



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

Processo nº 10283.721458/2011-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.348 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2014
Matéria PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente ITAUTINGA AGRO INDUSTRIAL S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF Nº 2.

NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

Quando a impugnação denotar perfeita compreensão dos fatos que ensejaram o lançamento fiscal, não há que se falar em nulidade.

GLOSA DE CUSTO. COMPROVAÇÃO.

A mera alegação de manutenção de sistema de contabilidade integrada de custos não é suficiente para afastar a glosa de custos. A referida alegação deverá ser adequadamente provada a fim de propiciar a aplicação da avaliação de estoques.

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR INFORMADO NA DIPJ E O DECLARADO EM DCTF.

Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores demonstrados nas Declarações DIPJ e os declarados na DCTF, quando os elementos apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os valores lançados pela fiscalização.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não sendo demonstrada a fraude visando reduzir o montante do tributo na aquisição de mercadorias, a multa de ofício aplicável é de 75%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se a tributação reflexa, no que couber idêntica solução ao lançamento principal em face de estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso de ofício, vencido o conselheiro Eduardo de Andrade, que dava provimento ao recurso; b) em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Guilherme Pollastri, que dava provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da Silva - Relator.

(assinado digitalmente)

Hélio Eduardo de Paiva Araújo - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Marcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade, Helio Eduardo de Paiva Araujo e Eduardo de Andrade Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

Versa o presente processo sobre Auto de Infração de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, do ano-calendário de 2010, no valor de R\$ 38.831.516,44, incluindo o principal, multa de ofício de 150% e juros de mora.

Segundo o TVF de fls. 172 e seguintes, a ação fiscal decorreu da continuidade de ações fiscais antecedentes, instauradas em decorrência de prática de infrações reiteradas à legislação tributária, do qual resultaram os créditos apurados em diversos processos administrativos fiscais, nos AC de 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007, inclusive com formalização de Representação Fiscal Para Fins Penais.

De acordo com o auto de infração, o sujeito passivo incorreu nas seguintes infrações:

001 – Custos de Bens ou Serviços Vendidos. Glosa de despesas: comprovação inidônea, com reflexos na apuração do IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, com exigência da multa qualificada de 150%; e,

002 - Falta de Recolhimento/Insuficiência de Recolhimento, com exigência da multa regulamentar de 75%.

Para justificar as exações a autoridade lançadora assevera no TVF que:

- Intimou a interessada para apresentação de documentos, comprobatórios dos lançamentos contábeis lançados na planilha de fls. onde estão demonstrados diversos lançamentos a débito de 3 contas contábeis de custos/despesas: 1 - Conta Fluvial, 2 - Conta Juros e Descontos Passivos, e, 3 - Conta Calcário.

- Que em 17.01.01, a interessada anexou como documentação comprobatória, os seguintes elementos: a) Demonstrativos de lançamentos contábeis efetuados pela CBE Companhia Brasileira de Equipamento, sem identificação do responsável; b) Relação de Consumo de Matéria Prima emitido por Itautinga Agro Industrial S/A.

- A fiscalização emitiu nova intimação, pois considerou que os elementos apresentados não eram hábeis e idôneos para comprovar os lançamentos mencionados.

- A interessada esclareceu que os lançamentos cujos históricos descrevem "encargos decorrentes de atividades extrativas" referem-se "a encargos contratados de consultoria e engenharia de geologia, mineração e ambiental", contudo não apresentou as Notas Fiscais. Ressalta a fiscalização que os valores relacionados na planilha, com o histórico mencionado, lançados a débito das contas Calcário e Fluvial, tiveram suas contrapartidas lançadas a crédito na conta CBE Cia. Brasileira de Equipamento. A empresa apresentou ainda: 02 Contratos de mútuo entre a Contribuinte e a CBE Cia. Brasileira de Equipamento; Conhecimento de Transporte de Aquaviário de Cargas da Déborah Log LTDA e 02 Notas Fiscais da Trairi Comércio de Derivados de Petróleo LTDA e Tespav Terrap Pav Saneamento LTDA.

- Após analisar a resposta e os documentos a fiscalização concluiu o seguinte:

- que os contratos de mútuo, têm os valores de R\$ 30.480,00 e R\$ 15.000,00, em que a fiscalizada é Credora e a empresa CBE é Devedora. Dessa forma, os referidos instrumentos não estão relacionados aos lançamentos contábeis efetuados na conta de Despesas 621010001 - Juros e Descontos Passivos, a qual pressupõe que o contribuinte figure como Devedor;

- de acordo com os lançamentos contábeis, a empresa que figura como prestadora dos serviços aos quais a fiscalizada faz referência, quando menciona os "encargos contratados de consultoria e engenharia de geologia, mineração e ambiental" é a CBE, no entanto, apresenta, como documentos comprobatórios, 2 (duas) cópias de notas fiscais emitidas por Trairi Comércio de Derivados de Petróleo Ltda. e Tespav Terrap Pav Saneamento Ltda., que não tem qualquer ligação entre esses documentos e a empresa CBE de que trata a intimação;

- que apresentou cópia de Conhecimento de Transporte Aquaviário emitido por Deborah Log Ltda, contudo, os lançamentos efetuados na conta-contábil nº 513010004 (Fluvial) tem por contra-partida lançamentos a crédito na conta de passivo nº 221010002 (CBE). Não foi evidenciada qualquer relação entre esses lançamentos e os documentos apresentados.

- A fiscalização intimou a CBE, solicitando a apresentação de notas fiscais e demais documentos que dessem respaldo aos lançamentos efetuados nas contas contábeis especificadas.

- A CBE informou que as notas de débito por ela emitidas eram as apresentadas pela ITAUTINGA e apresentou cópias de contratos de Prestação de Serviço de Assessoria Geológica, Mineral e Ambiental, de Compartilhamentos Rateio de Custos e Despesas Administrativas, e de abertura de crédito em que a fiscalizada é mutuária.

- Ocorre que além dos contratos e das notas fiscais, a diligenciada foi intimada a apresentar os demonstrativos dos lançamentos contábeis registrados nas datas dos pagamentos efetuados pela fiscalizada à CBE e tais documentos não foram apresentados.

- Entendeu a fiscalização que as Notas de Débito, consistem em meros meios de controle, mas não dão respaldo aos custos nem comprovam as prestações dos serviços.

- Novamente intimada para apresentar os elementos solicitados e prestar os esclarecimentos solicitados quanto aos valores lançados nas contas contábeis de custo nº 712010001 (Calcário), e despesa nº 513010004 (Fluvial), com contra partidas a crédito da conta passivo nº 221010002 (CBE) que compõe a apuração do resultado da pessoa jurídica em 2010, não apresentou qualquer novo documento.

- A fiscalização então glosou os custos/despesas das mencionadas contas e lançou o IRPJ, PIS e COFINS acrescidos da multa de 150%.

- Verificado que os valores declarados na DIPJ/2010 nos 1º e 2º trimestres do ano-calendário 2010, não foram declarados em DCTF, a fiscalização ainda fez lançamento complementar pela Insuficiência de Recolhimento, com exigência da multa regulamentar de 75% dos seguintes valores:

a) Ficha 12, linha 21:
1º Trimestre/2010 – IRPJ – R\$ 430.274,10
2º Trimestre/2010 – IRPJ – R\$ 177.234,40

b) Ficha 17, linha 83:
1º Trimestre/2010 – CSLL – R\$ 157.058,67
2º Trimestre/2010 – CSLL – R\$ 65.964,38

Intimada do lançamento em 30/12/2011, a Interessada, apresentou impugnação tempestiva em 27/01/2012 alegando basicamente o seguinte:

- que a multa aplicada no percentual de 150% é inaceitável e equivocada, uma vez que o fiscal atuante não fez a indispensável representação fiscal para fins criminais.

- que são subsistentes as glosas dos valores lançados nas contas contábeis nº 513010004 (Frete e Carretos PJ – Fluvial) e 712010001 (Matéria-Prima –

Calcário), cuja contra-partida foram efetuadas a crédito na conta nº 22101.0002 (CBE), que segundo a fiscalização foram contabilizadas com suporte em documentação inidônea.

- que a autoridade lançadora glosa despesas relativas ao consumo de calcário, conforme “demonstrativo de lançamentos contábeis”, sob a justificativa de não estarem comprovados apesar de a fiscalização ter colocado a disposição dela os livros e documentos que efetivamente comprovam a ocorrência de tais operações.

- que a impugnante comprovou a regularidade dos custos do consumo de calcário na fabricação de cimento, durante todo o período de funcionamento da fábrica inclusive nos períodos, valores e quantidades de toneladas, referidos no citado “demonstrativo”.

- que a impugnante tem uma fábrica de cimento em Manaus/AM, cuja principal matéria-prima é o calcário extraído de suas próprias jazidas, situadas no Município de Urucará/AM, interior do Amazonas, e transportado para o seu estabelecimento industrial pelas vias fluvial e rodoviária.

- que todas as entradas de calcário, deslocados do estabelecimento extrator são acobertadas por notas fiscais de transferências, conhecimentos de transporte e demais notas fiscais de prestação de serviços que formam e compõem o custo final do calcário.

- que junta agora notas fiscais de transferências, conhecimentos de transporte e notas fiscais de prestação de serviço, dos meses de janeiro (docs. 04 a 58), fevereiro (docs. 59 a 72), março (docs. 73 a 77), abril (docs. 78 a 161), maio (docs. 162 a 263) e junho (docs. 264 a 346).

- que tais documentos são legítimos e idôneos para comprovação do custo do calcário consumido no processo de produção, e suas quantidades estão acobertadas pelas requisições de materiais, como demonstram os documentos de fls. 347 a 352, de modo não ser verdade que não houve comprovação dos custos ou que os mesmos foram apropriados com base em documentos inidôneos.

- que os documentos se encontram a disposição da Corte Julgadora para eventual diligência se necessário, e que tais documentos demonstram a insubsistência da exigibilidade do crédito tributário.

- que da mesma forma, também não procede a glosa dos custos no que toca aos valores apropriados a título de “Encargos Decorrentes de Atividades Extrativas”, já que a Impugnante através de contrato se serve da eficiência e expertise operacional de sua coligada CBE Companhia Brasileira de Equipamento, para pesquisa, desenvolvimento, orientação e gestão na seara de mineração.

- que os inúmeros serviços prestados pela CBE constam da Cláusula Primeira, Parágrafo Segundo do Contrato firmado com a Impugnante,

- que a CBE mensalmente é reembolsada das despesas por ela suportadas.

- que por solicitação da Impugnante a CBE disponibilizou cópias do razão, cujas folhas anexa (doc. 354 a 408) demonstram que os valores lançados a crédito, por recuperação de despesas, foram oferecidos à tributação. Isto é, à medida que os valores eram registrados como crédito por recuperação de despesas, compunham o resultado do período e integravam a base tributável do IRPJ e da CSLL, sem qualquer prejuízo ao fisco.

- que pesquisa, lavra, extração e consumo de calcário e argila, são inerentes à atividade de fabricação de cimento, cujos dispêndios são custos e despesas operacionais necessários, usuais e normais à atividade produtiva, não havendo, razão para glosá-los.

- que as provas retro mencionadas afastam por completo a alegação de fraude e a aplicação da multa de 150% tem efeito confiscatório.

- que além de ser submetida a exigibilidade de tributo indevido, com improcedente glosa de despesas, ainda é severamente penalizada com a malsinada multa.

- que também é improcedente o lançamento consubstanciado na premissa que a Impugnante teria deixado de recolher diferenças de IRPJ e CSLL, entre os valores apurados na DIPJ e os declarados em DCTF.

- que a autoridade lançadora não aponta os valores que teriam sido declarados em DIPJ e não constavam em DCTF. Por desconhecer a materialidade das diferenças de valores, está impossibilitada de questionar o lançamento.

- que em relação a multa não pretende a Impugnante que seja reconhecida a inconstitucionalidade de lei na esfera administrativa, mas inaplicabilidade de lei que fere a Constituição.

- que o STF já decidiu, por diversas vezes, a inconstitucionalidade de multa que supera em 30% do valor do tributo.

Apresentou, ainda, em 27/01/2012, impugnações aos lançamentos do PIS, COFINS e CSLL, nas quais reitera os argumentos apresentados contra o IRPJ.

A 1ª Turma da DRJ/BEL, pelo Acórdão nº 01-26.304, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, conforme ementa a seguir:

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais, com efeito inter partes, não podem ser aplicadas a outros casos.

NOTAS DE DÉBITO. EMISSÃO POR EMPRESA INTERLIGADA. NÃO ACEITAÇÃO PARA FINS DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS/CUSTOS OPERACIONAIS.

Documentos intitulados Notas de Débito, emitidos por empresa interligada e relativos a fornecimentos de serviços, são insuficientes para a comprovação de valores contabilizados a título de despesas/custos operacionais, visto desacompanhadas de qualquer documento fiscal (Notas Fiscais, especificamente, relativas a tais fornecimentos) que viesse a lhes dar a devida sustentação, para fins de dedutibilidade.

GLOSA DE DESPESA. COMPROVAÇÃO.

As despesas necessárias à atividade da empresa são indedutíveis, para efeito da apuração do lucro real, quando não forem lastreadas em documentação hábil e idônea que comprove a efetividade e regularidade das operações com emissão de documento fiscal, se for o caso e o pagamento.

GLOSA DE CUSTOS. MATÉRIA-PRIMA. IMPROCEDÊNCIA.

A falta de comprovação dos custos de produção da principal matéria prima utilizada no processo produtivo, não pode dar ensejo à simples glosa da totalidade dos gastos, mormente quando a fiscalização não esgota os meios para efetuar a auditoria de estoque e fazer sua avaliação, se for o caso.

DÉBITO ESCRITURADO E NÃO DECLARADO.

É procedente o lançamento do crédito tributário, cujo respectivo débito estiver escriturado em DIPJ e não estiver pago ou declarado em DCTF.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal prova de modo incontestado, por meio de documentação acostada aos autos, o dolo por parte do contribuinte, condição imposta pela lei.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa, no que couber, idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

A DRJ entendeu ser improcedente a glosa do custo do calcário, em razão de não ter a autoridade lançadora procedido a auditoria do estoque, nos termos dos arts. 294 e 296 do RIR/99 e concluiu também pela improcedência da multa de 150%.

Uma vez que o valor exonerado extrapolou o limite previsto no art. 34 do Decreto nº 70.235/72, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97, e Portaria MF nº 3/2008, o Presidente da Turma recorreu de ofício da parte da decisão que exonerou o lançamento para apreciação deste Conselho.

Intimada da decisão da DRJ em 19/07/13, a Interessada apresentou recurso voluntário, tempestivo, em 05/08/13, reiterando os argumentos de impugnação e acrescentando basicamente o seguinte:

- em preliminar, contestou o recurso de ofício, por ter o fiscal autuante glosado os custos de produção do calcário que é a principal matéria prima do cimento e ainda lançou a multa de 150% como se houvesse algum crime, o que definitivamente não ocorreu.

- que não obstante a certeza quanto a nulidade da glosa do custo do calcário, pela inércia do fiscal em não analisar a contabilidade dos custos da contribuinte, em relação ao mérito, por ter certeza da idoneidade de seus procedimentos internos, a recorrente contratou auditoria externa a fim de corroborar os argumentos da impugnação.

- que o Laudo Pericial Contábil, com Parecer Técnico e documentos não chegaram a ser analisados pela DRJ, uma vez que o mesmo foi anexado em 19/06/2013 enquanto o julgamento se deu em 16/05/2013, antes da ciência do julgamento por parte da Recorrente, que se deu somente em 05/07/2013.

- que o trabalho da auditoria só foi entregue em 14/06/2013, em razão da quantidade de documentos apresentados, porém nele resta claro a idoneidade da técnica do custo por absorção realizado e agrupado na conta de Almoxarifado, no ativo circulante. O montante envolvido nesta glosa correspondia a R\$ 13.496.186,24.

- que as etapas de produção do calcário consumido pela Recorrente são as seguintes: a) inicialmente procede a extração do calcário de sua jazida mineral, no Rio Jatapú em Urucará/AM, que envolve custos diversos de lavra e extração; b) posteriormente o calcário extraído é transportado por diversas transportadoras para a fábrica em Manaus/AM; c) adentrando na fábrica tem outros gastos necessários para que o produto possa ser utilizado.

- que para todas estas fases foram elaboradas relação das notas fiscais e documentos relativos aos custos de lavra, extração e transporte do calcário que correram por sua conta. Tais documentos foram anexados juntamente com o laudo técnico.

- que os anexos estão subsidiados por planilhas com descrição dos serviços prestados e respectivas notas fiscais e estão organizados da seguinte maneira:

- Anexo I – Custos de Lavra;
- Anexo II – Custos de Transporte;
- Anexo III – Outros Custos (Decapeamento da camada de solo na mina);
- Anexo IV – Notas de Transferência;
- Anexo V – Consumo de Matéria Prima;

- que em decorrência da distancia entre a extração e a fábrica, além dos gastos com lavra, os gastos com transporte são incorporados ao custo final do produto na contabilidade.

- que para comprovar os custos com transporte do calcário, além das notas de transferência, junta 184 notas fiscais (anexo 2 do Laudo Pericial).

- que em relação aos custos com lavra, anexou 52 notas fiscais (anexo I e II do Laudo Pericial), que correspondem a serviços de topografia e sondagem geológica, locação de carretas tanque e motoniveladoras, serviços de reparo e conserto de equipamentos, assessoria técnica em meio ambiente e Decapeamento de camada de solo em mina de calcário.

- que a recorrente mantém sistema contábil de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração e avalia os custos de produção pelo método de absorção, que consiste na apropriação de todos os custos de produção, diretos e indiretos, variáveis ou fixos, de acordo com o art. 290 do RIR/99. No mesmo sentido é o art. 13 da Lei nº 1.598/77.

- que além da nulidade da glosa do custo do calcário por inobservância do RIR/99, resta demonstrado inequivocamente a materialidade destes custos pelo Laudo Pericial e documentos acarreados aos autos.

- em relação à multa qualificada junta farta jurisprudência a seu favor e requer a manutenção de sua redução.

- no mérito contesta o crédito mantido, alegando que com a participação de empresa coligada na atividade de mineração e em face do compartilhamento de despesas fez, lançamentos a crédito da CBE, mediante nota de débito, encargos que tem base contratual e se referem a despesas efetivamente comprovadas.

- que por serem coligadas, adotou procedimento semelhante a contrato de conta corrente entre holding, para efeito de fluxo de caixa, no sentido de mediante nota de débito, dar efetividade aos registros dos valores creditados. Tal procedimento não tem o condão de tornar inidôneos os documentos apresentados.

- que o livro razão da CBE comprova efetivamente o registro da recuperação das despesas e é prova válida.

- que os arts. 46 e 47 da Lei nº 4.506/64, asseguram a dedutibilidade dos aludidos encargos de custos/despesas, necessário, usuais e normais à atividade produtiva da Recorrente.

- que não obstante parte dos gastos desse tópico terem sido contabilizados como despesas operacionais, eles foram classificados de incorretamente na escrita contábil. Os documentos de fl. 80/81 - Planilha Anexa ao Auto de Infração - Demonstrativo de Lançamentos Contábeis, demonstram que os valores lançados a título de custo de calcário e despesa fluvial, foram lançados com os mesmos históricos, encargos decorrentes de atividades extrativas. Ou seja, tratam-se dos mesmos fatos, contabilizados em contas diversas, mas que não merecem tratamento desigual.

- que os referidos gastos são verdadeiros custos de produção, e tendo o mesmo tratamento jurídico tributário, deveria a DRJ, ter o mesmo entendimento no sentido de que o auditor fiscal, deveria ter estendido os seus trabalhos com a auditoria do estoque, nos termos dos arts. 294 e 296 do RIR/99.

- que tanto o PIS quanto a COFINS são tributos não cumulativos, perante as empresas que são tributadas pelo Lucro Real.

- que o art. 3º das Leis n. 10.637/2002, e 10.833/2003, respectivamente, garantem direito ao crédito dos gastos com insumos e outros gastos ordinários. Dessa forma, a glosa das despesas com custos de calcário e as despesas com frete, dentre outras, também, via reflexa, tem efeito na base de cálculo dos referidos tributos. Assim, reconhecida a improcedência da glosa tal como decidido pela DRJ, é inquestionável o direito ao crédito desses gastos.

- que por tal razão é que se justifica, de um lado, o acerto do aludido acórdão no tocante à improcedência da glosa de custos e, de outro, a insubsistência da exigibilidade de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS reflexos.

- enfim o recorrido acórdão merece reforma também no que se refere a exigência de IRPJ sobre alegadas diferenças entre os valores declarados na DIPJ e na DCTF. Porém, apesar da divergência entre estes valores, não procede a afirmação da DRJ de que não tenha declarado qualquer valor a título de IRPJ. Razão porque também não pode ser mantida a exigência reflexa de PIS e CSLL.

- que todas as operações de transferência de calcário e toda prestação de serviço de transporte (fluvial/rodoviário), foram acobertadas pelos respectivos documentos fiscais, o que demonstra a improcedência da glosa destes custos e, de outro, a insubsistência da exigibilidade de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS reflexos.

- que as autoridades fiscais ora afirma que os valores foram declarados em DCTF, ora afirmam que não. Diante de suas incertezas o auto é nulo e não cabe ao julgador consertar, recompor, suprir a deficiência do lançamento para fazer prosperar a exigibilidade do crédito tributário. Junta decisões administrativas neste sentido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Relator.

Tomo conhecimento dos recursos de ofício e voluntário por atenderem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972.

O recurso de ofício das decisões de primeira instância é disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, e Portaria MF nº 3, de 03/01/2008. Eis o dispositivo em comento:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa afastados em primeira instância, verifico que superam o limite estabelecido pela norma de regência, razão porque dele conheço.

Analisando a decisão da DRJ se constata que a mesma exonerou do lançamento, a glosa da conta custos nº 712010001 Matéria Prima – Calcário, realizada sob o histórico de consumo do insumo no mês e restabeleceu a multa de ofício ao patamar regulamentar de 75%.

Em relação a glosa do calcário, a autoridade fiscal procedeu a glosa deste custo de produção, principal matéria prima no processo de industrialização do cimento, por não ter documentos hábeis e idôneos para sua comprovação.

Contudo, entendo que a DRJ decidiu corretamente no sentido de que a fiscalização deveria ter apurado o custo como determina o art. 294 do RIR/99, que dispõe como deve ser feita a avaliação de estoque.

Como não aceitou a escrituração da Recorrente, deveria ter realizado o arbitramento dos valores de custo do calcário através da avaliação dos estoques como determina o art. 296 do mesmo RIR/99, *in verbis*:

“Art. 296 – Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições dos §§ 1º e 2º do art. 294, os estoques deverão ser avaliados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 3º):

I - os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o inciso II;

II - os dos produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

§ 1º Para aplicação do disposto no inciso II, o valor dos produtos acabados deverá ser determinado tomando por base o preço de venda, sem exclusão de qualquer parcela a título de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS.

§ 2º O disposto neste artigo deverá ser reconhecido na escrituração comercial.” de 24/08/2001

Documento assinado digitalmente em 05/03/2015 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 0

9/03/2015 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ALBERTO PI

NTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/03/2015 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO

Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Portanto, resta comprovado que a fiscalização não adotou os procedimentos legais para apuração do valor dos custos de produção do calcário, de forma que a glosa realizada desta conta não deve prosperar.

Não obstante, a Recorrente junta ainda, uma série de documentos para comprovar o custo do calcário, como notas de transferências, notas fiscais, notas de prestação de serviço, corroborados por Laudo Pericial Contábil com Parecer Técnico de auditoria externa da empresa TAX Accounting Auditoria e Consultoria Tributária.

O laudo está subsidiado por planilhas com descrição dos serviços e respectivas notas fiscais e recibos que demonstram pelos anexos o Custo da Lavra (I), Custo de Transporte (II), Outros Custos (III), Notas de Transferência (IV) e Consumo de Matéria Prima (V).

Em relação a qualificação da multa, já da leitura do TVF tinha ficado evidente que era tíbio o fundamento da sua aplicação, que foi a falta de comprovação dos valores escriturados que serviram indevidamente como redutores da base de cálculo do imposto.

Há uma grande diferença entre comprovar a inexistência de uma operação e a presunção de sua inexistência. Na primeira, tem-se a certeza que o fato não existiu. Na segunda, apenas não se comprova sua existência.

A comprovação da inexistência permite entrar na seara do dolo do sujeito passivo porque não há dúvida de que o fato não se consumou. A falta de comprovação da operação não admite a apreciação do dolo porque a ocorrência do fato continua incerta.

A incerteza da existência de um determinado custo admite a glosa na apuração do resultado, por falta de comprovação do fato ocorrido, mas não permite a conclusão do dolo. Para fundamentar o suposto dolo, o fiscal assevera a reincidência na infração em vários outros processos administrativos, argumento este insuficiente para fundamentar sua existência neste processo, ainda mais porque não restou demonstrado o nexo causal deste com aqueles processos.

Portanto, entendo que a qualificação da multa, neste caso, importaria equiparar uma insuficiência de documentação em lastrear uma despesa, a fatos delituosos ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo, da adulteração de comprovantes, movimentação de conta bancária em nome fictício, de morto ou de “laranja”, dentre tantos outros.

Não se encontram, no caso sob análise, conduta delituosa ou circunstâncias que poderiam firmar a convicção sobre o intuito doloso, razão pela qual a multa deve ser reduzida a 75%.

Diante do exposto, resta claro que a DRJ procedeu corretamente ao exonerar a Recorrente desta glosa e da multa de 150% que definitivamente são indevidos, razão pela qual nego provimento ao recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em relação ao recurso voluntário, analiso primeiramente as alegações de juntada posterior de documentos em razão do princípio da verdade material, a inaplicabilidade de lei que fere a constituição e a anulação do auto de infração por vício formal, diante de sua incerteza e recomposição.

Em relação às alegadas nulidades, entendo que o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, estabelece todas as situações em que os atos administrativos podem vir a ser considerados nulos, “*in verbis*”:

"Art. 59. São nulos:

- I. os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II. os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Somente estes vícios seriam capazes de determinar a nulidade do ato administrativo e como nenhum deles veio, efetivamente, a ocorrer no presente processo descarto a pretensão de nulidade.

Além disso depreende-se da leitura das razões de impugnação que a Recorrente conhece plenamente todas as acusações as quais lhe foram atribuídas, tendo-as rebatido, de forma meticulosa.

Também inexistiu cerceamento de defesa por qualquer ato das autoridades administrativas que implicasse em prejuízo ou preterição do direito de defesa. O Recorrente teve ciência de todos os elementos de que necessitava para sua defesa, tendo sido intimado de todos os atos praticados.

Quanto a documentação anexada em sede de recurso voluntário, entendo que deve ser aceita em obediência ao princípio da verdade material, visto que a documentação e os laudos anexados, certamente demandaram muito tempo de trabalho e, de qualquer forma, deve a autoridade fiscal procurar, sempre, se a realidade dos fatos tipificam o fato gerador.

Com referência às arguições de legislações que ferem a constituição, tais aferições só podem ser feitas pelo Poder Judiciário, cabendo ao Poder Executivo, e a todos os seus agentes, o estrito cumprimento dos atos legais regularmente editados. Esta matéria está consolidada na esfera administrativa tendo sido inclusive sumulada, através da Súmula CARF Nº 2, que determina: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A glosa mantida pela DRJ foi em razão de não aceitar os documentos apresentados pela Recorrente para comprovar o lançamento de custos/despesas às contas 513010004 *Fretes e Carretos PJ – Fluvial* e 712010001 *Matérias-Primas – Calcário*.

DOS CUSTOS DE FRETE FLUVIAL

Segundo a DRJ, em relação à apropriação dos custos de frete fluvial (conta 513010004 *Fretes e Carretos PJ – Fluvial*), apesar da Recorrente ter alegado que tais custos foram alocados erradamente e na verdade são “*encargos contratados de consultoria e engenharia de geologia, mineração e ambiental*” junto à CBE, mas que deveriam ser apropriados com custos/despesas da recorrente na apuração resultado, a argumentação é improcedente por falta de provas.

Alega que ela não comprova a inexistência dos custos de frete fluvial, nem que estes custos não foram consideradas nas contas de *Serviços Prestados por Pessoa Jurídica* utilizadas na apuração do custo de produção (ficha 04A da DIPJ) e na despesa operacional (ficha 05A da DIPJ).

E ainda que houvesse comprovação do equívoco, ainda assim as provas apresentadas pela Recorrente são insuficientes para comprovar a despesa. Explica.

As notas de débito são meros instrumentos de controle contábil, na qual se científica à terceira pessoa a ocorrência de um débito que lhe será atribuído, proveniente de

remessas de mercadorias, de despesas ou de outras origens, desprovido, *per si*, de qualquer atributo que lhes possa assegurar a devida sustentabilidade para fins fiscais.

O contrato de prestação serviços aventado entre as partes, comprova a existência de uma obrigação de fazer. Todavia, sozinho, não comprova a efetiva execução da obrigação. A existência da execução obrigação, para fins fiscais, se comprova mediante expedição do documento fiscal hábil para a operação.

Os contratos de serviços assinados pelas partes prevêm a forma de remuneração dos contratos o que não foi comprovado, nem por parte da CBE nem pela Recorrente. Não tem as notas fiscais por isso as notas de débito não me parecem suficientes

Outros meios podem ser utilizados para a comprovação da execução das obrigações, ainda que seja questionável sua utilização para fins fiscais. Entretanto tais meios devem assegurar de maneira inequívoca a execução da obrigação. No caso de prestação de serviços, mister a comprovação da efetiva prestação dos serviços e o correspondente pagamento. Provas estas não trazidas aos autos.

O contrato de rateio de despesas, também comprova a existência de uma obrigação de fazer, mas não comprova a efetividade da execução da obrigação. Para tanto, mister a existência de provas da efetividade das despesas a serem rateadas e do respectivo pagamento. Fatos não comprovados.

Os documentos trazidos às folhas 3543-58, que segundo a Recorrente seriam cópias do lucro razão da CBE, também não se prestam para assegurar a efetividade da operação. É que além de não poderem ter sua legitimidade conferida (pela ausência do livro diário), não demonstram que as supostas despesas recuperadas foram de fato consideradas na apuração do resultado. E ainda que superados estes obstáculos, não comprovam o vínculo entre as supostas despesas recuperadas e a recorrente.

Razões porque mantenho integralmente a glosa efetuada à conta 513010004 Fretes e Carretos PJ – Fluvial.

DOS CUSTOS DO CALCÁRIO, RELATIVOS AOS ENCARGOS DECORRENTES DE ATIVIDADE EXTRATIVA

Em relação a este custo a DRJ entendeu que no que se refere à apropriação dos custos de calcários, realizadas sob histórico *encargos decorrentes da atividade extrativa* (conta 712010001 Matérias-Primas – Calcário), a Recorrente também alegou serem eles referentes aos “encargos contratados de consultoria e engenharia de geologia, mineração e ambiental” junto à CBE. Como prova do alegado, carrega aos autos os mesmos elementos citados no tópico anterior (notas de débito, contrato de prestação de serviço, contrato de rateio de despesa e folhas do razão da contratada).

Assim, com base nos mesmos argumentos utilizados no tópico anterior, manteve a DRJ a glosa desses custos.

A jazida de calcário explorada pela Recorrente está no Rio Jatapú, sendo que ela mantém estoque de peças e materiais para o processo de mineração em Santa Maria. Em decorrência disto, além dos gastos com lavra ela tem gastos com transporte que devem ser incorporados ao custo final.

Para comprovar este custo de transporte, além das notas de transferência, foram acarreados aos autos 184 notas fiscais que demonstram pelo menos parcialmente a composição destes gastos através do anexo 02 do Laudo Pericial Contábil da TAX Accounting Auditoria e Consultoria Tributária.

Então os custos com lavra, assim como os de frete, estão comprovados por este mesmo laudo só que no anexo I e III, acompanhados de 52 notas fiscais, que correspondem a serviços de topografia e sondagem geológica, locação de carretas e motoniveladoras, reparo e concerto de equipamentos e assessoria técnica de meio ambiente.

Portanto, assim como ocorreu no caso do recurso de ofício entendo que a fiscalização deveria ter apurado o custo como determina o art. 294 do RIR/99, que dispõe como deve ser feita a avaliação de estoque.

Como não aceitou a escrituração da Recorrente, deveria ter realizado o arbitramento dos valores de custo do calcário através da avaliação dos estoques como determina o art. 296 do mesmo RIR/99.

A Recorrente em sua peça recursal apesar de não ter levantado a tese do arbitramento diretamente, ela requer expressamente que fosse adotado o mesmo entendimento da DRJ sobre esta glosa.

Portanto, entendo não serem legítimas estas glosas por integrarem diretamente o processo produtivo do calcário e estarem estas deduções do custo final do produto previstas na legislação de regência e assim como o calcário necessitariam de auditoria, razão porque o lançamento deve ser exonerado nesta parte.

O CARF já se pronunciou neste sentido, através de diversos julgados, entendendo que não pode subsistir a glosa de custos quando a pessoa jurídica demonstra a compatibilidade entre a matéria prima e a produção, como no presente caso.

DO IRPJ ESCRITURADO E NÃO DECLARADO

A Recorrente alega a nulidade, por cerceamento do direito de defesa, do lançamento referente ao IRPJ escriturado na DIPJ e não declarado na DCTF, porque a autoridade lançadora não teria apontado as divergências dos valores.

O argumento não tem razão de ser.

Primeiro, ninguém melhor que a própria Recorrente para saber o valor declarado em DCTF, vez ser ela mesma a prestadora das informações.

Segundo, a fiscalização afirmou no Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do Auto de Infração, que “os valores calculados pelo sujeito passivo na Declaração de Informações Econômico-Fiscais DIPJ referentes aos 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 2010, não foram declarados em Declaração de Créditos Tributários Federais –DCTF” (fl. 177), que leva a concluir que o sujeito passivo não declarou qualquer valor a título de débito de IRPJ. Não sem razão, a totalidade dos valores apurados na DIPJ foi exigida no lançamento.

Neste ponto, em verdade, a Recorrente limitou-se a classificar como indevida a ação da autoridade fiscal, sem, contudo, oferecer um único documento ou fato capaz de ilidir o lançamento, razão porque o mantenho nesta parte.

Sendo os lançamentos do PIS e da COFINS decorrentes do IRPJ, aplicam-se a elas o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Ante todo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário, aceitando como comprovada somente a conta 712010001 *Matérias-Primas – Calcário*, relativos aos encargos decorrentes da atividade extrativa que está diretamente ligada ao negócio da recorrente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Redator Designado

Em que pese o brilhante voto do Conselheiro Guilherme Pollastri, dele ousou divergir no que tange aos “Custos do Calcário – Atividade Extrativa”.

O Ilustre Conselheiro relator usou os seguintes fundamentos como razão de decidir:

“A jazida de calcário explorada pela Recorrente está no Rio Jatapú, sendo que ela mantém estoque de peças e materiais para o processo de mineração em Santa Maria. Em decorrência disto, além dos gastos com lavra ela tem gastos com transporte que devem ser incorporados ao custo final.

Para comprovar este custo de transporte, além das notas de transferência, foram acarreados aos autos 184 notas fiscais que demonstram pelo menos parcialmente a composição destes gastos através do anexo 02 do Laudo Pericial Contábil da TAX Accounting Auditoria e Consultoria Tributária.

Então os custos com lavra, assim como os de frete, estão comprovados por este mesmo laudo só que no anexo I e III, acompanhados de 52 notas fiscais, que correspondem a serviços de topografia e sondagem geológica, locação de carretas e motoniveladoras, reparo e concerto de equipamentos e assessoria técnica de meio ambiente.

Portanto, assim como ocorreu no caso do recurso de ofício entendo que a fiscalização deveria ter apurado o custo como determina o art. 294 do RIR/99, que dispõe como deve ser feita a avaliação de estoque.

Como não aceitou a escrituração da Recorrente, deveria ter realizado o arbitramento dos valores de custo do calcário através da avaliação dos estoques como determina o art. 296 do mesmo RIR/99.

[...]

Portanto, entendo não serem legítimas estas glosas por integrarem diretamente o processo produtivo do calcário e estarem estas deduções do custo final do produto previstas na legislação de regência e assim como o calcário necessitariam de auditoria, razão porque o lançamento deve ser exonerado nesta parte.”

Dirijo aqui quanto ao entendimento da necessidade do arbitramento dos valores de custo de calcário, através da avaliação de estoques, porque apesar da alegação da recorrente de que mantém sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, porém, durante todo o curso deste procedimento, tais documentos não foram apresentados. Razoável supor que o laudo apresentado fora feito por encomenda, *a posteriori*, como forma de contribuir com a elucidação do objeto aqui discutido, porém os documentos comprobatórios da alegada contabilidade de custo integrado, poderiam (ou deveriam, melhor dizendo) ter sido apresentados à fiscalização.

Acerca dos custos rateados com a CBE, a recorrente insiste em que as notas de débito seriam suficientes para provar as alegadas despesas, e que, ainda que assim não se entendesse, que o Livro Razão da CBE confirmaria tais gastos. De fato, a diligência na CBE constatou que os custos na Itautinga correspondem a recebimentos (via mútuo) na CBE.

É também verdade que o contrato de rateio de despesas prevê textualmente a possibilidade de comprovação do rateio via notas de débito. Pragmaticamente falando, só é possível obter os benefícios do rateio de despesa se tal rateio for demonstrado via ND, haja vista que se foram emitidas notas fiscais, estas acabariam por ensejar toda uma tributação que com o rateio se deseja evitar. Contudo, o referido contrato de rateio de despesas só é válido para as despesas administrativas.

Diferentemente o contrato de prestação de serviços de assessoria geológica, mineraria e ambiental (fls. 102 e segs.), prevê descrição muito mais detalhada para os dispêndios efetuados e cobrados, conforme se verifica do Cláusula 2ª, § 3º do referido contrato. A referida descrição detalhada dos dispêndios efetuados, nunca foram apresentados pela recorrente.

Assim, em que pese a alegação de contabilidade integrada de custos, nada há nos autos comprovando o fato alegado. Ademais, em relação ao contrato de assessoria, também não há comprovação, através de documentos contábeis e idôneos, da despesa lançada, razões pelas quais entendo que a glosa efetuada deve ser mantida.

Com base na acima exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário também neste ponto.

Sala de Sessões, 08 de abril de 2014.

(documento assinado digitalmente)

Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Redator Designado