



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11
Recurso nº : 135.201
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1994
Recorrente : USINA IPOJUCA S/A
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em RECIFE/PE
Sessão de : 18 DE MAIO DE 2005
Acórdão nº : 105-15.068

GASTOS COM REPAROS, CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE - DEDUTIBILIDADE - Ativação condicionada à prova, pelo Fisco, de que os gastos implicaram em aumento da vida útil do bem, prevista no momento de sua aquisição. Inviabilidade da tributação sem exame específico dos efeitos do gasto na vida útil do bem.

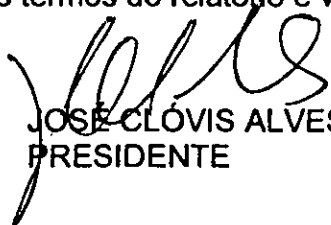
OMISSÃO DE RECEITAS - SAÍDAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL - Verificada a diferença de estoque, em levantamento específico, fica evidenciada que a entrada ou a saída do produto de forma irregular, indica que recursos utilizados pela empresa transitaram à margem da contabilidade, configurando receita omitida. A alegação de perda somente pode ser acolhida quando amparada em documentação hábil e idônea.

REDUÇÃO DO LUCRO REAL - MAJORAÇÃO DO CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS ATRAVÉS DE PAGAMENTOS NÃO COMPROVADOS - Não fazem prova a favor do contribuinte documentos genéricos, que não individualizam os supostos fornecedores beneficiários dos pagamentos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USINA IPOJUCA S/A.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a tributação calcada em glosa de custos ativáveis e sua respectiva correção monetária, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, DANIEL SAHAGOFF, ADRIANA GOMES RÊGO, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

Recurso nº : 135.201

Recorrente : USINA IPOJUCA S/A

RELATÓRIO

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal de folhas 809 a 814, a contribuinte teria praticado as seguintes infrações no ano calendário 1993:

i) contabilização de bens de natureza permanente como custo dos produtos vendidos;

ii) insuficiência de receita de correção monetária decorrente da indevida contabilização, como custo, de bens de natureza permanente, portanto sujeitos à correção monetária;

iii) omissão de receita constatada mediante a verificação de saídas desacompanhadas de nota fiscal;

iv) redução indevida do lucro real, verificada em decorrência da indevida majoração do custo dos produtos vendidos através de pagamentos não comprovados.

Em virtude destas infrações, foram formalizados lançamentos de ofício de IRPJ (folhas 815 a 834), PIS (folhas 835 a 840), COFINS (folhas 841 a 845), IRRF (folhas 846 a 850) e CSL (folhas 851 a 858).

Impugnação às folhas 864 a 893, em que a contribuinte reconhece a procedência do lançamento, em parte, quanto à contabilização de bens de natureza permanente como custo dos produtos vendidos e a conseqüente falta de correção



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

monetária credora, pugnando, quanto ao resto, pelo cancelamento da autuação, pelas seguintes razões:

i) que a fiscalização, erroneamente, teria considerado ativáveis materiais de construção diversos adquiridos para conservação e reparo das vilas e residências de administradores, técnicos e operários da empresa, dispêndios estes que, alega, assumiriam natureza jurídica de "custo";

ii) que a fiscalização, também erroneamente, teria considerado ativáveis gastos com serviços de assistência técnica e de recuperação de bens do seu ativo permanente, como motores e geradores, entre outros, desgastados no processo produtivo, os quais, alega, a rigor assumiriam a natureza jurídica de "custo" ou "despesa";

iii) que a fiscalização, equivocadamente, teria considerado ativáveis peças de reposição de caminhões, tratores, carregadeiras e veículos leves de trabalho, quando, na verdade, sustenta, tais dispêndios assumiriam a natureza jurídica de "custo" ou "despesa";

iv) que a fiscalização, de forma equivocada, teria considerado ativáveis os gastos com a aquisição de materiais elétricos, tais como cabos, líquidos diluentes, contactores, fusíveis, etc., os quais, na verdade, classificar-se-iam como "custo" ou "despesa";

v) que o fiscal que lavrou os autos de infração, incidindo em erro material, teria adicionado ao ativo permanente aquisições já contabilizadas em tal conta pela própria contribuinte;

vi) que a fiscalização teria ativado suposta aquisição feita da empresa Koblitz Ltda., no valor de Cr\$ 560.000.000,00 ou 45.000 UFIR, que, na verdade, jamais teria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

ocorrido, sendo que a única operação realizada com referida empresa, regularmente contabilizada, teria sido no valor de Cr\$ 225.755,86;

vii) que a fiscalização teria considerado equivocadamente ativável os gastos com serviços de manutenção e conservação e a aquisição de equipamentos de reposição, realizados pelo menos duas vezes por safra, como tubos de caldeira e barras de ferro;

viii) quanto ao item da autuação decorrente da não correção monetária dos bens ativáveis tidos pela fiscalização como indevidamente contabilizados como custo, que a autuação somente seria procedente quanto àqueles bens cuja natureza permanente foi reconhecida em impugnação, sendo, no mais, improcedente;

ix) quanto à apontada omissão de receita decorrente da constatação de saídas supostamente desacompanhadas de notas fiscais, alega, em primeiro lugar, que a fiscalização, em sua apuração, teria considerado notas fiscais de saída relativas a vendas para entrega futura contratadas anteriormente e naquela oportunidade contabilizadas. Sustenta, depois, que a fiscalização ao apurar esta suposta receita omitida, teria cometido uma série de erros materiais, transportando com equívocos os dados numéricos constantes das notas fiscais que serviram de base para a apuração para o Termo de Verificação Fiscal e para os autos de infração inaugurais, considerando valores constantes de notas fiscais canceladas, considerando notas fiscais relativas à venda de álcool anidro como sendo de álcool hidratado, e vice-versa, e, ainda, desconsiderando operações regularmente registradas;

x) que os custos tidos pela fiscalização como não comprovados, apurados a partir de pagamentos feitos através do Banco do Brasil S/A e do BANDEPE S/A, estariam comprovados através dos recibos, declarações emitidas pelos citados estabelecimentos

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

bancários e pelas relações de pagamento autenticadas por estes mesmos estabelecimentos bancários; e,

xi) finalmente, quanto à suposta superavaliação de custos, que a improcedência da autuação, neste particular, seria evidente, decorrendo do fato de a fiscalização não ter considerado o ICMS, taxas e outras retenções efetuadas nos pagamentos a fornecedores.

Solicitação de Esclarecimentos e Diligência às folhas 1236 a 1238, requerida pela autoridade julgadora à autoridade lançadora, com a finalidade de:

i) verificar a procedência das alegações da contribuinte quanto aos erros cometidos pela fiscalização ao apurar a receita omitida;

ii) esclarecer a razão de os demonstrativos que amparam a autuação, com relação aos pagamentos efetuados a pessoas físicas, não terem observado o regime de competência;

iii) com relação aos alegados descontos a título de adiantamentos, fretes e arrendamentos, informar se foram devida e oportunamente registrados e se os valores relativos a fretes e arrendamentos foram contabilizados como receita;

iv) de forma a verificar a procedência da alegação da contribuinte quanto à aquisição feita a ENGETURB Turbinas e Vapor Ltda., que se alega originariamente já ter sido lançada em conta de ativo permanente, anexar cópia da(s) folha(s) dos livros Diário e Razão onde consta o lançamento do valor da referida aquisição em conta de custos ou ativo permanente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL. _____

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

v) quanto à suposta aquisição feita à empresa KOBLITZ, no valor de Cr\$ 560.000.000,00, que a fiscalização afirma ter sido contabilizada como custo quando deveria ter sido ativada, mas que a contribuinte alega não ter se concretizado, anexar cópia da(s) folha(s) dos livros Diário e Razão onde consta o lançamento do valor da referida aquisição em conta de custos.

Informação Fiscal às folhas 1.239 a 1.248, onde afirma a autoridade lançadora o seguinte:

i) que a sistemática utilizada pela fiscalização para apurar o montante de receita omitida estaria correta e seria muito simples, a qual resultaria da soma do estoque inicial disponível para venda com as entradas verificadas no período (o álcool produzido pela contribuinte e aquele por ela comprado de terceiros), diminuída das saídas comprovadas do período. Segundo a autoridade lançadora, terminada a conta, a existência de saldo a maior caracterizaria compra sem nota, e a existência de saldo a maior venda desacompanhada de nota fiscal. Sustenta, ainda, que a diferença existente entre a apuração em que se amparou a autuação e os cálculos apresentados pela contribuinte com a impugnação decorreriam do fato de esta ter procedido à apurações mensais, quando a autuação fundar-se-ia em levantamento anual;

ii) que, na verdade, em se adotando a sistemática de apuração do estoque proposta pela contribuinte, a receita omitida seria superior àquela considerada nos autos de infração inaugurais, o que justificaria a manutenção da autuação neste ponto;

iii) quanto aos pagamentos feitos através do Banco do Brasil S/A e do BANDEPE S/A e registrados unicamente nas contas correntes mantidas pela contribuinte nestes estabelecimentos bancários, que as declarações apresentadas pelos citados estabelecimentos bancários, no sentido de que tais pagamentos teriam sido feitos

7

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

diretamente no caixa a fornecedores que não seriam seus correntistas, não seriam suficientes para comprovar que os pagamentos teriam sido efetivamente realizados aos fornecedores, por não terem sido adequadamente individualizados através de recibos individuais ou relação de fornecedores pagos com autenticação bancária;

iv) que os pagamentos feitos através do Banco do Brasil S/A e do BANDEPE S/A e creditados em contas correntes mantidas pelos fornecedores foram considerados comprovados e não foram objeto de tributação;

v) que, por um lapso, teria incluído na base tributável os valores relativos aos cheques e recibos de folhas 1087 a 1126, na medida em que já apresentados durante o procedimento de fiscalização e suficientes para comprovar o pagamento dos custos a que se referem;

vi) que seria devida a exclusão da base tributável dos valores relativos a recuperação de fretes e desconto de arrendamento documentos nos documentos de folhas 1127 a 1166, porquanto devidamente escriturados na conta 2.1.1.03.001-6 – FORNECEDORES DE CANA C/ MOVIMENTO;

vii) que, efetivamente, a fiscalização, com relação a alguns pagamentos a pessoas físicas, por equívoco não teria sido observado o regime de competência;

viii) que a contribuinte teria regularmente escriturado uma série de adiantamentos feitos a seus fornecedores, contabilizados na conta 1.1.2.09.000 – FORNECEDORES DE CANA C/ ADIANTAMENTO;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

ix) que teria considerado, na retificação dos valores tributáveis, os valores contabilizados a débito da conta 2.1.1.03.001-6 – FORNECEDORES DE CANA C/ MOVIMENTO a título de frete e arrendamentos;

x) que os valores correspondentes a arrendamentos foram contabilizados na conta 4.1.1.03.004-8 – ALUGUÉIS E ARRENDAMENTO - OUTRAS RECEITAS;

xi) que os valores relativos aos fretes não teriam sido contabilizados em conta de receita;

xii) que assistiria razão à contribuinte quanto aos pagamentos efetuados à ENGETUB Turbinas e Vapor Ltda., na medida em que os valores contabilizados na conta 1.1.2.07.010-3 – ENGETUB DO NORDESTE LTDA – AD. A EMPREIT. E CONTRATANTES, ao final foram transferidos para a conta 1.3.2.02.002-6 MÁQUINAS E ACESSÓRIOS - MAQUINISMO E INSTALAÇÕES, o que implicaria na necessidade de se excluir da base tributável relativa ao mês de setembro de 1993 o valor expresso na nota fiscal 6264, de emissão da ENGETUB;

xiii) que seria devida a inclusão da quantia de CR\$ 560.000.000,00, relativa à aquisição feita à empresa KOBLITZ do Brasil S/A, na base tributável, na medida em que os valores inicialmente contabilizados na conta 1.1.2.07.011-5 – KOBLITZ DO BRASIL S/A – AD. A EMPREIT. E CONTRATANTES, foram, depois, transferido para a conta 1.1.3.03.002-2 – MATERIAL DE CONSUMO – ALMOXARIFADO INDUSTRIAL, e que a operação teria sido confirmada pela referida empresa, que teria efetuado o pagamento dos tributos relacionados com a operação, conforme documentos de folhas 43 a 59.

Intimada para se manifestar sobre o resultado da diligência, a contribuinte apresentou a petição de folhas 2.411 a 2.424, onde, em síntese, alegou o seguinte:



Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

i) que a fiscalização, ao apurar o estoque existente ao final de 1993, teria desconsiderado: o estoque disponível remanescente da safra 92/93, no montante de 160.339 litros de álcool hidratado; a perda de 9.205 litros de álcool hidratado evaporado durante operação de importação, devidamente registrada à folha 31 do Livro de Produção Diária; a transformação de 78.324 litros de álcool anidro para álcool hidratado, devidamente registrada no Livro de Produção Diária; e, finalmente, as saídas faturadas no exercício de 1993 e não retiradas pelas companhias distribuidoras até 31.12.1993. Sustenta que, considerados tais valores, não subsiste qualquer diferença de estoque passível de ser considerada receita omitida;

ii) que a autoridade lançadora, na verdade, não logrou compreender os conceitos que utiliza para controlar seu estoque de álcool – estoque físico e estoque disponível – tanto que, a par de não ter considerado em seu levantamento as saídas faturadas em 1993, mas não retiradas pelas companhias distribuidoras até 31.12.1993, incluiu, equivocadamente, em seu levantamento, saídas faturadas em 1992, mas só retiradas em 1993. Ou seja, *“não percebeu que aquelas quantidades estavam compondo o estoque físico, todavia, não eram mais disponíveis, por terem sido faturadas até 31.12.1992, incluídas na receita tributável do ano-calendário de 1992.”*

iii) quanto ao item da autuação relativo à suposta majoração de custos, decorrente da glosa de aquisições de cana de açúcar junto a terceiros, por conta da alegada não comprovação dos pagamentos correspondentes, sustenta que, a prevalecer este lançamento, não sendo consideradas tais aquisições, sua produtividade, no período abrangido pela autuação, teria sido a maior alcançada ao longo dos cerca de 100 (cem) anos de existência da empresa, e, na verdade, superior em cerca de 12% (doze por cento) a produção efetivamente verificada;



Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

iv) ainda com relação a esta glosa, e especificamente quanto à comprovação dos pagamentos correspondentes, que teria mais de uma centena de fornecedores, a maioria deles pequenos produtores, sem conta bancária, com relação aos quais teria acertado com gerência dos estabelecimentos bancários com os quais trabalha, um sistema de pagamento bastante comum na região, *"onde é formada uma conta-corrente ... com autorização expressa que a cada sexta-feira, o fornecedor devidamente autorizado através de carta assinada e entregue sempre às quintas-feiras pela própria Usina poderia sacar a quantia autorizada, desde que comprovasse sua identidade junto ao caixa do banco"*. Sustenta, ademais, que os documentos de folhas 1.009 a 1.086, todos carimbados pelos gerentes dos referidos estabelecimentos bancários, comprovariam tais pagamentos;

v) que a incoerência da autuação, neste particular, se revelaria, ainda, pelo fato de ter recolhido o ICMS e a contribuição para o INSS devidos por conta dessas operações tidas pela fiscalização como fictícias, conforme reconhecido pela própria fiscalização, que teria considerado o pagamento dos referidos tributos em sua apuração;

vi) que a autoridade lançadora, em equívoco flagrante, apesar de não contestar a efetividade dos adiantamentos efetuados a fornecedores, não excluiu os valores respectivos da base tributável, alegando, para tanto, que os mesmo foram escriturados entre março e setembro, período em que não teria sido lançado qualquer valor a título de majoração de custos, esquecendo-se, aí, que tais adiantamentos *"foram ressarcidos pelo fornecedor quando este efetivou a colheita de sua produção, durante o período de safra autuado pelo fiscal"*;

vii) quanto ao item da autuação decorrente da suposta contabilização de bens de natureza permanente como custo dos produtos vendidos, alega que sua manutenção importaria em violação ao disposto no art. 346 do RIR, na medida em que tais

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

dispêndios referir-se-iam a reparos e conservação de bens e instalações, destinando-se a mantê-los em condições eficientes de operação;

viii) quanto à empresa KOBLITZ, reitera que a operação objeto da glosa não se realizou.

Acórdão às folhas 2.447 a 2.511 julgando o lançamento parcialmente procedente, com a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.

Ano-calendário: 1993.

Ementa: IRPJ REGIME DE COMPETÊNCIA.

Como regra, a legislação do imposto de renda considera como período de competência aquele em que ocorre o fato gerador do tributo, ou seja, aquele em que se dá a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento, independente, pois, do regime de caixa ou da disponibilidade financeira, no qual, dever-se-á, igualmente, escriturar as respectivas despesas e custos incorridos.

OMISSÃO DE RECEITAS:

LEVANTAMENTO DE ESTOQUE.

A apuração de omissão de receitas realizada a partir do estoque de álcool, em atendimento ao regime de competência, deve ser efetuada com base no estoque disponível (equivalente ao estoque físico menos o volume de álcool vendido e ainda não saído), e levantamento feito a partir das notas fiscais de venda.

APURAÇÃO DE ESTOQUE. NOTAS FISCAIS DE VENDA PARA ENTREGA FUTURA.

No que tange às vendas para entrega futura, assim consideradas quando a empresa vendedora já dispõe do bem produzido, as receitas devem ser computadas na apuração do lucro líquido do período-base da operação de venda, posto que a vendedora, no caso, passa a ser mera depositária.

ÁLCOOL. QUEBRA POR EVAPORAÇÃO. PERMISSIVIDADE LEGAL.

De acordo com o mandamento legal que disciplina a matéria, a quebra, por evaporação para o álcool, é permitida até 5% (cinco por cento) sobre a produção total da safra, desde que essa quebra seja registrada quinzenalmente no LPD - Livro de Produção Diária.

HIDRATAÇÃO DEÁLCOOL ANIDRO. TERMO DE INVENTÁRIO-TI-01



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

Tendo o autuante consignado a entrada do quantitativo de álcool hidratado decorrente da conversão do álcool anidro, por estar este fora de especificação, conforme devidamente informado no formulário TI-01, mister se faz que se proceda a exclusão de idêntico volume do estoque do álcool anidro.

DIFERENÇAS DE ESTOQUE.

As diferenças de estoque apuradas mediante levantamento específico, evidenciam falta de emissão dos respectivos documentos fiscais, denunciando, por consequência, saídas e/ou entradas do produto de modo irregular, configurando desvio de receitas da contabilidade, sujeitas, portanto, ao crivo da tributação.

CUSTOS. SUPERAVALIAÇÃO DE COMPRAS:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. EMISSÃO SEM BASE LEGAL

A emissão de notas fiscais de entrada só é permitida nas hipóteses previstas na legislação, não se admitindo sua utilização em situações distintas das legais.

ÔNUS DA PROVA.

o ônus da prova incumbe ao contribuinte, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito de lançar, tal como ocorre com os custos.

FORÇA PROBANTE DE DECLARAÇÕES ENUNCIATIVAS INDIRETAS.

A força probante emanada das declarações enunciativas indiretas, posto referirem-se à ciência relativo a determinado fato, valem apenas como simples declarações, e como tais são havidas provadas. Entrementes, o fato nelas declarado depende de prova pelos meios regulares, recaiando o ônus da prova em quem seja interessado.

COMPOSIÇÃO DO CUSTO DA MATÉRIA PRIMA: FRETE, ARRENDAMENTO, TAXAS LEGAIS, ADIANTAMENTOS.

É possível que o custo de matéria prima seja composto, além do efetivo pagamento em moeda corrente, por frete, arrendamento, adiantamento, taxas legais. Porém, a dedutibilidade a esses títulos fica restrita àqueles devidamente comprovados nos autos.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE.

A aquisição de materiais que, pela sua natureza e quantidade, afastam a hipótese de conservação ou simples reparo, implica sua imobilização.

Os bens cuja vida útil ultrapasse 12 meses devem ser lançados no ativo para que seus custos sejam absorvidos paulatinamente mediante quotas anuais de depreciação.

CORREÇÃO MONETÁRIA. BENS DO ATIVO PERMANENTE.



Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

Procede a tributação como omissão de receita da parcela referente à correção monetária, de bens do ativo permanente não contabilizados e/ou indevidamente apropriados como custo, calculada desde as datas de aquisição dos bens até o encerramento do balanço do respectivo período base.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: PIS; COFINS; IRRF; CSLL.

A tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, devendo o entendimento adotado em relação aos respectivos Autos de Infração acompanhar o do principal, em virtude da íntima relação de causa e efeito.

Lançamento Procedente em Parte."

Entenderam, em suma, os julgadores de 1ª instância que:

i) a apuração da receita omitida deve levar em conta as notas fiscais de venda, inclusive aquelas emitidas para entrega futura, devendo desconsiderar aquelas emitidas para mera remessa de álcool anteriormente já vendido, uma vez que obrigada a contribuinte a apurar seus resultados pelo regime de competência, com o que devem ser excluídos da base tributável os valores constantes das notas fiscais de remessa de álcool vendido em 1992, adicionado *"o quantitativo de 57.433 litros referente ao somatório de 27.674 litros e de 29.769 litros de álcool anidro destacados, respectivamente, nas notas fiscais de remessa n. 7154 (cópia à fl. 1419/ Vol. V) e n. 7157 (cópia à fl. 1422/ Vol. V), por terem referidos volumes de álcool sido excluídos em duplicidade no levantamento fiscal (fl. 455/ Vol. II), posto que tais notas de remessa referem-se à nota fiscal de venda n. 7.148, emitida em 21/03/93 (cópia à fl. 1413/ Vol. V), cujo quantitativo de álcool anidro já havia sido computado no levantamento, conforme se constata à fl. 455/ Vol. II"*, e, ainda, excluídos os valores relativos às notas fiscais de venda para entrega futura emitidas em dezembro de 1993 com relação aos quais não se deu, no mesmo período, a remessa do álcool vendido;

22



Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

ii) seria procedente a alegação da contribuinte de que 9.205 litros de álcool hidratado teriam sido perdidos, por evaporação, em operação de importação, uma vez que tal quebra, além de estar dentro do limite de quebra de 5% (cinco por cento) previsto no parágrafo único do art. 4º do Decreto-lei n. 56/66, foi devidamente registrado no Livro de Produção Diária;

iii) seria procedente a alegação da contribuinte de que 78.324 litros de álcool anidro teriam sido transformados em álcool hidratado, na medida em que devidamente registrada a operação no livro próprio;

iv) não procederia, por falta de prova, a alegação da contribuinte no sentido de que existiria um saldo remanescente de 160.339 litros de álcool hidratado da safra 92/93, não se prestando a tanto o formulário TI-01 juntado à folha 2.432, na medida em que referido documento conteria rasuras que o tornaria imprestável como elemento de prova, o qual pareceria *"repetição do documento apostado à folha 428/Vol. II, este com cabeçalho que demonstra a posição em 30/11/93"*, prova esta que poderia ter sido produzida mediante a juntada do Livro Registro de Inventário;

v) quanto ao item da autuação relativo à suposta majoração de custos, que a autuação, apesar de a autoridade lançadora afirmar, na Informação Fiscal de folhas 1.239 a 1.248, que teria corrigido as distorções decorrentes da não observância do regime de competência no levantamento inicial, subsistiriam algumas notas equivocadamente consideradas segundo o regime de caixa, distorção essa corrigida pela tabela II.2.1, às folhas 2.499 e 2.500, na qual a autoridade julgadora refaz a base tributável realocando os valores constantes das notas fiscais consideradas pela fiscalização segundo o regime de competência;

vi) quanto aos pagamentos feitos através do Banco do Brasil S/A e do BANDEPE S/A e registrados unicamente nas contas correntes mantidas pela contribuinte



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

nestes estabelecimentos bancários, por esta contabilizados como sendo pagamentos a fornecedores, que, no geral, a documentação apresentada não seria suficiente para afastar a glosa, na medida em que não individualizaria os fornecedores beneficiários dos pagamentos;

vii) no particular, que deveria ser excluída da base tributável os pagamentos efetuados a Antonio Izídio de Lima, porquanto devidamente individualizados;

viii) relativamente aos descontos a título de fretes e arrendamento, seria devida, apenas, a exclusão dos valores relativos ao arrendamento, porquanto devidamente registrados, devendo-se manter a tributação sobre os valores adiantados a título de fretes, na medida em que não teria logrado a contribuinte provar que registrou a referida operação a crédito de conta de receita;

ix) quanto aos alegados adiantamentos a fornecedores, diferentemente do que fora alegado em impugnação, estes teriam sido efetuados no mesmo mês em que efetuado a operação de venda, com uma antecedência de 15 (quinze) dias, e não no período da entressafra, além do que tais adiantamentos já teriam sido considerados pela fiscalização, tendo sido incluídos na "RELAÇÃO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS A FORNECEDORES DE CANA";

x) as retenções legais em benefício dos trabalhadores industriais e agrícolas das usinas, destilarias e fornecedores em favor das cooperativas de fornecedores, seriam dedutíveis do valor a ser pago ao fornecedor de cana pelas usinas, em conformidade com o disposto no art. 36, § 2º do Estatuto da Lavoura de Cana e do art. 64 da Lei n. 4.870/65, de modo que, tendo sido provados os efetivos descontos dos fornecedores, bem como o recolhimento das correspondentes taxas e contribuições do INSS, seria devida a dedução dos respectivos valores da base tributável;



Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

xi) no geral, que teria acertado a fiscalização ao considerar ativáveis os custos dos bens adquiridos e das melhorias realizadas em vilas e residências de administradores, técnicos e operários da empresa, os custos de aquisição de materiais elétricos e de manutenção de bens do ativo permanente, as despesas com assistência técnica autorizada destinada à recuperação de motores e peças de bens do ativo permanente desgastados no processo produtivo, as despesas com aquisição de peças de caminhões, tratores, carregadeiras e veículos leves de trabalho, na medida em que tais aquisições e serviços aumentaram a vida útil dos bens a que se referem em mais de ano, atraindo assim a aplicação do disposto no art. 193, § 2º do RIR/80;

xii) a aquisição feita à empresa ENGETUB deveria ser excluída da base tributável;

xiii) a documentação fornecida pela empresa KOBLITZ Ltda. provaria que contribuinte efetivamente realizou com referida empresa operação mercantil no valor histórico de Cr\$ 560.000.000,00, a qual, teria sido indevidamente contabilizada como custo, quando, na verdade, deveria ter sido ativada;

xiv) seria devida a exclusão da base de tributável apurada pela autoridade lançadora uma série de aquisições relativas a bens de pequeno valor passíveis de serem considerados individualmente, como máquinas de calcular, aparelhos telefônicos, mesas para micro-computadores e máquinas impressoras, tesouras e outros bens de almoxarifado.

Inconformada com a parcial manutenção da autuação, interpôs a contribuinte o recurso voluntário de folhas 2.537 a 2.549, pugnando por seu integral cancelamento e alegando, para esse fim, em resumo, o que se segue:



Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

i) que o acórdão recorrido, ao entender como não provada a existência de um saldo remanescente de 160.339 litros de álcool hidratado da safra 92/93, considerando para esse fim inidôneo o formulário TI-01 juntado à folha 2.342, por conta das rasuras nele existentes, estaria equivocado, primeiro porque os formulários TI-01 referentes aos períodos de apuração março a maio, julho, setembro e outubro de 1993, todos juntados aos autos, também indicariam a existência do referido saldo, o que também seria comprovado através do Livro de Produção Diária, que, na parte referente à segunda quinzena de outubro de 1993 a agosto de 1994, também indicaria a existência do referido saldo de estoque;

ii) quanto aos pagamentos feitos através do Banco do Brasil S/A e do BANDEPE S/A e registrados unicamente nas contas correntes mantidas pela contribuinte nestes estabelecimentos bancários, reiterou as alegações alinhavadas em impugnação e na petição de folhas 2.411 a 2.424, sustentando, em resumo, que a glosa implica em tomar-se por verdadeira situação inverossímil, na qual sua produtividade, no período abrangido pela autuação, teria sido a maior já alcançada pela empresa, superior em cerca de 12% àquela efetivamente verificada, além do que o procedimento de pagamento adotado seria justificável e bastante comum na região e que os pagamentos alegados teriam sido comprovados através de documentação hábil e idônea

iii) quanto ao item da autuação decorrente da suposta contabilização de gastos ativáveis como custo dos produtos vendidos, sustenta, no geral, que a fiscalização teria se baseado em mera presunção ao afirmar que tais dispêndios teriam tido a finalidade de aumentar em mais de ano a vida útil de bens do ativo permanente, na medida em que não teria produzido qualquer prova concreta neste sentido e se baseado em meras suposições, insuficientes para justificar a autuação e sua manutenção;

iv) no particular, sustenta que possui mais de 1.000 edificações, de modo que a aquisição de materiais diversos de construção em número que de ordinário poderia se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

considerar exagerado, denotador da existência de obra de grande vulto e ativável, no seu caso é absolutamente justificável, tendo tais aquisições se destinado à manutenção das edificações, com a finalidade de garantir-lhes o uso adequado;

v) que os serviços de assistência técnica autorizada destinados à recuperação de motores e suas peças desgastados no processo produtivo, não teriam aumentado a vida útil dos referidos bens, conforme laudo técnico juntado com as razões recursais;

vi) que as aquisições de peças para manutenção de caminhões, tratores, carregadeiras e veículos leves de trabalho seriam periódicas, e teriam a finalidade de manter um estoque de segurança mínimo, além do que o fato de ter havido uma concentração significativa de aquisições em uma determinada data não significa que tais aquisições tenham redundado no aumento da vida útil dos bens mantidos em mais de ano, mormente quando não comprovado a quais bens se destinaram tais aquisições;

vii) que o pagamento efetuado à empresa KOBLOITZ corresponderia a serviços de manutenção de caldeira, que não importou no aumento da vida útil do referido bem e, assim, não pode ser considerado ativável;

viii) que os materiais contabilizados como custo não aumentaram a vida útil dos bens em que foram empregados

Despacho da autoridade preparadora à folha 2.729 atestando que a contribuinte arrolou, de forma adequada, bens em garantia da instância e que o apelo voluntário é tempestivo.

É o relatório.

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

VOTO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Presentes os pressupostos recursais, passo a decidir.

Com efeito, como se pôde perceber do relatório, a autuação decorre de quatro supostas infrações praticadas pela contribuinte: i) contabilização de bens de natureza permanente como custo dos produtos vendidos; ii) insuficiência de receita de correção monetária decorrente da indevida contabilização, como custo, de bens de natureza permanente, portanto sujeitos à correção monetária; iii) omissão de receita constatada mediante a verificação de saídas desacompanhadas de nota fiscal; e, iv) redução indevida do lucro real, verificada em decorrência da indevida majoração do custo dos produtos vendidos através de pagamentos não comprovados.

A contribuinte, em seu apelo voluntário, insurge-se contra a parcela subsistente de todas as infrações acima descritas, cuja procedência passo a examinar, separadamente, com exclusão da segunda infração, que, por decorrer da primeira, com ela será analisada conjuntamente.

1. Contabilização de bens de natureza permanente como custo dos produtos vendidos e conseqüente insuficiência de receita de correção monetária de bens do ativo permanente:

A autuação, neste particular, funda-se no art. 193, § 2º do RIR/80, segundo o qual, salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil seja superior a um ano, deve ser capitalizado, sustentando o v. acórdão recorrido que a aplicabilidade do *caput* art. 227 do RIR/80, que autoriza a contabilização das despesas com reparos e conservação como custo ou despesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

operacional, se limitaria àquelas hipóteses em que o reparo ou manutenção não tenha tido o condão de aumentar a vida útil do bem em mais de ano, conforme disposição contida no parágrafo único do mesmo dispositivo.

José Luiz Bulhões Pedreira¹, com a costumeira acuidade, sobre a contabilização de gastos com reparos e conservação, ensina o seguinte:

"A operação dos bens e instalações do ativo da empresa exige despesas permanentes ou periódicas de conservação, reparo, ou substituição de partes, que em geral se destinam apenas a manter os bens em condições de funcionamento e utilização, mas não prolongam de modo apreciável sua vida útil. Esse tipo de conservação que constitui despesa corrente e cuja dedução é autorizada pela lei.

Há, entretanto, reparos ou substituição de peças que constituem reformas mais extensas, e ainda quando não alteram substancialmente a natureza do bem, ou não modificam suas características, prolongam a sua vida útil. Essa espécie de reforma ou reparo traduz aplicação de capital, pois a despesa realizada corresponde aumento do valor do ativo fixo da empresa. Daí determinar a lei que sejam capitalizadas e depreciadas à medida do seu desgaste.

O critério da lei para distinguir entre a aplicação de capital e conservação corrente é o aumento do prazo de vida útil do bem por período maior do que um ano. Note-se que o prazo de vida útil a que se refere a lei não é aquele que efetivamente resta no momento do reparo ou reforma, e sim o prazo de vida útil previsto quando o bem foi adquirido pela empresa. A distinção tem importância prática, pois em muitos casos pode haver aumento do prazo de vida útil do bem na ocasião do reparo sem que haja aumento do prazo de vida útil previsto na ocasião da aquisição. Assim, por exemplo, se um caminhão foi adquirido novo, o prazo de sua vida útil, ao ser adquirido, é estimado em cinco anos. É possível que, devido a condições especiais de sua utilização, ao fim do terceiro ano só lhe reste um ano de vida útil. A reforma completa que permite prolongar a sua utilização por mais um ano apenas restabelece o prazo de vida útil a princípio previsto. Segundo o critério da lei esse prazo é dedutível.

¹ BULHÕES PEDREIRA, José Luiz. Imposto de Renda. Rio de Janeiro: APEC, 1969, 6-46 a 6-48.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

O prazo de vida útil previsto na aquisição do bem deve ser entendido no sentido do prazo adotado, de acordo com as disposições legais específicas, para o cálculo da taxa de depreciação. E a razão pela qual a lei permite a dedução do reparo que prolonga a vida útil que efetivamente resta ao bem, desde que não aumente a vida útil prevista na época da aquisição, é que nesse caso a despesa de conservação ou reparo corresponde a uma quota suplementar de depreciação: se a vida útil no momento do reparo era menor que a prevista como base de cálculo da depreciação, a quota de depreciação foi comprovadamente insuficiente para registrar a diminuição do valor do bem. Na hipótese do caminhão, antes formulada, se a empresa vinha registrando depreciação anual de 20% (estimando prazo de vida útil de cinco anos) e ao fim do terceiro ano foi necessário efetuar reparo ou reforma para assegurar aquele prazo de utilização, a quota de depreciação anteriormente registrada era insuficiente para garantir a reposição do bem ao fim do prazo de vida útil inicialmente estimado.

(...)

A despesa de reparo ou conservação não deve ser confundida com a benfeitoria, ou qualquer outra modalidade de acréscimo ou melhoria do bem. Se os bens adquiridos, as instalações construídas, ou as melhorias realizadas a título de benfeitorias tem prazo de vida útil superior ao período de um exercício social, a despesa correspondente deve ser capitalizada para ser depreciada ou amortizada (art. 45, § 1º da L 4.506)."

Como se vê da lição do renomado justributarista, a questão da dedutibilidade ou não do gasto com conservação ou reparo, está não na qualidade do gasto, mas no bem ao qual o mesmo se referiu, especialmente em saber se implicou ou não em aumento na vida útil estimada no momento de sua aquisição.

Por isso é que o exame do bem ao qual foi aplicado o gasto, notadamente quanto aos efeitos do gasto na vida útil que lhe fora estimada no momento de sua aquisição, é que vai determinar a dedutibilidade ou a ativação do gasto. O exame isolado dos materiais aplicados no reparo ou na conservação é logicamente insuficiente para determinar a forma

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

de contabilização do gasto correspondente, por não indicar seus efeitos concretos na vida útil do bem conservado ou reparado.

A autoridade lançadora não fez qualquer comentário sobre o impacto dos gastos com reparos e conservação na vida útil dos bens a que se referem. A rigor, sequer indicou quais os bens que tiveram sua vida útil aumentada por conta destes gastos que julgou deveriam ser ativados. Confira-se, a propósito, o que consta do Termo de Verificação Fiscal (folha 809) dessa suposta infração, *verbis* :

"1. BENS DE NATUREZA PERMANENTE CONTABIZ. COMO CUSTOS.

Apuramos que a fiscalizada contabilizou como custos dos produtos dos vendidos os valores abaixo relacionados, correspondentes a aquisição de: Carregadeira de Cana, Bomba Injetora, Conjunto de Irrigação, Painele de Força, Calculadora, Bagaceiras, Maçarico, Disjuntores, Contoneiras, Barras de Ferro, Contactadores, Carro de Mão, Cimento, Madeiras, Telhas, Tijolos, Materiais Elétricos e Hidráulicos, Lajotas, Pisos Cerâmicos, Recondicionamento de Motores, etc, adquiridos de diversos fornecedores, os quais deveriam ter sido ativados (cópia dos docs. anexos às folhas 25 a 402).

Janeiro	Cr\$ 166.438.222,86	Março	Cr\$ 560.000.000,00
Abril	Cr\$ 22.354.500,00	Maio	Cr\$ 46.725.000,00
Junho	Cr\$ 729.922.116,10	Julho	Cr\$ 948.141.898,35
Agosto	CR\$ 1.290.759,58	Setembro	CR\$ 5.096.578,74
Outubro	CR\$ 2.482.025,93	Novembro ...	CR\$ 3.773.371,35
Dezembro	CR\$ 3.499.233,37"		

A diligência determinada pela autoridade julgadora não fez a autoridade lançadora suprir tal omissão e nem, pelo menos, indicar a quais bens tais gastos se referiram, levando-a, tão-somente, a se aprofundar um pouco mais sobre a contabilização dos pagamentos feitos às empresas ENGETUB – Tubinas a Vapor Ltda. e KOBLITZ do Brasil Ltda., como se vê às folhas 1.246 a 1.248.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11
Acórdão nº : 105-15.068

O acórdão recorrido, provocado pelas alegações da contribuinte, acabou por analisar este item da autuação com mais cuidado que a autoridade lançadora, justificando a manutenção do lançamento com base em presunções fundadas na natureza dos materiais e serviços utilizados nos reparos e na conservação e na natureza dos bens possivelmente reparados ou conservados. Confirmam-se, a propósito, as seguintes e esclarecedoras passagens do v. aresto recorrido:

"Examinando-se os documentos probantes quanto a este subitem, anexados às fls. 25/I a 406/I, verifica-se que as despesas com suporte nesta documentação correspondem a aquisições de materiais hidráulicos (tais como: tubos de conexão, acessórios, caixa d'água, bacias sanitárias, etc.); materiais elétricos (tais como: cabos, lâmpadas, amperímetros, quadro de medição, fusíveis, etc.); telhas, cimento, lajotas, madeira para construção (tábuas), lambri de pinho.

Há uma seqüência cronologicamente lógica na compra do material que assinala, senão uma construção ou uma ampliação de suas instalações, uma obra de conservação onde, ao contrário do alegado, a quantidade dos materiais é suficiente para caracterizar aumento de vida útil superior a um ano.

A alegação apresentada quanto à glosa de custos/despesas em questão, corrobora com o procedimento fiscal, isso porque, se a empresa, desde 1986, não constrói imóveis para os fins acima especificados, implica em que os existentes estejam sendo permanentemente submetidos à conservação, resultando, porém, no aumento de sua vida útil por período superior a um exercício, o que na forma da legislação reitora da matéria implica na ativação de tais dispêndios." (folha 2501)

"Diferentemente do que afirma, os dispêndios relativos às notas fiscais relacionadas à fl. 871/Vol. III compõem-se de elementos que demonstram a recuperação/recondicionamento de motores/implementos agrícolas, ocasionador de incremento de vida útil dos bens em mais de um exercício, bem como se refere também ao transporte desses equipamentos (NF n. 15733, fl. 139/Vol. I), que sendo custo aplicado em bens do ativo imobilizado deve ter seu valor a ele incorporado.



Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

De fato, os dispêndios em questão aumentaram a vida útil desses equipamentos em mais de um exercício, como foi o caso da nota fiscal de n. 5.811 (à fl. 156/Vol. I), que contrariando a defesa, não se refere à lavagem de motor ou um simples teste para verificação de qualidade de seus componentes e peças, mas sim, ao recondicionamento geral de um motor diesel e conjunto de embreagem, conforme especificação no corpo do documento probante." (folhas 2501 e 2502)

"Da leitura das notas fiscais relacionadas pela defesa às fls. 872 e 873, Vol. III, observa-se que os materiais destacados nas mesmas destinam-se à recuperação de motores de veículos e foram adquiridos em uma mesma data (30.11.93), cujo somatório é de significativo valor.

As reposições das sobreditas peças, em face de sua própria natureza, indiscutivelmente, aumentam a vida útil dos bens a que são agregadas em mais de um exercício, motivo pelo qual deve ser mantida a tributação correspondente." (folha 2502)

Os argumentos lançados pelas autoridades julgadoras para manter a autuação no item em exame, tal qual aqueles utilizados pela autoridade lançadora para formalizar o lançamento, não individualizam os bens aos quais foram aplicados os gastos com reparos e conservação, nem tampouco indicam, concretamente, qual o aumento na vida útil dos bens proporcionado pelos referidos gastos, comparativamente à vida útil que lhes foi estimada no momento de sua respectiva aquisição, medida absolutamente necessária para determinar sua exata forma de contabilização.

Na especial hipótese dos autos, as acusações e considerações genéricas lançadas pelas autoridades lançadora e julgadoras perdem toda a força e se esvaziam, tornando verossímil a alegação da contribuinte no sentido de que os gastos em questão não implicaram em aumento na vida útil dos bens de seu ativo permanente e, por isso, foram corretamente contabilizados como custos ou despesas operacionais, quando se tem em conta que a contribuinte, sendo uma usina de açúcar e álcool, se não possui as 1.000 (mil) edificações que afirma possuir, sem dúvida as tem em número significativo, assim como certamente detém quantidade igualmente significativa de tratores, carregadeiras,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

caminhões e veículos leves, bens estes que, por sua destinação, estão sujeitos à utilização intensa e desgastante.

Nem se diga, por fim, que competiria à contribuinte provar que tais gastos não implicaram no aumento da vida útil dos bens de seu ativo permanente em mais de ano, e que, não tendo sido produzida essa prova, lícito seria ao Fisco considerá-los ativáveis. Tal entendimento, que implica considerar a norma do p. único do art. 227 do RIR/80 uma presunção legal estabelecida contra o contribuinte, se encontra de há muito superado pela jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Nestas condições, tenho como regular a contabilização dos gastos com reparos e conservação como custos ou despesas e, assim, improcedente o lançamento decorrente da glosa destes custos e despesas e da conseqüente falta de correção monetária sobre estes gastos, porquanto não ativáveis.

2. Omissão de receitas. Saídas desacompanhadas de nota fiscal.

A questão, aqui, está em saber se a contribuinte logrou provar que efetivamente possuía um saldo remanescente de 160.339 litros de álcool hidratado da safra 92/93.

Pretendeu a contribuinte, inicialmente, provar a existência desse saldo através do formulário TI-01 juntado à folha 2.432, considerado pelo acórdão recorrido inidôneo para esse fim por conta de rasuras nele existentes, tendo alegado no apelo voluntário, também, que os formulários TI-01 referentes aos períodos de apuração março a maio, julho, setembro e outubro de 1993, todos juntados aos autos, também indicariam a existência do referido saldo, o que também seria comprovado através do Livro de Produção



Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

Diária, que, na parte referente à segunda quinzena de outubro de 1993 a agosto de 1994, também indicaria a existência do referido saldo de estoque.

Neste ponto, tenho que acórdão recorrido deve ser mantido por seus próprios fundamentos. De fato, comparando-se o documento de folha 428 com o de folha 2.432, verifica-se que o segundo é praticamente idêntico ao primeiro, dele diferindo, apenas, quanto à data da posição (vide cabeçalho do documento), onde, no primeiro, consta a data de 30/11/1993 e, no segundo, rasurada, a data de 31.12.1993. Tenho que esta rasura impede se verifique, com segurança, se o saldo alegado existia no final de novembro ou dezembro de 1993, retirando do referido documento, que é uma cópia não autenticada do original, toda sua credibilidade, porquanto é a existência de saldo no final do ano-calendário 1993 que autorizaria a exclusão da exigência neste particular.

3. Redução indevida do lucro real. Majoração indevida do custo dos produtos vendidos através de pagamentos não comprovados.

Neste ponto, entendeu a autoridade lançadora, em suma, que a contribuinte não teria conseguido comprovar os pagamentos efetuados aos fornecedores de cana de açúcar que ensejaram a emissão das notas fiscais indicadas no Termo de Verificação Fiscal à folha 811.

A contribuinte, ainda no curso do procedimento fiscalizatório, pretendendo provar a efetividade destes pagamentos tidos como não provados pela autoridade lançadora, apresentou listagens de "Depósitos Bancários de Fornecedores" entregues e certificados pelo Banco do Brasil S/A e pelo BANDEPE S/A, bem como de cópias de cheques a alguns dos fornecedores. Segundo a fiscalização, a documentação apresentada não provaria a efetividade dos pagamentos uma vez que as listagens entregues não indicariam o CPF de alguns fornecedores; não haveria indicação da conta corrente bancária



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

debitada com relação a alguns pagamentos; e, ainda, teria sido utilizada uma mesma conta corrente bancária para debitar diversos pagamentos.

A autoridade lançadora, na Informação Fiscal, reconheceu a parcial improcedência deste item da autuação, considerando provados alguns pagamentos que inicialmente tivera por não comprovados.

O v. acórdão recorrido, por sua vez, indo um pouco além da Informação Fiscal, julgou comprovados outros pagamentos tidos inicialmente por incomprovados, mantendo, todavia, a autuação, neste particular, com relação aos valores debitados das contas correntes mantidas pela contribuinte junto ao Banco do Brasil S/A e BANDEPE S/A, com base nos seguintes argumentos:

“Pois bem, as declarações firmadas pelo BANDEPE e pelo BANCO DO BRASIL (FLS. 1009 e 0160 do Volume III, respectivamente) de que foram realizados os pagamentos aos fornecedores de cana – todas pessoas físicas – constantes das relações enviadas pela Usina (cópias autenticadas pelas instituições citadas, anexadas às fls. 1010 e 1059/ Vol. III e 1061 a 1086 do Volume III e IV), mediante créditos em conta corrente ou diretamente nos caixas, quando os beneficiários não eram correntistas, ambas financeiras oficiais, são documentos em sentido estrito, particulares, casuais, narrativos, posto que seus conteúdos são compostos de declarações de ciência, cuja autenticidade não se põe em dúvida.

Contudo, a respeito da força probante emanada destes documentos, por serem declarações enunciativas indiretas, posto referirem-se à ciência relativo a determinado fato, valem apenas como simples declarações, e como tais são havidas provadas. Entretanto, o fato nelas declarado depende de prova pelos meios regulares, recaindo o ônus da prova em quem seja interessado, no caso, a autuada, conforme já destacado acima.

Esta é, sem dúvida, a dicção prescrita no parágrafo único do art. 368 do Código de Processo Civil acerca da presunção de veracidade das declarações constantes de documentos assinados, quando,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

excepcionalmente, expõe: "Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato".

Desta forma, há de se convir que, não obstante a informalidade que possa existir em uma cidade interiorana, entre gerente de banco e clientes especiais, a autuada, ora impugnante, para fazer prova de seus custos perante a autoridade tributária, deveria ter-se munido, contemporaneamente à ocorrência dos fatos, de documentos hábeis e idôneos a comprovar os pagamentos efetuados aos diversos fornecedores relacionados. Documentos estes que tragam em seu bojo a devida qualificação do fornecedor, além do recibo firmado e, não, unicamente, recibos com meras assinaturas apostas sem a devida identificação, tal como se vê dos documentos de fls. 1.167 a 1.209/Vol. IV."

Tenho que, neste particular, a rigor, a documentação apresentada pela contribuinte não permite, sequer, as exclusões efetuadas pelas autoridades lançadoras e julgadoras de 1º grau, que se justificam, apenas, por um especial conhecimento dessas autoridades sobre os procedimentos adotados pela contribuinte.

O problema, ao que me parece, está nas notas fiscais de entrada a que se referem os pagamentos questionados, que não individualizam os fornecedores de cana, indicando, no campo correspondente, a expressão "*fornecedores diversos*". As declarações dos bancos não socorrem, porquanto não identificam, com CPF e endereço dos supostos beneficiários, de forma a permitir a confirmação do efetivo fornecimento das mercadorias. Penso que essa falta de individualização impede se faça qualquer vinculação entre os fornecimentos e os pagamentos respectivos, que, assim, tenho como incomprovados.

4. Conclusão:

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para julgar improcedente o lançamento decorrente da glosa da contabilização dos gatos com reparos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10480.009807/97-11

Acórdão nº : 105-15.068

conservação como custos ou despesas e da conseqüente falta de correção monetária sobre estes gastos, mantendo, no mais, a autuação.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de maio de 2005.

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT