, sim, estoque em poder de terceiros. A propósito, estranhamente, esse item dos autos de infração (que, diga-se de passagem, é o mais relevante) não foi objeto da diligência fiscal. De toda forma, o que precisa ficar absolutamente claro é que a acusação fiscal decorre de um entendimento equivocado da autoridade administrativa e, também, de alguns equívocos cometidos pela Requerente no preenchimento de obrigações acessórias. Como é cediço, em hipótese alguma, um erro formal cometido pelo contribuinte pode ensejar a exigência de tributos sabidamente indevidos e, o que é pior, amparada em presunção. No processo administrativo tributário deve prevalecer (sempre) a verdade material e a realidade posta nos autos comprova a ausência de omissão de receitas.

O grande equívoco cometido pela Requerente foi não ter identificado os valores dos estoques em poder de terceiros no SPED. O preenchimento equivocado da obrigação acessória fez com que a autoridade administrativa assumisse, indevidamente, a premissa de que a Requerente não teria estoque em poder de terceiro, o que culminou com a acusação fiscal de presunção de omissão de receitas a partir de supostas diferenças (positivas e negativas) no inventário. A análise da autoridade administrativa foi muito simplista, chegando ao ponto de considerar que a Requerente não teria estoque inicial (31/12/2010) e nem estoque final (31/12/2011), o que, evidentemente, não pode ser admitido, inclusive em função do volume de operações da Requerente.

E o equívoco em questão somente foi percebido pela Requerente no contexto das intimações que foram realizadas no curso da fiscalização que culminou com a lavratura dos autos de infração impugnados. Apesar de a informação no SPED (Bloco H) permanecer equivocada, a partir de controles internos e gerenciais, e movimentações dos estoques, constatou a Requerente que, na verdade, os estoques em poder de terceiros foram informados junto com os estoques próprios (ou seja, na mesma linha do Bloco H do SPED). Nesse sentido, confira-se, a título exemplificativo, o Bloco H do SPED da filial 02.914.460/0103-85, ora denominada filial 453, e sua conciliação analítica a partir de controles internos da Requerente (docs. 01, 02 e 03). Portanto, os estoques em poder de terceiros estão, sim, informando no SPED, só que em linha equivocada (junto com o estoque próprio). No entanto, o mero erro formal não impede a autoridade administrativa de identificar a informação dos estoques em poder de terceiros e muitos menos de realizar a movimentação dos estoques, para verificar a existência de supostas divergências.

A rigor, o que se verifica no caso concreto é que a autoridade administrativa preferiu adotar o "caminho mais fácil e mais curto", presumindo a omissão de receitas, do que cumprir a regra do artigo 142 do CTN, que determina que cabe à fiscalização (ou seja, é dever e ônus da autoridade administrativa) aprofundar a investigação dos fatos e provar a acusação fiscal. É certo que existem erros no preenchimento da obrigação acessória, mas que não dispensam a atividade de

busca pela verdade material, o que, evidentemente, deve ser franqueado neste processo.

Nesse sentido, e para corroborar as suas alegações de defesa, a Requerente está apresentando livros fiscais de saídas e de entradas das filiais (doc. 04), que comprovam a remessa para armazenagem em filiais da própria Requerente. Ora, se a Requerente transfere mercadorias para estabelecimento filial que, por sua vez, realiza a exportação, não faz qualquer sentido a presunção de omissão de receita simplesmente porque o produto não retornou para a Requerente. Vale dizer, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da própria Requerente não pode, em hipótese alguma, ensejar a presunção de omissão de receitas pelo simples fato de a mercadoria não ter eventualmente retornado ao estabelecimento original.

*Cabe informar, ainda, que, no ano de 2011, em todas as notas fiscais de remessa de armazenagem emitidas para uma filial da Requerente não ocorreu o registro do respectivo retorno. No entanto, na filial que recebeu a nota fiscal há o registro da entrada (doc. 04). Ainda que não corretamente cumpridas as obrigações acessórias, certo é que ocorreu a entrada em outra filial com a finalidade de armazenagem, o que foi solenemente desprezado pela fiscalização.*

*Além disso, também existem alguns outros equívocos que igualmente comprometem a manutenção da acusação fiscal. De fato, em algumas operações de remessa para armazenagem foram emitidas notas fiscais com o CFOP 5.949/6.949, o que foi desprezado pela fiscalização na apuração das supostas diferenças de estoques. E esse mesmo equívoco também ocorreu no retorno de armazenagem, que em algumas operações foi utilizado o CFOP 1.949/2.949, que igualmente foi desprezado pela fiscalização. É evidente que, ao desconsiderar as notas fiscais com CFOP 5.949/6.949 e CFOP 1.949/2.949, a fiscalização distorceu a movimentação do estoque, o que compromete integralmente as diferenças apuradas pela autoridade administrativa.*

A título exemplificativo, nas operações realizadas com a "Iceport Terminal Frigorífico de Navegantes S/A", a fiscalização considerou apenas as remessas para armazenagem com o CFOP 5.905, no montante de R\$ 2.561.661,59, e os retornos registrados com o CFOP 1.906, no montante de R\$ 100.484.282,97. Se a fiscalização tivesse considerado também as remessas para armazenagem com o CFOP 5.949, no montante de R\$ 110.543.344,11, bem como os retornos registrados com o CFOP 1.949, no montante de R\$ 467.384,04, conforme se verifica nos registros anexos das operações com a Iceport (doc. 08), teria constatado a existência de um estoque final em poder de terceiro (no caso, Iceport), no montante de R\$ 12.153.338,69. Nada disso foi considerado no contexto da fiscalização! E para comprovar o seu exemplo, a

Requerente está apresentando declaração e respectivo relatório encaminhados pela Iceport (docs. 05 e 06), registrando a existência de estoque em seu poder em 31/12/2011, no montante de R\$ 11.162.083,55, e contrato de prestação de serviço (doc. 07). Apesar da existência de diferença, que ainda não foi conciliada pela Requerente, certo é que o exemplo em questão comprova, cabalmente, a existência de estoque em poder de terceiro, desconstituindo a presunção adotada pela fiscalização. E o mesmo raciocínio se aplica para todas as demais operações com armazéns gerais.

Fl. 19 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

Não bastasse tudo isso, a Requerente está apresentando o controle da movimentação do estoque físico por quantidade (que não foi analisado pela fiscalização, doc. 09) da filial 453 - 02.914.460/0103-85 (que possuía a maior operação de remessa para armazenagem), que comprova que os saldos em estoques inicial e final em 2011 coincidem com o Registro de Inventário do SPED já juntado aos autos. Cabe apenas destacar que a referida filial incluiu de forma incorreta os valores dos estoques em trânsito (doc. 02), o que não compromete o argumento de defesa.

Diante do exposto, a impugnação deve ser acolhida, para cancelar integralmente a acusação fiscal ou, ao menos, seja determinada a realização de nova e específica diligência fiscal em relação a este item dos autos de infração.

- III - Suposta omissão de receita no mercado interno de R\$ 2.454.538,56 Também nesse ponto, a Requerente discorda veementemente do resultado da diligência fiscal. Com efeito, a autoridade administrativa realizou nova planilha, indicando um valor de RS 30.611.537,60, e presumindo que seria o total de desconto incondicional já considerado na lavratura dos autos de infração.

Contudo, a autoridade administrativa simplesmente desprezou tudo o que foi amplamente demonstrado no curso da fiscalização e aceito pela própria fiscalização naquele momento. De fato, o valor de RS 30.611.537,60 é formado, preponderantemente, pelo ICMS/ST, que não é receita tributável e, por esse motivo, no próprio curso da fiscalização não foi considerado para fins de cálculo das infrações imputadas.

Em assim sendo, a diligência fiscal deveria ter se limitado à análise da suposta diferença de RS 2.454.538,56 que, conforme amplamente comprovado pela Requerente, é composta por descontos incondicionais, que não compõem a base de cálculo dos tributos exigidos. Nesse aspecto, a autoridade administrativa deveria ter concentrado o seu trabalho na análise da composição dos RS 2.454.538,56 ou, então, refeito o trabalho da fiscalização, e não buscado conciliar (apenas parcialmente) a base das notas fiscais eletrônicas, ignorando todos os ajustes realizados pela autoridade administrativa que conduziu a fiscalização.

Diante do exposto, a Requerente repisa que, também nesse ponto, não subsiste a presunção de omissão de receitas.

- IV - Da desoneração prevista na Lei nº 12.350/2010 Na impugnação, demonstrou a Requerente, ainda, que na remota hipótese de ser mantida a presunção de omissão de receitas, o que, aliás, se admite apenas para fins de completude da defesa administrativa, ao menos, a apuração do PIS e da COFINS deve observar o disposto nos artigos 54 e 55 da Lei nº 12.350/2010.

Por sua vez, no relatório da diligência fiscal, consignou a autoridade administrativa que a Requerente não teria apresentado elementos que pudessem identificar os produtos da cadeia de aves e suínos. Contudo, data máxima vênia, tal entendimento é um absurdo. Ora, a autoridade administrativa teve acesso às notas fiscais eletrônicas, para fins de apuração das supostas omissões de receitas, logo, deve consultar as mesmas notas fiscais eletrônicas para identificar as operações que envolveram os produtos da cadeia de aves e suínos. Ademais, é fato público e notório que os produtos da cadeia de aves e suínos integram o *core business* da

Fl. 20 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720771/2016-11

Requerente, sendo legítimo o seu direito ao regime de apuração previsto na Lei n.º 12.350/2010.

● V - Do Pedido

Diante do exposto, é a presente para reiterar o acolhimento da impugnação, para cancelar integralmente os autos de infração lavrados.

(...)"

A decisão de primeira instância, em análise dos argumentos e comprovações trazidas, procedeu à exoneração de parte dos lançamentos: (i) reduzindo a presunção de omissão de receitas de vendas para comercial exportadora do valor tributável de R\$ 926.956,74 para R\$ 1.469,01; (ii) cancelando integralmente a exigência fiscal quanto a presunção de omissão de receitas de exportação direta; e (iii) reduzindo o valor tributável de R\$ 77.344.397,94 para R\$ 15.950.258,55 quanto a infração por exclusões indevidas de créditos de PIS e COFINS da apuração do IRPJ e CSLL.

Pela exoneração dos créditos ser superior que o limite de alçada vigente, a DRJ de origem encaminhou Recurso de Ofício para ser julgado nesta instância.

A Recorrente, por sua vez, busca a exoneração da obrigação remanescente repisando que as respectivas acusações são desprovidas de amparo legal e suporte documental devendo, portanto, ser cancelados os lançamentos respectivos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de validade, portanto, dele conheço.

### 1.1 DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS POR SUPOSTAS DIFERENÇAS APURADAS EM INVENTÁRIO E ESTOQUES - DILIGÊNCIA

Conforme relatado, a Recorrente teve contra si lavrado auto de infração por presunção de omissão de receitas oriundas de diferenças apuradas em inventários e estoques.

O Termo de Verificação Fiscal aduz que as operações de depósito/armazenagem de mercadoria de um estabelecimento depositante em um depósito fechado ou armazém geral, e as respectivas operações obrigatórias de retorno devem obedecer rigidamente a procedimentos legais.

Fl. 21 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

Explicita, em síntese, que as mercadorias remetidas para depósito ou armazém devem permanecer estocadas ou retornar ao estabelecimento de origem, pelo mesmo de destino, ainda que simbolicamente. As operações de remessa e retorno devem sempre ser realizadas pelos CFOP's 5905/6905, 1906/2906 ou 1907/2907. Por fim, salienta que durante o período de armazenagem as mercadorias devem constar do inventário do depositante como "em poder de terceiros".

Ao ver da autoridade Fiscal as regras supracitadas "(...) *devem ser obedecidas literalmente para que o contribuinte faça jus aos benefícios. (...) não comportando erros ou desvios.*"

Diante destas premissas, a Fiscalização procedeu a análise dos movimentos de remessas que cada CNPJ da Contribuinte efetuou para todos os depósitos fechados ou armazéns gerais que teve como destinatários de suas remessas, utilizando CFOP 5905/6905, bem como os retornos, CFOPs 1906/2906 e 1907/2907 que estes efetuaram aos remetentes das mercadorias. Por fim, verificou-se os Estoques Iniciais e Finais da empresa, apurando-se as seguintes diferenças:

<b>CNPJ - Estabelecimento</b>	<b>Diferença Negativa</b>	<b>Diferença Positiva</b>
02.914.460/0006-28	-	25.113,44
02.914.460/0012-03	981.099,33	1.114.910,93
02.914.460/0018-07	4.265.540,17	0,02
02.914.460/0024-47	0,01	161.626,16
02.914.460/0038-42	1.970.588,76	-
02.914.460/0046-52	-	91.629,14
02.914.460/0047-33	-	64.080,71
02.914.460/0050-39	3.396.671,61	111.649,92
02.914.460/0061-91	5.655.502,88	-
02.914.460/0070-82	682.979,50	10.603.278,53
02.914.460/0071-63	543.943,23	2.060.275,53
02.914.460/0103-85	100.057.180,60	150.799.937,57
02.914.460/0106-28	8.289.337,99	1.149.035,76
02.914.460/0130-58	0,02	4.938.509,35
02.914.460/0135-62	112.527,27	1.669.044,26
02.914.460/0142,91	1,57	8.219.643,83
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>125.955.372,94</b>	<b>181.008.735,15</b>

Conforme consignado na decisão de piso, a própria Contribuinte admite que incorreu em equívocos e não registrou no SPED os estoques em poder de terceiros. Igualmente houve casos de mercadorias sendo remetidas/devolvidas entre estabelecimentos e depósito/armazém mediante operações com CFOP equivocado ou sem o retorno simbólico devidamente registrado.

Contudo alegou que possuía tudo registrado em seus controles internos.

Tal defesa foi refutada pela decisão de piso, sob o argumento de que tais controles internos não bastam para a comprovação das operações, vez que não se tratam de documentos oficiais, tampouco respeitando as formalidades já elencados pela autoridade autuante.

Fl. 22 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

Outrossim, adicionou que, em todo caso, os próprios controles indicavam valores discrepantes.

Pois bem, no presente Recurso a Interessada faz um esforço maior e traz explicações mais detalhadas e novas planilhas buscando comprová-las.

Primeiramente, discordo do posicionamento restrito do Fisco quanto a absoluta impossibilidade de se considerar remessas para depósito ou armazém geral caso qualquer um dos documentos ou registros necessários contenha qualquer tipo de erro.

Ora, é bem verdade que os erros incorridos pela Contribuinte justificam plenamente a presunção por parte da fiscalização de ocorrência de omissão de receitas. Contudo não se deve olvidar que a presunção é técnica legal que permite o lançamento de determinado tributo quando aquele que deve comprovar a sua inoocorrência se queda inerte. Portanto, jamais a presunção pode prevalecer diante da prova realizada.

Nestes trilhos, lembrando que o processo administrativo rege-se pela busca da realidade material sobre a formal e pelo princípio da estrita legalidade, não há como prosperar que meros equívocos documentais ensejem o lançamento fiscal “por presunção”, quando demonstrada a real operação realizada.

Firmada esta premissa, tem-se os seguintes argumentos trazido pela recorrente, acompanhados por novas provas, porém pertinentes ao quanto debatido pela decisão de piso.

Primeiramente, Alega que a filial 453 – CNPJ 02.914.460/0103-85 remeteu mercadorias para a filial 46 – CNPJ 02.914.460/0107-09, no entanto: (i) a filial 46 não retornou fiscalmente as mercadorias para a filial 453; (ii) a filial 453 foi a pessoa jurídica que efetivamente realizou as exportações; e (iii) a filial 46 não realizou as exportações. Ao seu sentir, independente da questão formal, a situação deve ser analisada como um todo, sem desprezar que as mercadorias foram efetivamente exportadas, portanto, não haveria razão para o lançamento tributário por presunção de omissão de receitas apenas por não ter havido o prévio retorno para a filial 453.

Para comprovação do exposto a Recorrente juntou os livros fiscais das filiais 453 e 46, com indicação da chave de acesso de todas as notas fiscais eletrônicas, bem como uma amostragem de notas fiscais de saída da filial 453 com indicação do número de container e do respectivo lacro no campo de “informações complementares” (fls. 5.984 a 26.014 e arquivos não pagináveis de fls. 26.015 à 26.024).

Segundo argumento se refere às operações de armazenagem realizadas pela ICEPORT TERMINAL FRIGORÍFICO DE NAVEGANTES S/A. A Fiscalização considerou apenas as notas fiscais de remessa e retorno com os CFOPs 5905 e 1906, respectivamente. Ocorre que foram emitidas diversas notas com CFOPs equivocados 5949 e 1949, que também deveriam se referir a remessas e retornos.

Atestando tal situação a Recorrente junta, por amostragem, notas fiscais emitidas pela ICEPORT TERMINAL FRIGORÍFICO DE NAVEGANTES S/A com CFOP 5906, registrada pela Recorrente com CFOP 1906, em que o campo “Informações Complementares” indicam as notas fiscais emitidas pela Recorrente com o CFOP 5949, que também estão sendo

Fl. 23 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

juntadas, por amostragem (fls. 5.930 à 5.983). Por fim, a Recorrente ainda apresenta o livro fiscal de saídas, com a indicação das chaves de acesso de todas as notas fiscais emitidas (arquivos não pagináveis de fls. 26.015 à 26.024).

Em ambos os casos as explicações fazem sentido e parecem mostrar uma forma de se apurar a inoocorrência de omissão de receitas, caso a documentação trazida às corroborem.

Ainda, inobstante ao já contido nos autos, às vésperas do presente julgamento a Recorrente trouxe “Relatório de Especialista” (fls. 26.031 à 27.356) confeccionado pelo escritório de consultoria e auditoria independente EY, demonstrando e explicitando as narradas operações narradas. Por sua pertinência, acredito que tais documentos devam ser considerados nesse julgamento, ainda que apresentados poucos dias antes do julgamento.

Em face ao grande número de operações, notas fiscais e documentos trazidos, bem como a necessidade de apuração detalhada, não é possível que este julgador faça a primeira análise de tais documentos.

Desta forma, o presente feito deve ser baixando em diligência para que a DRF de origem promova as apurações devidas.

## 1.2 OMISSÃO DE RECEITA DE VENDAS E REVENDA NO MERCADO INTERNO: R\$ 2.454.538,56;

Ao longo da fiscalização a autoridade fiscal cotejou as Notas Fiscais emitidas pela recorrente com os valores por ela declarados em DIPJ.

Com relação as receitas de venda no mercado interno foi apurada uma diferença de R\$ 2.454.538,56 entre os valores extraídos nas NFe's deste tipo de operação com os declarados nas linhas 03 e 04 da ficha 06ª da DIPJ do respectivo período.

Em sua defesa a Interessada alegou que tal diferença se refere a descontos incondicionados que teria concedido a seus clientes, portanto, não comporiam a base de cálculo dos tributos exigidos e, menos ainda, omissão de receitas.

Como prova, apresentou em anexo à sua Impugnação a planilha “Doc. 05” (fls. 1.970 a 3.571) , feita de próprio punho, onde elenca todas as notas fiscais e os respectivos descontos incondicionados dados.

Em relatório de diligência (fls. 5.607 a 5.621), a autoridade diligenciante manifestou o quanto segue a respeito do tema:

5.2. Para confirmar a consideração dos descontos incondicionais destacados na notas fiscais no levantamento da presunção de omissão de receitas do item MERCADO INTERNO elaboramos a planilha abaixo em que a primeira coluna são as descrições do tipo de venda, a segunda coluna são os valores das notas proporcionais SOMA obtidos nos anexos aos autos de infração A1, A2, A3, A4a, A4b, A5, A6, A7a e A7b, a terceira coluna são os valores da NF obtidos na planilha do item 69 dentro do item MERCADO INTERNO do Termo de Verificação Fiscal e a quarta coluna são os descontos incondicionais considerados nos lançamentos.

Fl. 24 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

Descrição	Valor da Nota Proporcional SOMA	Valor NF Planilha TVF	Desconto Incondicional
Venda de Mercadoria Adq ou Recebida de terceiros - A1	R\$ 191.805.666,10	R\$ 184.940.059,00	R\$ 6.865.607,10
Venda de Mercadoria Adq ou Recebida de terceiros - A2		R\$ 91.977.349,57	
Venda Prod Estabelec q não deva por ele transitar - A2		R\$ 10.483.674,67	
Venda Produção do Estabelecimento - A2		R\$ 627.484.613,45	
V Prod Estabelac destinada ZFM ou Áreas Livre Com - A2		R\$ 37.418.351,08	
V Prod Entrg Destin q conta Adq Venda à Ordem - A2		R\$ 12.274.450,10	
V Prod Originada encomenda p entrega Futura - A2		R\$ 134.661,10	
V Prod Remetida Ind p Adq sem Transitar Adq - A2		R\$ 1.402.981,39	
SOMA - A2	R\$ 781.176.081,36	R\$ 781.176.081,36	R\$ -
Venda Prod Estabelec q não deva por ele transitar - A3		R\$ 1.024.796,96	
V Prod Entrg Destin p conta Adq Venda à Ordem - A3		R\$ 10.358.096,05	
V Prod Remetida Ind p Adq sem Transitar Adq - A3		R\$ 25.045,56	
SOMA A3	R\$ 11.407.938,57	R\$ 11.407.938,57	R\$ -
Venda Produção do estabelecimento - A4a e A4b	R\$ 674.212.776,05	R\$ 661.085.139,13	R\$13.127.636,92
V Merc Adq 3ºs Reg Subst Trib cond Substituto - A5		R\$ 104.418.607,54	
V Merc Adq 3ºs Reg Subst Trib cond Substituto - A5		R\$ 61.835,04	
SOMA A5	R\$ 108.635.670,91	R\$ 104.480.442,58	R\$ 4.155.228,33
V Merc Adq 3ºs Reg Subst Trib cond Substituto - A6		R\$ 459.172,38	
V suj Reg ST cond contribuinte Substituto - A6		R\$ 22.619.170,77	
SOMA A6	R\$ 23.708.052,83	R\$ 23.078.343,15	R\$ 629.709,68
V suj Reg ST cond contribuinte Substituto - A7a e A7b	R\$ 435.704.807,32	R\$ 429.871.451,75	R\$ 5.833.355,57
Total	R\$ 2.226.650.993,14	R\$ 2.196.039.455,54	R\$30.611.537,60

5.3. Pela planilha acima o desconto incondicional destacado nas notas fiscais foi considerado na apuração da presunção de omissão de receitas do MERCADO INTERNO, quando da lavratura dos autos de infração, cuja SOMA foi de R\$ 30.611.537,60.

5.4. Na planilha anexa à IMPUGNAÇÃO – Doc. 5, o contribuinte apresenta os descontos incondicionais concedidos aos seus clientes. Como esta planilha está no formato PDF, intimamos o contribuinte a apresentá-la no formato EXCEL.

5.5. Analisando a planilha citada anteriormente constatamos que algumas notas, principalmente as que possuem apenas um item o desconto incondicional está deduzido no próprio valor do item.

5.6. Retiramos da planilha do contribuinte as notas em que o desconto incondicional está contido no valor do item e montamos outra planilha anexa ao presente PROCESSO nomeado DESCONTO INCONDICIONAL REDUTOR VALOR DA NOTA FISCAL (Para visualizá-la acesse o PAF nº 19515.720.771/2016-11).

5.7. Pela planilha DESCONTO INCONDICIONAL REDUTOR VALOR DA NOTA FISCAL a soma dos descontos incondicionais deu R\$ 2.320.402,75, valor muito menor que o considerado na autuação de R\$ 30.611.537,60.

5.8. Como os descontos incondicionais considerados na autuação são superiores aos apresentados pelo contribuinte o valor tributário apurado na autuação será mantido integralmente.

Conforme fundamentou a decisão de piso, seguindo a linha da diligência fiscal, todos os valores citados constam demonstrados nos autos (anexos – A1, A2, A3, A4a, A4b, A5, A6, A7a, e A7b – arquivos não pagináveis de fls. 1.703 a 1.714), tendo sido considerados pela autoridade autuante o total de R\$ 30.611,537,60 a título de descontos incondicionais, valor muito superior ao trazido pela planilha da Contribuinte.

Some-se a isso que também foi descontado das receitas de venda e revenda no mercado interno o valor de R\$ 30.848.332,96 a título de ICMS-ST.

Assim, foi rejeitada a impugnação quanto a este ponto, vez que não houve prova de que a diferença remanescente estaria equivocada.

Fl. 25 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720771/2016-11

Em seu Recurso Voluntário a Interessada traz uma nova justificativa, defende que no período autuado estava vigente no território baiano um benefício fiscal de ICMS incidente nas vendas destinadas a empresas de pequeno porte e microempresas, denominado “SIM-BAHIA”.

Alega que o total de descontos de ICMS oriundos deste benefícios em suas notas fiscais do período fiscalizado totaliza R\$ 2.927.409,55, valor este que, supostamente, teria sido “solenemente desprezado” nas análises fiscais.

Na tentativa de comprovar o alegado a Recorrente trouxe em anexo planilha descrevendo todas as notas fiscais que totalizam o valor do benefício citado (arquivo não paginável de fl. 26.015), incluindo as respectivas chaves de acesso, bem como cópia de 135 notas fiscais (fls. 5.793 a 5.836) como amostragem do exposto na planilha.

Ainda que se admita a inovação da argumentação trazida pela parte e acolha-se integralmente os valores constantes da planilha mencionada, entendo que os mesmos já foram considerados, ainda que indiretamente, no computo do valor autuado pela fiscalização.

Cotejando as planilhas elaboradas pela autoridade Fiscal que embasaram os lançamentos, e ratificadas por ocasião da citada diligência, percebo que os valores utilizados no computo das Notas Fiscais foi aquele já considerando os descontos dados pelo “SIM-BAHIA”.

Ou seja, o somatório das Notas Fiscais utilizado para o cotejo com o quanto declarado em DIPJ já foi aquele a partir do valor minorado pelo benefício fiscal aludido pela parte.

Considerando que o valor autuado de R\$ 2.454.538,56 corresponde ao valor a maior obtido da soma das Notas Fiscais (R\$ 2.165.191.122,58) em relação ao declarado em DIPJ (R\$ 2.162.736.584,02).

Desta feita, me parece que se acolhida a argumentação da Recorrente, estaria esta aproveitando duas vezes a redução proporcionada pelo benefício do “SIM-BAHIA”.

Assim, a priori, me parece claro que tal circunstância já foi devidamente considerada no lançamento, não podendo ser a causa da diferença apurada, conforme pretende a Recorrente.

Contudo, uma vez que o feito será baixado em diligência para apuração do quanto tratado no item anterior, penso que seria prudente que a d. unidade de origem se debruçasse sob esta questão e confirmasse a correção do raciocínio havido por este julgador.

Inclusive considerando, também, o Relatório de Especialista fornecido pela EY já citado.

### 1.3 CONCLUSÃO

Fl. 26 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 19515.720771/2016-11

Conforme cediço, o retorno de diligência devolve toda a matéria constante dos autos para julgamento da Turma, desta forma, deixo de tecer qualquer análise quanto aos demais pontos constantes no presente feito, que não serão objetos da presente proposta de diligência.

Diante de todo o exposto, VOTO por converter o feito em diligência, para que a DRF de origem:

Quanto a presunção de omissão de receitas por supostas diferenças apuradas em inventário e estoques – DILIGÊNCIA:

- (i) Promova o cotejamento das planilhas e notas fiscais referente as exportações realizadas pelas filiais 453 e 46 e apure o valor correspondente das mercadorias efetivamente exportadas que compuseram o lançamento em comento;
- (ii) Igualmente analise os documentos apresentados quanto as notas fiscais das operações de armazenagem para com a ICEPORT TERMINAL FRIGORÍFICO DE NAVEGANTES S/A e confirme o valor total das notas de remessa/retorno relacionadas a notas com os CFOPs equivocados que não foram considerados na apuração do presente lançamento; e
- (iii) Por fim, elabore relatório circunstanciado demonstrando os valores obtidos.

E quanto a omissão de receita de vendas e revenda no mercado interno: R\$ 2.454.538,56:

- (i) Esclareça se a base do lançamento levou em consideração os valores das Notas Fiscais já abatidos os descontos decorrentes do benefício do “SIM-BAHIA”; e
- (ii) Igualmente, demonstre suas conclusões em relatório circunstanciado.

Por fim, intime a Recorrente do resultado das diligências, concedendo prazo de 30 dias para complementação de suas razões.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator

Fl. 27 da Resolução n.º 1401-000.705 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720771/2016-11