



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10665.001431/2005-46
Recurso n°	155.738 De Ofício e Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTRO
Acórdão n°	103- 23.017
Sessão de	23 de maio de 2007
Recorrentes	1ª TURMA/DRJ - JUIZ DE FORA/MG DIVIGUSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. AUDITORIA DE PRODUÇÃO.

Demonstrado pela autoridade julgadora de primeira instância que a apuração das diferenças em auditoria de produção com base em coeficientes médios não refletiu a realidade do processo produtivo, não há como prosperar a exigência.

DEPRECIACÃO. BEM DE USO CONTÍNUO.

Cabível a utilização do coeficiente de depreciação acelerada em relação a bens móveis de uso contínuo.

EMPRÉSTIMO A PESSOA LIGADA. AUSÊNCIA DE ENCARGOS. FAVORECIMENTO.

A concessão de empréstimo a sócio sem a incidência de encargos financeiros caracteriza negócio em condição de favorecimento, presumindo a distribuição disfarçada de lucros. Correta a decisão que cancelou a exigência tributária incidente sobre a suposta receita de juros, por caracterização equivocada da infração.

REGISTRO DE COMPRAS EM VALOR SUPERIOR AO DE AQUISIÇÃO DOS BENS. COMPROVAÇÃO.

A suposta diferença entre o valor registrado na nota fiscal emitida pelo fornecedor e o valor real de aquisição do bem deve ser suprida com emissão de nota complementar pelo vendedor. No caso, não há

previsão legal para emissão de nota fiscal de entrada englobando a suposta diferença, mormente quando não restar comprovado o custo adicional.

GLOSA DE CUSTOS REFERENTES À AQUISIÇÃO DE BENS OU SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO INIDÔNEA.

Inaceitável a apropriação de custos referentes à aquisição de bens ou serviços amparada em documentação inidônea e em relação aos quais não foi comprovada a efetiva realização da operação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Comprovada nos autos a prática de atos caracterizadores da conduta fraudulenta, deve ser aplicado o percentual de qualificação da multa.

DESPESAS DE MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis os gastos com aquisição de refratários que, mesmo incorporados a bem do ativo permanente, têm vida útil limitada e são consumidos no processo produtivo.

BENS DE NATUREZA PERMANENTÉ. REGISTRO DOS DISPÊNDIOS COMO DESPESAS.

Procede a glosa de valores contabilizados como despesas que, por referirem a obras de construção civil, deveriam ser registrados no ativo permanente.

IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA.

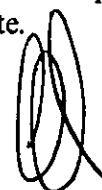
Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre parcelas não recolhidas.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa: CSLL LANÇAMENTO DECORRENTE.

Tratando-se de auto de infração lavrado como decorrência dos mesmos fatos que implicaram na exigência do IRPJ, aplica-se àquele o resultado do julgamento referente a este.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM JUIZ DE FORA/MG e DIVIGUSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio* e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da tributação as verbas atuadas a título de "aquisição de reflatários", (item 004 do auto de infração); excluir a exigência da multa de lançamento *ex officio* isolada (item 007 do auto de infração); DETERMINAR o ajuste de prejuízos fiscais compensáveis em função do decidido neste acórdão; bem como ajustar as exigências reflexas em função do decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente


LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Relator

FORMALIZADO EM: 15 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Márcio Machado Caldeira, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Por bem resumir a controvérsia adoto o relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

Em nome da contribuinte retro identificada foram lavrados, em 11 de novembro de 2005, os Autos de Infração de fls. 07/36, referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ –, à Multa Isolada – IRPJ – e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL – exigindo-lhe um crédito tributário no montante de R\$ 38.073.541,19 (trinta e oito milhões, setenta e três mil, quinhentos e quarenta e um reais e dezenove centavos), com juros de mora calculados até 31/10/2005, conforme demonstrativo consolidado de fls. 06.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, às fls. 09/16, da peça básica, em procedimento de verificação das obrigatórias tributárias pelo contribuinte acima identificado, foi efetuado o presente lançamento de ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

“001 – Omissão de Receitas

Diferença de Estoque – Auditoria de Produção

Omissão de receita apurada conforme auditoria de produção realizada, conforme citado no subitem 16.6 do Termo de Verificação Fiscal e seus Anexos, principalmente no Anexo 6 “CONSUMO DE INSUMOS E AUDITORIA DE PRODUÇÃO”, que fazem parte integrante desta descrição dos fatos. Os reflexos do PIS e da COFINS devidos sobre estas omissões foram exigidos em processos referentes a Autos de Infração em separado.”

Os fatos geradores apurados referem-se aos períodos-base encerrados em 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004. Os valores tributáveis encontram-se às fls. 09/10.

Como base legal da infração foram apontados: art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 41 da Lei nº 9.430/96; arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 261, 274, 279, 286 e parágrafos, 288 e 289, do RIR/99, Decreto nº 3.000/99.

“002 – CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS

SUPERAVALIAÇÃO DE COMPRAS

A empresa retro identificada contabilizava a maior as compras de carvão através da escrituração das Notas Fiscais de Entradas de sua emissão nos livros fiscais e contábeis como descrito no subitem 15.2 do Termo de Verificação Fiscal, cujas diferenças estão demonstradas no Anexo 8 – “DEMONSTRATIVO DA CONTABILIZAÇÃO DE CUSTO A MAIOR DE CARVÃO VEGETAL ATÉ 25/10/2004” e no Anexo 9 – “DEMONSTRATIVO DE CONTABILIZAÇÃO DE CUSTO A MAIOR

DE CARVÃO VEGETAL DE 25/10/2004 a 31/12/2004". Foram relacionados nesses Anexos o número e o valor das Notas Fiscais emitidas pelo fornecedor (pessoas físicas ou jurídicas) e as de Entradas emitidas pela atuada, com a indicação da diferença apurada em cada uma delas, e o totalizador em cada mês. Fazem parte integrante desta descrição dos fatos, o Termo de Verificação Fiscal e seus Anexos. Esclarecemos que o valor devido em outubro/2004 é a soma de R\$ 593.350,94 relacionado no Anexo 8, e R\$ 201.767,30, constante no Anexo 9, tendo em vista a alteração da forma de escrituração do Contribuinte nos Livros Fiscais e Notas Fiscais, passando de manual para processamento eletrônico.

Os fatos geradores apurados referem-se aos períodos-base encerrados em 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004 e 31/12/2004. Os valores tributáveis encontram-se às fls. 10/11.

Como base legal da infração foram apontados: arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 289 e parágrafos, e 293 do RIR/99, Decreto n.º 3.000/99.

"003 – CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS

COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTO

O contribuinte escriturou notas fiscais de compras de insumos para as quais não comprovou o pagamento nem a efetiva entrada das mercadorias em seu estoque, conforme descrito no subitem 16.5 e Anexo 3- "RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE COMPRAS SEM COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO E INGRESSO EFETIVO DAS MERCADORIAS" do Termo de Verificação Fiscal, o qual sintetiza os fatos ocorridos e o motivo da qualificação da multa de ofício. No Anexo 3 estão detalhadas todas as notas fiscais objetos de glosa, discriminando o valor da base de cálculo, objeto deste lançamento, que é o resultado da diferença entre o valor total da Nota Fiscal menos o valor do IPI, com os totalizadores mensais."

Os fatos geradores apurados referem-se aos períodos-base encerrados em 31/12/2003, 31/03/2004 e 30/06/2004. Os valores tributáveis encontram-se às fls. 12.

Como base legal da infração foram apontados: art. 82 e parágrafo único, da Lei n.º 9.430/96; arts. 217, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 256, 289 e 290, inciso I, do RIR/99, Decreto n.º 3.000/99.

"004 – BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA

O contribuinte retro identificado contabilizou como despesas/custos bens do Ativo Permanente, como discriminado no subitem 16.9 do Termo de Verificação Fiscal e demonstrado no Anexo 17 daquele Termo, que fazem parte integrante desta Descrição de Fatos".

Os fatos geradores apurados referem-se aos períodos-base encerrados em 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004 e 31/12/2004. Os valores tributáveis encontram-se às fls. 13.



Como base legal da infração foram apontados: arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 301 e seus parágrafos, do RIR/99, Decreto n.º 3.000/99.

"005 – OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS

Valor dos juros sobre empréstimo concedido ao sócio Edson Marçal em julho/2003, liquidado em 20/12/2004, que a empresa deixou de receber em suas aplicações financeiras como descrito no subitem 16.8 do Termo de Verificação Fiscal e demonstrado no Anexo 16 daquele Termo, que fazem parte integrante desta descrição de fatos".

Os fatos geradores apurados referem-se aos períodos-base encerrados em 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004 e 31/12/2004. Os valores tributáveis encontram-se às fls. 13 e 14.

Como base legal da infração foram apontados: arts. 247, 248, 249 e seu inciso II, 251 e parágrafo único, 277, 288 e 373 do RIR/99, Decreto n.º 3.000/99.

**"006 – GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE
SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES**

Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista as reversões dos prejuízos após o lançamento das infrações constatadas nos períodos-base de apuração na forma de Lucro Real anual em 2003 e trimestral no ano de 2004, através deste Auto de Infração. Em todos os períodos em que o Contribuinte havia apurado prejuízos fiscais, ocorreram lucros tributáveis após incluídas as infrações encontradas, não tendo nenhum valor a compensar em períodos seguintes, exceto no quarto trimestre de 2004, como demonstrado no Anexo 19. Desta forma, todas as compensações de prejuízo fiscal efetuadas pelo contribuinte foram indevidas e objeto de glosa, conforme descrito no subitem 16.3 do Termo de Verificação Fiscal e demonstrado no Anexo 19 do mesmo termo. Fazem parte integrante desta descrição dos fatos o Termo de Verificação Fiscal e seus anexos".

Os fatos geradores apurados referem-se aos períodos-base encerrados em 30/06/2004 e 30/09/2004. Os valores tributáveis encontram-se à fl. 15.

Como base legal da infração foram apontados: arts. 247, 248, 249 e seus incisos II, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 e seus parágrafos do RIR/99, Decreto n.º 3.000/99.

"007 – MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

Falta dos recolhimentos mensais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica incidente sobre a base de cálculo mensal estimada em função das infrações constatadas no ano de 2003, como descrito no subitem 16.10 do Termo de Verificação Fiscal. No anexo 18 estão sintetizados os ajustes dos Lucros Reais e dos Valores do Imposto de Renda devidos sobre as bases de cálculo mensais estimadas, compensados com os

valores devidos de meses anteriores, decorrentes das infrações constatadas nesta ação fiscal, que já deveriam ter sido recolhidos e/ou declarados em DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais. Assim sendo, sobre esses valores devidos em cada mês do ano de 2003 incidem as multas isoladas objeto deste lançamento. O contribuinte optou pela estimativa com base em balanços de suspensão. Fazem parte desta descrição dos fatos o Termo de Verificação Fiscal e seus anexos”.

Os fatos geradores apurados referem-se aos períodos-base encerrados no intervalo de 31/05/2003 a 31/12/2003. Os valores tributáveis encontram-se à fl. 15.

Como base legal da infração foram apontados: arts. 222, 230 com seus parágrafos e incisos, 228 e o parágrafo único, 843, e 957, parágrafo único, inciso IV, do RIR/99, Decreto n.º 3.000/99.

No que tange às penalidades, foi aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) para as “comprovações inidôneas de custos” (item 003 dos autos). Para as demais infrações constatadas, foi aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento).

Em face do constatado pela fiscalização, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais (processo n.º 10665.001430/2005-00).

Instruem o presente processo os elementos de fls. 01/980 (volumes I a 5), de fls. 3 a 1821 (Volumes I a VIII do Anexo I) e de fls. 4/2328 (Volumes I a VIII do Anexo II), conforme sumário na contracapa do Volume 1.

Em 15/12/2005, a requerente protocolou a impugnação de fls. 988 a 1019, acompanhada dos documentos de fls. 1020/1026. Discorda do lançamento efetuado nos seguintes termos, em síntese:

a) a fiscalização da Receita Federal calcou seus trabalhos, única e exclusivamente, naqueles produzidos pela fiscalização do ICMS, sem agregar qualquer esforço no sentido de apurar a exatidão dos dados;

b) quanto à diferença de estoque – auditoria de produção argüi que a fiscalização incorreu em vários erros ao efetuar a auditoria de produção, destacando:

não levou em conta a não uniformidade da qualidade dos insumos escolhidos para o cálculo da produção do ferro gusa, o que se reflete no rendimento dos insumos;

não considerou, em janeiro de 2004, o emprego do ferro gusa irregular;

não considerou as perdas que ocorrem na fase inicial do processo (secagem e peneiramento do minério de ferro, descarga, estocagem e preparação para a carga do carvão vegetal);

incluiu, indevidamente, o minério em pó (finos) como consumo de minério empregado na produção do ferro gusa;



os índices adotados para a relação insumo/produto divergem dos indicados em trabalho de autoria do CETEC;

c) quanto à super avaliação de compras alega que:

para o transporte de carvão vegetal, oriundo de produção com emprego de madeira nativa, é indispensável seja acompanhado de Autorização para Transporte de Produto Florestal – ATPF, documento fornecido pelo Ibama;

no período fiscalizado, para se obter a ATPF, era necessária a aquisição de reposição florestal, cujo valor oscilava de R\$ 5,00 a R\$ 14,00 por metro cúbico de carvão retirado do Estado do Mato Grosso do Sul;

esse dispêndio se constitui em custo para obtenção do insumo, justificando, assim, parte da diferença apontada pela fiscalização, porque não podia ser repassado ao fornecedor;

aponta os controles fiscais e tributários do carvão por parte das autoridades fazendárias do Mato Grosso do Sul, inclusive os valores de pauta mínima para fins de recolhimento prévio do ICMS;

ocorre que no mundo real os valores são diversos dos idealizados, porque o preço é estabelecido em função da demanda e oferta, citando, nesse sentido, os valores do metro cúbico do carvão, conforme pesquisa do Sindifer – Sindicato da Indústria do Ferro em Minas Gerais;

a legislação do ICMS do Estado de Minas Gerais obriga os contribuintes à emissão de nota fiscal de entrada dos consumos adquiridos de produtores rurais;

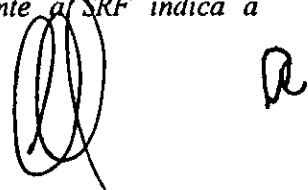
destarte a impugnante emite, para todas as aquisições descritas, nota fiscal de entrada pelo valor efetivo de aquisição, isto é, o valor pago ao fornecedor pelo carvão – quantidade (m3) de carvão recebido vezes o preço de mercado do metro cúbico – adicionado do valor relativo à ATPF;

o fisco estadual do Mato Grosso do Sul estipula que um caminhão transporta 70m3 de carvão mas é evidente que a quantidade embarcada, como a quantidade entregue no destino, não é exatamente a mesma, pois são registradas variações para mais ou para menos;

aliado ao fato de que a nota fiscal de produtor – emitida com o valor de pauta – não coincide com o valor de mercado do carvão, temos os dois fatores que conduzem a um diferença entre as notas fiscais, diferença que não se constitui em fraude ou sonegação, mas uma consequência do sistema adotado de comercialização;

assim, a apuração feita pela fiscalização não tem sustentação nos fatos ocorridos e deve ser eliminada;

d) com relação à comprovação inidônea de custos, alega que a fiscalização limitou-se a "tomar como corretos, perfeitos e definitivos os dados denunciados pela fiscalização estadual", que considerou como inidôneas empresas cujo cadastro perante a SRF indica a



condição de regularidade, e, para comprovar a efetividade das aquisições, junta aos autos cópias de duplicatas e cheques emitidos para suas liquidações.

e) com relação à infração 004 "bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa" afirma que:

A fiscalização glosou valores levados a custos relativos ao emprego de refratários;

As despesas incorridas pela Impugnante não guardam as condições que obrigam ao registro no Imobilizado;

Estão registrados pequenos gastos necessários à manutenção dos fornos e aqueles de maior vulto são despesas com reforma, não classificáveis como imobilizações porque, não obstante o montante do dispêndio, estão, simplesmente, repondo o funcionamento normal do equipamento;

O aspecto mais relevante, contudo, é o fato de que o desgaste do refratário - estimado, tecnicamente, como de 1,2 kg por tonelada de ferro-gusa produzida - é incorporado ao resíduo, denominado escória, vendida no mercado como subproduto do processo de produção de gusa, constituindo-se, pois, em um insumo da escória, tal como ocorre com o calcário e a quartzita aplicados;

Os cálculos da fiscalização incorrem em outra impropriedade, pois, se os refratários devessem ser considerados como Imobilizado o cálculo da depreciação deveria levar em conta que o regime de funcionamento do alto forno é de 24 horas por dia e, então, o instituto da depreciação acelerada deveria ser aplicado ao caso;

Dependendo das condições de operação do alto-forno o desgaste do refratário é significativamente maior, podendo sua vida ser reduzida a um oitavo da vida útil prevista.

f) com relação à infração "005 - outras receitas operacionais" afirma que:

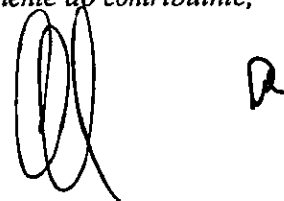
A autoridade fiscal concluiu que, se em lugar de ceder os valores a seu sócio, a Impugnante aplicasse o recurso no mercado financeiro teria auferido rendimentos e, portanto, caberia exigir tributo sobre a parcela não remunerada pelo sócio;

A legislação tributária - Art. 373, do RIR/99 - especifica quais valores devem ser tributados como receitas financeiras;

A leitura do referido texto não indica a possibilidade de tributação do suposto rendimento conseqüente do empréstimo ao sócio;

A legislação trata dos ganhos efetivamente auferidos pelo contribuinte e não ganhos presumidamente auferidos;

Aplicar recursos monetários no mercado financeiro, ou não, é uma decisão administrativa que compete exclusivamente ao contribuinte;

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a large, stylized signature followed by the letter 'R'.

pode ser uma simples especulação, mas, talvez, a fiscalização tenha se confundido e considerado que a Impugnante foi ao mercado financeiro para tomar empréstimo - hipótese em que caberia cobrar juros pelo empréstimo concedido ao sócio - e não para fazer aplicação de recursos.

g) quanto à glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente afirma que:

foi exorbitante e ilegal o procedimento fiscal, porque sobre uma parcela do presumido fato gerador foi aplicada multa de 225%;

Os valores submetidos à tributação, através do Auto de Infração, compreendem a totalidade dos valores glosados, sob a presunção de inidoneidade da documentação comprobatória da efetividade dos custos, sem levar em conta que os registros da Impugnante relativos a aquele período apresentavam valores de prejuízos fiscais compensáveis;

Ora, se a fiscalização não levou em conta os prejuízos fiscais compensáveis, recompondo seus valores, isto é, compensando-os com os valores glosados, não cabe excluí-los nos períodos em que a Impugnante pleiteou, legitimamente, sua compensação;

De outra forma, os prejuízos fiscais compensáveis estariam sendo excluídos duas vezes: a primeira, quando não foram levados em conta na composição dos valores lançados como custos não comprovados; e a segunda, quando glosados no período em que foi registrada sua compensação.

h) quanto às multas isoladas argumenta que:

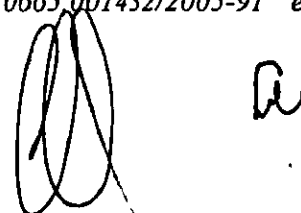
O art. 957, § único, inciso IV, do RIR/99 é bastante claro ao especificar que as pessoas jurídicas incorrem na multa, quando, sujeita ao pagamento do imposto, deixar de fazê-lo;

Não é o caso presente, porque a Impugnante apurou resultados negativos e, por força da lei, estava dispensada do pagamento dos tributos;

A fiscalização exorbita, mais uma vez, quando pretende aplicar, sobre um fato determinado - glosa de custos de produção - inúmeras multas, desconhecendo que, sendo a multa uma punição, descabe punir o mesmo fato mais de uma vez.

Quanto à falta de recolhimento da CSLL, solicita a impugnante sejam seus argumentos e comprovações acima apresentados estendidos e aplicados no exame da parte relativa à CSLL.

Por fim, apresenta a impugnante considerações adicionais em relação ao PIS e à COFINS, bem como apresenta defesa para as autuações da CSLL, PIS e COFINS, formalizadas nos processos administrativos fiscais números 10665.001434/2005-80, 10665.001432/2005-91 e 10665.001433/2005-351.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a large, stylized signature followed by the letter 'a'.



A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão 09.14.860/2006 (fls. 1052/1080) acolhendo parcialmente o pleito da seguinte forma:

- Cancelou a exigência decorrente do reflexo no IRPJ e CSLL da auditoria de produção realizada no âmbito do IPI;
- Acatou a utilização de coeficientes de depreciação acelerada sobre os bens (tijolos refratários) originalmente escriturados como despesas e que foram ativados pela Fiscalização;
- Cancelou a exigência referente aos ganhos financeiros que, no entender do Fisco, deveriam incidir obrigatoriamente sobre empréstimo concedido a sócio.
- Aplicou o resultado do julgamento do IRPJ à CSLL.

Tendo em vista o montante exonerado, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício ao Conselho de Contribuintes.

Em relação à parcela mantida, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário a este Colegiado onde, em essência, ratifica as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

A decisão recorrida cancelou integralmente a exigência correspondente ao item 001 do auto de infração, relativa à diferença de estoque apurada em auditoria de produção. Nas razões de decidir, a autoridade julgadora baseou-se no voto proferido quando do julgamento da autuação do IPI correspondente ao mesmo fato.

Analisando-se o mencionado voto constata-se que o mesmo foi criterioso na apreciação do procedimento fiscal e demonstrou de forma inquestionável os equívocos cometidos na apuração da Fiscalização. Correta, destarte, a decisão recorrida em acompanhar o posicionamento manifestado no Acórdão DRJ/JFA n.º 14.582.



Em relação ao item 004 da autuação (bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa), a decisão recorrida acatou parcialmente o pleito da impugnante para considerar aplicáveis os coeficientes de depreciação acelerada aos refratários, tendo em vista o regime de funcionamento diuturno dos fornos siderúrgicos.

No pressuposto de que o Fisco agiu corretamente ao considerar que os valores referentes à aquisição de refratários deveriam ser lançados no ativo permanente, não há reparos à decisão recorrida pois, de fato, a sistemática de funcionamento do forno siderúrgico implica num desgaste maior das peças e equipamentos a ele relacionados.

Quanto ao item 005 do auto de infração, o fato apurado no procedimento fiscal é inquestionável, ou seja, o sujeito passivo efetuou empréstimo ao sócio e não exigiu qualquer encargo financeiro sobre os valores mutuados. Entretanto, a infração não foi bem caracterizada tendo em vista que a realização de negócio com pessoa ligada em condição de favorecimento implica na presunção da distribuição disfarçada de lucros.

Caberia verificar a forma de contabilização do valor repassado ao sócio e, se for o caso, glosar qualquer dedução a ele referente, nos termos do inciso V do art. 467 c/c inciso VI do art. 464 do RIR/99. Nos moldes efetuados a exigência não pode prosperar, motivo pelo qual entendo que a decisão recorrida não merece reparo.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso ex-officio.



RECURSO VOLUNTÁRIO

Após a decisão de primeira instância, remanesceu a exigência integral em relação aos itens 002 e 003; e parcial com referência aos itens 004, 006 e 007. Reiteradas em recurso voluntário as razões de impugnação quanto a esses itens, serão aqui objeto de análise:

1) Superavaliação de compras (item 002 do auto de infração):

Constatou a Fiscalização que a compra de carvão não era registrada pelos valores constantes dos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores. A recorrente emitia nota fiscal de entrada com valor superior ao da transação, sendo que a diferença foi auçada por superavaliação de compras.

Na justificativa, o sujeito passivo alega que parte da diferença refere-se ao custo com aquisição de reposição florestal com vistas à emissão da Autorização para Transporte de Produto Florestal (ATPF) documento necessário ao transporte de carvão vegetal com emprego de madeira nativa, emitida pelo IBAMA.

Afirma também que as Secretarias de Fazenda do Estado de Minas Gerais e Mato Grosso do Sul estabelecem uma pauta mínima para efeito de recolhimento do ICMS, que serve de base para emissão do documento fiscal referente à venda mas nem sempre corresponde ao valor efetivamente pago. A diferença só poderia ser registrada através de nota fiscal de entrada emitida pela recorrente.

As argumentações do sujeito passivo foram rejeitadas pela Fiscalização e pela autoridade julgadora de primeira instância. Mesmo assim, nem mesmo em fase recursal houve um maior esforço da recorrente em apresentar documentos que pudessem embasar a defesa.

Como já ressaltado pela decisão recorrida, as hipóteses de emissão de nota fiscal de entrada estão previstas na legislação e não incluiria a situação aqui em discussão. Caberia, no presente caso, a emissão de nota fiscal complementar pelo fornecedor atestando as diferenças e permitindo a correta apuração dos créditos do imposto e o real impacto nas contribuições ao PIS e Cofins.

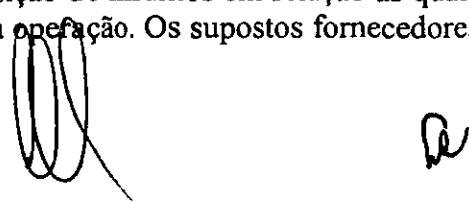
Ainda assim, poder-se-ia argumentar que o erro na escrituração não invalidaria o registro do custo nos moldes efetuados, desde que comprovado o valor da transação registrado na nota fiscal de entrada. Para isso, bastaria o exame da documentação comprobatória.

Entretanto, nenhuma ATPF foi trazida aos autos. Tampouco foi apresentado qualquer outro documento que demonstre a suposta aquisição de reposição florestal. Em relação à compra do carvão, caberia ao menos demonstrar por cópias de cheques ou recibos que o valor efetivamente pago ao fornecedor guarda similitude com a nota fiscal de entrada.

Na ausência de qualquer documento que possa sustentar o pleito, apesar das diversas oportunidades para que fossem trazidos aos autos, sequer pode-se conceder ao sujeito passivo o benefício da dúvida e deve ser negado provimento ao recurso.

2) Comprovação inidônea de custo – item 003 do auto de infração:

Foram glosadas despesas referentes à aquisição de insumos em relação as quais não foi comprovado o pagamento e a efetiva realização da operação. Os supostos fornecedores



não existiriam de fato e os documentos fiscais referentes às operações foram considerados inidôneos.

Insiste a recorrente que a entrada dos insumos estaria comprovada através das notas fiscais dos fornecedores e pelas notas de venda, pois seria impossível obter a quantidade de produto vendido sem a utilização dos insumos objeto da glosa o que teria sido confirmado pela Fiscalização através da auditoria de produção.

Em relação às notas fiscais emitidas pelos fornecedores, não são instrumentos hábeis a demonstrar a realização da operação, pois foi justamente a inexistência de fato dos emitentes que colocou sob suspeita a idoneidade desses documentos, gerando a manifestação da Fazenda Estadual. A decisão recorrida bem resumiu a questão:

As motivações dos atos de inidoneidade publicados pelo fisco estadual (cópias às fls. 1818/1821) estão sintetizadas à fl. 1770, com indicação de suas abrangências. Para dois dos fornecedores cujas notas fiscais foram objeto da presente autuação, a inidoneidade atinge todos os documentos emitidos pelas respectivas 'empresas' (Kalil Suares Ind. de Aço Ltda. e Nova Thunder Sideração 2004 Ltda.), por ter sido comprovada "a obtenção de Inscrição Estadual por meio de fraude com utilização de documentos roubados, conforme Ocorrência Policial". A abrangência de outros atos atinge determinado período de emissão dos documentos fiscais. No caso, observa-se que as notas objeto da presente autuação estão incluídas no período declarado inidôneo. Por exemplo:

a) foram declarados inidôneos todos os documentos fiscais emitidos pelo fornecedor MR Atacadista Ltda a partir de 09/12/2003 (fl. 1819 - volume VIII do anexo I), sendo que as notas desse fornecedor aproveitadas pela autuada foram emitidas a partir de 04/01/2004 (fls. 105 a 126);

b) foram declarados inidôneos todos os documentos fiscais emitidos pelo fornecedor Construneves Materiais para Construção Ltda. a partir de 01/08/2001 (fl. 1820 - volume VIII do anexo I), sendo que as notas desse fornecedor aproveitadas pela autuada foram emitidas a partir de 08/05/2003 (fls. 75 a 94).

Quanto aos procedimentos de auditoria de produção que comprovariam o ingresso dos insumos, a autoridade fiscal deixa claro no Termo de Verificação Fiscal que excluiu essas operações do procedimento efetuado até porque não seriam relevantes na apuração:

....Exluímos do anexo 6 os valores das Notas Fiscais que não corresponderam a efetiva entrada de mercadorias. (fl. 46)

....Constatamos que não existe uma relação entre as quantidades do consumo de carvão e minério de ferro adicionado, das baixas do suposto consumo dos produtos relacionados no Anexo 3, e as quantidades da produção efetiva. (fl. 54)

Assim, ao contrário do alegado não há comprovação do ingresso dos produtos. As informações prestadas pelos supostos transportadores das mercadorias, ao contrário do

afirmado, confirmam a inexistência das operações. Conforme documentação constante do volume VIII do Anexo I, as intimações dirigidas aos transportadores mencionavam o nome do fornecedor e não da recorrente. Assim, incabível a alegação de que "... não poderia ser outra a informação dos transportadores de que não trabalhavam para a recorrente, porque o contrato é feito com o fornecedor..." (fl. 1.131). Nas respostas, os transportadores foram incisivos na afirmação de que não realizaram as operações e desconheciam os supostos contratantes.

Caberia, a favor da interessada, a demonstração de que os valores referentes às compras foram recebidos pelos fornecedores. No entanto, em resposta à intimação nesse sentido a recorrente informou não ter localizado a documentação comprobatória. Defende ainda que não caberia a exigência de cópia dos cheques fornecidos pelas instituições financeiras, tendo em vista que os pagamentos poderiam ser feitos em dinheiro. Mesmo assim, não demonstrou a realização desses pagamentos, ainda que em espécie.

Em relação à aplicação da multa qualificada, a Lei 4.502/64 estabelece:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A apropriação de custos ou despesas operacionais referentes a operações cuja realização não ficou comprovada e o registro dessas operações com documentos fiscais inidôneos de forma reiterada caracterizam a conduta fraudulenta tipificada no art. 72 supra transcrito. A não realização das operações impede a interessada de alegar desconhecimento das irregularidades quanto à situação dos fornecedores Entendo, destarte, corretamente aplicada a qualificação da multa de ofício

3) Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa (item 004 do auto de infração):

A decisão recorrida manteve a exigência nesse item acatando apenas o direito ao coeficiente de depreciação acelerada para os refratários.

Quanto a esse produto, a recorrente defende que o desgaste do refratário é incorporado ao resíduo denominado escória, vendida no mercado como subproduto do processo de produção de gusa, sendo pois um insumo da escória.



Os refratários são produtos cerâmicos classificados na posição 69.02 (tijolos) ou 69.03 na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Por sua vez, a Instrução Normativa SRF n.º 162/98, com as alterações da IN SRF n.º 130/99, relaciona os prazos de vida útil e as taxas de depreciação dos bens para efeito do cálculo da quota de depreciação. Assim, estariam elencados nesse ato normativo os bens que integrariam o ativo permanente das pessoas jurídicas, pois são aqueles sujeitos à depreciação.

Pelo exame do Anexo I da mencionada IN, verifica-se que apenas os produtos cerâmicos classificados na posição 69.09 foram citados como sujeitos a depreciação. Não consegui vislumbrar menção aos refratários e à taxa de 25% utilizada pela autoridade fiscal. Também não foi demonstrado de que forma o uso do refratário aumentaria a vida útil dos fornos em mais de um ano. Entendo que deva prevalecer a circunstância de que esse material, ainda que com função protetora, não é incorporado ao bem mas sim consumido em rápido desgaste no processo produtivo.

Dessa forma, em relação aos refratários, meu voto é por dar provimento ao recurso. Excluem-se do valor tributável nesse item os seguintes valores: R\$ 414.616,40 (1.º trimestre/2004), R\$ 7.135,13 (2.º trimestre/2004), R\$ 22.176,20 (3.º trimestre/2004) e R\$ 34.413,29 (4.º trimestre/2004).

Quanto aos demais valores, a autoridade fiscal entendeu que deveriam ser ativados em função da classificação sob a rubrica "obras civis". Apesar da inexistência de comprovação específica quanto ao aumento de vida útil do bem, a recorrente admitiu que os valores se referiam a reformas (fl. 1004), mais especificamente "recomposição de instalações de esgotamento de água e detritos" (fl. 1.138).

Nesse caso, entendo que os dispêndios não podem ser considerados simples despesas de conservação ou manutenção. Pelo exame do Anexo 17 (fls. 392/394), constata-se que se referem à aquisição de significativa quantidade de material de construção. O posicionamento deste Colegiado é claro:

A aquisição de grande quantidade de material de construção para aplicação em imóvel próprio descaracteriza a sua destinação para simples conservação e pequenos reparos. Os gastos devem ser ativados para posterior depreciação, não se identificando como despesas operacionais, pois a vida útil das benfeitorias ultrapassa o período de um ano. (Ac. 1.º CC 105-5.521/91- DO 27/06/91)

Especificamente no caso de reparos na rede de água e esgoto tem-se:

Benfeitorias e despesas de reparos e conservação de bens imóveis locados (reparação de rede de água e esgoto, restauração de laje do teto, pintura geral e troca de piso de cimento por azulejo) cuja vida útil supere um exercício deverão ser ativadas para futuras amortizações. (Ac. 1.º 101-74.012/83) (grifo acrescido).

Assim, em relação aos valores classificados como "obras civis", voto no sentido de negar provimento ao recurso.

4) Glosa de prejuízos fiscais indevidamente compensados (item 006 do auto de infração):



Trata-se de ajuste na escrituração em função das irregularidades apuradas, implicando na reversão de prejuízos fiscais. Cabe aqui apenas a adequação ao resultado do julgamento, excluindo-se do valor das infrações o montante correspondente à aquisição de refratários, no item 004 da autuação.

5) Multa isolada (item 007 do auto de infração):

No que tange à multa de ofício isolada por ausência ou insuficiência no recolhimento das estimativas, sua aplicação não encontra eco na jurisprudência deste Colegiado.

O pagamento do imposto por estimativa foi instituído pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Essa Lei estabeleceu período de apuração trimestral para o IRPJ, com a opção de recolher o tributo mensalmente, determinado sobre uma base de cálculo estimada mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos no art. 15 da Lei nº 9.249/95.

Entendeu o legislador que, feita a opção pelo recolhimento por estimativa, a ausência ou insuficiência desses pagamentos constituiria em sanção passível de punição via multa de ofício calculada sobre o montante não recolhido e aplicada isoladamente, nos termos do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original.

No entendimento consolidado neste Conselho, não se justificaria a aplicação da multa após o encerramento do período de apuração, quando já teriam sido realizados os devidos ajustes. Nesse caso bastaria a cobrança do imposto apurado no ajuste acompanhado, aí sim, da respectiva multa.

O que não pode ser acatado, na visão do CC, é a cobrança de multa sobre duas bases implicando na duplicidade de punição. Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. A Fiscalização formalizou exigência do IRPJ apurado no ajuste dos anos-calendário de 2003 e 2004 imputando corretamente multa de ofício e juros de mora sobre esses valores. Aqui, não há mácula a ser imputada ao procedimento fiscal.

Entretanto, o Fisco exige também a multa de ofício isolada sobre as estimativas que não foram recolhidas no ano-calendário de 2003. Admitindo-se tal prática, estar-se-ia admitindo que, sobre o imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso neste item.

6) CSLL:

Tendo em vista que a cobrança da CSLL é decorrente dos mesmos fatos que implicaram na autuação do IRPJ aplica-se àquela o resultado do julgamento deste. Excluem-se da tributação os valores concernentes à aquisição de refratário, indicados no item 3 deste voto.

7) Resumo:



Em resumo, meu voto é para dar provimento parcial ao recurso excluindo da tributação os valores correspondentes ao refratário no item 004 do auto de infração e cancelando a exigência referente à multa de ofício isolada (item 007 do auto de infração).

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

