



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

Processo nº 10680.725211/2010-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.207 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente AVG SIDERURGIA LTDA.
Recorrida 2ª Turma da DRJ/BHE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

CUSTOS OU DESPESAS EFETIVOS. FRETES E CARRETOS. LUCROS E PERDAS.

Os custos ou despesas operacionais serão dedutíveis na apuração do lucro real, desde que efetivas e se atendidas as condições gerais de dedutibilidade estabelecidas em lei, como necessidade, normalidade e comprovação por documentação hábil e idônea.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ e CSLL (fls. 3/24), apurados pela sistemática do Lucro Real, cumulados com juros e multa de ofício (75%), referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, em virtude **(i)** da glosa de custos e despesas relacionados à suposta aquisição de carvão, suportadas por notas fiscais inidôneas e cujo efetivo pagamento não foi devidamente comprovado, e **(ii)** da glosa de custos, despesas operacionais e encargos não necessários, relativos ao pagamento e/ou reembolso da taxa florestal de alguns fornecedores pessoas físicas.

Conforme Termo de Verificação fiscal às fls. 25/34, no tópico que cuidou da glosa de custos não comprovados, relata a autoridade fiscal que em contato com o Instituto de Florestas do Estado de Minas Gerais – IEF/MG recebeu a informação de que aquele órgão ambiental havia detectado diversas notas fiscais inidôneas que acobertavam a compra de carvão e que as notas haviam sido entregues à SEFAZ/MG.

Essa SEFAZ/MG forneceu cópia autêntica das notas fiscais de compra, das notas fiscais de entrada emitidas pela fiscalizada acobertando o registro contábil da compra de carvão e dos Atos Declaratórios por ela expedidos atestando a inidoneidade das mesmas (fls. 539/743).

A fiscalização relata, ainda, o resultado da apuração fiscal no MPF nº. 0610500.2008.00085, quando foram realizadas diligências junto ao produtor rural Lourivaldo da Rocha Fascari, cujo nome consta em uma das notas fiscais de compra expedidas pela autuada (fls. 1734/1776). Na ocasião, apurou-se que o produtor rural nunca recebeu qualquer valor da autuada referente a venda de carvão e que nenhum dos cheques apresentados pela autuada como comprobatórios do pagamento ao produtor rural haviam sido depositados em sua conta-corrente, sendo certo que a SEFAZ/MG considerou tal nota como falsa (fl. 1755).

Em relação a outros produtores rurais a SEFAZ/MG também publicou atos de inidoneidade de documentos fiscais, sendo alguns por falsidade de documentos e outros por se tratarem de documentos não autorizados ou paralelos.

Instada a apresentar documentos que comprovassem a aquisição de carvão, a fiscalizada apresentou planilha contendo o número e valor das notas fiscais emitidas, nomes dos produtores rurais e cheques utilizados para liquidar tais aquisições (fls. 1955/2127).

Diante dos fatos e documentos, a fiscalização conclui que a mera existência de um cheque em nome de produtor rural cuja nota fiscal foi declarada inidônea não é suficiente para comprovar que a operação existiu e foi efetivamente paga.

Assim, considerando que a dedutibilidade de custos e despesas depende da comprovação com documentação hábil e idônea e/ou da efetiva comprovação do efetivo pagamento dos valores escriturados aos emissores das notas fiscais, o que não ocorreu no caso em comento, procedeu à glosa das aquisições de carvão cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas pela SEFAZ/MG.

Além disso, relata a fiscalização acerca da glosa de despesas consideradas desnecessárias (fls. 51/130), já que referentes ao pagamento, por substituição tributária, da Taxa Florestal devida por alguns produtores rurais pessoas físicas dos quais adquire carvão (fl. 2128/2133 e Decreto nº. 36110/94 do Estado de Minas Gerais).

A contribuinte apresentou impugnação às fls. 2256/2271, acompanhada dos documentos de fls. 2272/3042. Suas razões de defesa foram resumidas pela DRJ, conforme trechos a seguir transcritos:

“2.1.1. Da ausência de motivação e prova sobre a inidoneidade das notas fiscais.

A fiscalização não se desincumbiu de seu ônus de provar a irregularidade da operação de aquisição do carvão vegetal, como impõe o art. 142 do CTN. Além disso, o lançamento não traz a necessária motivação sobre o enquadramento das notas fiscais nos supostos Atos Declaratórios.

Verificando os documentos juntados pela fiscalização aos autos, principalmente os de fls. 539 a 473 e 1777 a 1779, nota-se que não há cópia de nenhum Ato Declaratório referente aos seguintes fornecedores de carvão, cujas aquisições tiveram suas despesas glosadas: ANTONIO MOREIRA DIAS; DANIEL GOMES DOS SANTOS; MARCOS DE JESUS RODRIGUES; MARIA AUXILIADORA DE CARVALHO; OLAVO GUEDES DA SILVA; PADILHA SERVIÇOS FLORESTAIS; PEDRO FLÁVIO R. DA SILVA; VALDECI JOSE ALMEIDA DE SOUZA e VANDERSON RICARDO RODRIGUES SANTOS.

Deveria ainda a fiscalização ter demonstrado de forma motivada o enquadramento das notas fiscais cuja despesa foi glosada a cada um dos atos declaratórios. No entanto, isso não foi feito,

pois a fiscalização se limitou a afirmar genericamente o enquadramento.

Sem essa motivação, o impugnante sequer tem meios de combater os motivos pelos quais o Fisco entendeu que as notas se enquadram nos atos declaratórios, prejudicando assim o exercício amplo do seu direito de defesa contra o lançamento. Por isso é que a motivação do lançamento é obrigatória, devendo ser considerada ainda sua natureza de ato administrativo, que instaura a invasão à esfera patrimonial do contribuinte, e a determinação expressa da Lei nº 9.784/99.

Portanto, inválido o lançamento por ausência de prova da infração e de motivação.

2.1.2. Da boa-fé do impugnante e a irretroatividade dos supostos atos declaratórios.

Salientou o impugnante que os atos declaratórios não têm o condão de retroagir para penalizar o adquirente que, de boa-fé, aproveitou o crédito de ICMS destacado em notas fiscais com aparência de regularidade e sobre as quais não havia nenhum ato da Fazenda atestando qualquer irregularidade. Não há como as declarações posteriores de inidoneidade dos vendedores alcançarem o comprador de boa-fé.

Portanto, se os atos declaratórios não têm eficácia retroativa, preservando-se a boa-fé do adquirente, devem ser aceitas todas as deduções oriundas de aquisições de carvão. Até mesmo porque o impugnante efetivamente incorreu nos custos da aquisição, utilizando o carvão como insumo de sua atividade, conforme passa a demonstrar.

2.1.3. Do efetivo gasto na aquisição de carvão.

O anexo extrato bancário (doc. 03), relativo à conta bancária que versa exclusivamente sobre aquisições de carvão ("conta carvão"), comprova que todos os cheques mencionados na planilha de fls. 1955/2127 foram compensados na referida conta, ou seja, o impugnante suportou o custo pela aquisição.

Além disso, o cenário apresentado no auto de infração não é factível. Isso porque, fosse verdade que o impugnante não teria adquirido o carvão cujos gastos foram glosados, seria inviável que tivesse alcançado a produção que teve no período autuado, conforme atestam os anexos relatórios de composição do custo da matéria-prima utilizada no período (doc. 04 e 05).

A fiscalização, contudo, tenta descaracterizar esses pagamentos, já que as notas fiscais foram pagas com mais de um cheque, sendo parte deles dirigidas ao transportador e outra parte dirigida ao produtor, como é de praxe do mercado de carvão.

(...)

Quanto ao pagamento ser realizado parte ao motorista e parte ao produtor, além de ser praxe de mercado, a situação não

representa nenhuma ilegalidade, tanto é assim que a fiscalização sequer apontou um dispositivo legal que proíba a prática. Pelo contrário, nosso ordenamento jurídico traz expressamente figuras que permitem a prática, a exemplo da cessão de crédito, prevista no art. 286 do Código Civil.

Quanto ao produtor Lourivaldo Rocha Frascari, objeto da diligência, afirmou que, se o cheque foi emitido nominalmente ao referido produtor e foi compensado junto à conta corrente do impugnante, a única conclusão possível é que o Sr. Lourivaldo, assim como o impugnante, foram vítimas de fraude, e não seus autores.

Até mesmo porque, conforme comprovado na diligência realizada, o Sr. Lourivaldo passou uma procuração para que o carvão vegetal fosse vendido em seu nome, conforme trecho do depoimento do Sr. Antonio Claiton Barcelos (fl. 1744).

Sendo assim, o impugnante comprou o carvão de quem tinha poderes, outorgados para procuração, para realizar a venda, mediante nota fiscal emitida em nome do Sr. Lourivaldo, como ele mesmo autorizou.

E o impugnante pagou o valor conforme a prática corrente, já elucidada acima. Agora, se o Sr. Lourivaldo não recebeu os cheques do seu mandatário, é questão a ser resolvida entre as partes no contrato de mandato.

De resto, a suposta irregularidade do pagamento imputada ao impugnante, em verdade inexistente conforme demonstrado, não é hábil a sustentar a autuação, no que se refere aos custos glosados relativos à aquisição de carvão dos demais produtores.

2.2. Da dedutibilidade da taxa florestal.

Esclareceu o impugnante que o lançamento se fundamentou na indedutibilidade da taxa florestal paga no regime de substituição tributária, mas a glosa recaiu sobre os valores de reembolso da taxa florestal aos produtores (bastando ver na planilha de fl. 50 a 131, as despesas glosadas referem-se a REEMB. TX. FLORESTAL, seguida do nome do produtor), e o reembolso só tem lugar no regime normal de apuração, que não se confunde com a substituição tributária.

Constata-se de plano que a fundamentação do lançamento é estranha às despesas glosadas, pois estas não foram efetivamente realizadas no âmbito da substituição tributária da taxa florestal.

O descompasso entre a fundamentação e motivação do lançamento e o substrato fático sobre o qual recai (natureza das despesas) é causa de sua nulidade.

Em suma, o valor reembolsado, glosado pela fiscalização (embora com fundamentação inaplicável à espécie), representa despesa obrigatória do impugnante, pois ou ele paga ao

produtor mediante reembolso, recebendo o documento de arrecadação e aproveitando-o na dedução do que for por ele devido; ou ele não reembolsa o produtor e não obtém o documento de arrecadação, ficando assim impedido de fazer a dedução por falta de prova do recolhimento, pagando integralmente o valor por ele devido ao Fisco mineiro.

O regime de substituição tributária por sua vez, não altera o ônus tributário, alterando apenas a sujeição passiva e o aspecto temporal da exigência. Pois bem, na substituição tributária da taxa florestal, conforme consta do Regime Especial de fls. 2.128 a 2.133, o produtor consegue a liberação junto aos órgãos ambientais demonstrando que aquele carvão é objeto de contrato firmado junto a contribuinte que é detentor de regime especial de substituição tributária. Sendo assim, o produtor contribuinte nada é obrigado a pagar, e o pagamento é realizado exclusivamente pelo adquirente-substituto na medida em que recebe o carvão.

Diferentemente do que ocorre na outra situação, se nada é pago pelo produtor quando da obtenção da licença para exploração da madeira e produção do carvão, nada será a ele reembolsado, o impugnante nada terá a deduzir da taxa por ele devida, pois realiza o pagamento a título de substituição.

Note-se que o ônus que sobre ela recai é exatamente o mesmo, ou seja, trata-se sim de uma despesa obrigatória e necessária, por imposição da legislação estadual.

Foram anexados, a título de exemplo, documentos pertinentes aos recolhimentos realizados nos meses de junho e julho de 2005 (doc. 06) e maio e junho de 2006 (doc. 07).

Logo, patente a dedutibilidade da referida despesa.

3. DA PROVA PERICIAL.

Requeru o impugnante a produção de prova pericial contábil e engenharia de produção, para demonstrar que houve a efetiva aquisição do carvão cujos custos foram glosados pela fiscalização, tendo enumerado os quesitos e indicado os assistentes técnicos às fls. 2269/2270 da impugnação.”

A 2ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação (fls. 3059/3077), para **(i)** rejeitar a arguição de nulidade, **(ii)** rejeitar o pedido de perícia; e, no mérito, **(ii)** manter parcialmente o crédito tributário exigido, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006, 2007, 2008

GLOSA DE CUSTOS FALTA DE COMPROVAÇÃO. A falta de comprovação com documentação hábil e idônea de custos contabilizados pela aquisição de carvão vegetal e a falta de comprovação dos pagamentos pertinentes aos supostos fornecedores do insumo adquirido ensejam a glosa dos valores correspondentes na determinação do lucro real.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS. CARACTERIZAÇÃO INDEVIDA. Reconhecida a despesa com o pagamento de Taxa Florestal pelo regime especial de substituição tributária e havendo previsão legal de sua ocorrência no ramo de atuação do contribuinte, não há como considerá-la indedutível sob alegação de que se trata de despesa não necessária e não usual.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento da Contribuição Social que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário às fls. 3085/3109, alegando que:

- O lançamento carece de certeza quanto às notas fiscais emitidas pela produtora rural Maria Auxiliadora de Carvalho, pois, como exposto pela decisão recorrida, não foi encontrado nos autos o ato declaratório de inidoneidade referente a tais notas fiscais;

- Não há motivação clara, expressa e precisa no que toca ao enquadramento das notas fiscais que acobertaram as aquisições de carvão aos Atos Declaratórios de Inidoneidade emitidos pelo Estado de Minas Gerais, devendo ser invalidado o lançamento;

- Os supostos atos declaratórios não têm eficácia retroativa para atingir operações acobertadas por notas fiscais realizadas antes de sua edição, prevalecendo a boa-fé da Recorrente que adquiriu o carvão e comprovadamente incorreu nos respectivos custos;

- O art. 136 CTN, invocado pelo acórdão recorrido, torna irrelevante o elemento subjetivo do dolo para caracterização da infração à legislação tributária, mas não da culpa;

- O extrato bancário (doc. 03 da impugnação), relativo à conta bancária que versa exclusivamente sobre aquisições de carvão ("conta carvão"), comprova que todos os cheques mencionados na planilha de fls. 1955/2127 foram compensados na referida conta, ou seja, o impugnante suportou o custo pela aquisição.

- Os cheques compensados foram destinados para pagar o carvão vegetal, pois os referidos valores constam exclusivamente da conta "carvão vegetal" referente a custos de aquisição;

- Não há dispositivo legal impedindo que as notas fiscais sejam pagas com mais de um cheque, parte deles dirigidas ao transportador e outra parte dirigida ao produtor, como é de praxe do mercado de carvão;

- A partir das planilhas anexadas (doc. 4 e 5 da impugnação) é possível verificar que, desconsiderando o carvão equivalente às despesas glosadas, a Recorrente teria estoque negativo, incompatível com a produção obtida no período autuado;

- Se o Fisco pode utilizar a auditoria de estoques para lavrar autos de infração, aos contribuintes deve ser resguardado o direito de defesa com base no mesmo procedimento, devendo os autos serem remetidos para produção de prova pericial e auditoria de estoques;

- Quanto à diligência fiscal que colheu informações sobre o produtor Lourivaldo Rocha Frascari, objeto da diligência, reafirma a Recorrente que comprou o carvão de quem tinha poderes, outorgados por procuração, para realizar a venda, mediante nota fiscal emitida em nome do Sr. Lourivaldo, como ele mesmo autorizou;

- O mínimo ético decorrente da comprovada boa-fé da Recorrente é a exclusão da multa de ofício, conforme entendimento do STJ no REsp 7423.839/RS;

- Repisa a necessidade de produção de prova pericial contábil e engenharia de produção, para demonstrar que houve a efetiva aquisição do carvão cujos custos foram glosados pela fiscalização, tendo novamente enumerado quesitos e indicado assistentes técnicos (fls. 3107/3108).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo, por atender aos requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Conselho.

Da atenta leitura do relatório fiscal verifica-se que a fiscalização procedeu a glosa dos custos e despesas relacionados à aquisição de carvão, em virtude de **(i)** estarem suportadas por notas fiscais declaradas inidôneas pela SEFAZ/MG e **(ii)** o efetivo pagamento não ter sido devidamente comprovado.

As autoridades fiscais não apuraram os fatos pelos quais tais notas fiscais seriam inidôneas, valendo-se dos atos declaratórios e apurações efetuados pelo Fisco Estadual.

Nesse sentido, sustenta que as declarações do Fisco estadual, por serem prestadas por agentes do poder público, fazem fé pública perante o Fisco federal, presumindo-se verdadeiras as informações ali prestadas, se nada foi provado em sentido contrário.

Assim, os valores apropriados como custo pela Recorrente, sustentados por notas fiscais de emissão atribuída a pessoa jurídica declarada pelo Fisco Estadual como

fornecedora de notas inidôneas e cujo pagamento não foi efetivamente comprovado, seriam passíveis de glosa.

Inicialmente, tenhamos em mente que, consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, não se pode negar valor probante à prova emprestada, coligida mediante a garantia do contraditório (RTJ 559/265).

O próprio artigo 936 do RIR/99 atesta que todos os órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, bem como as entidades autárquicas, paraestatais e de economia mista são obrigados a auxiliar a fiscalização, prestando informações e esclarecimentos que lhes forem solicitados (Decreto-Lei nº 5.844/43, art. 125, e Decreto-Lei nº 1.718/79, art. 2º).

Contudo, na hipótese é perfeitamente aplicável, por analogia, o entendimento firmado pela Primeira Seção do STJ, por meio do REsp. 1.148.444/MG, Rel. Min. Luiz Fux (DJe 27/04/10), submetido à sistemática do art. 543-C do CPC, de que o comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.

Como bem exposto no julgado em exame, a responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual *"salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato"*.

Com efeito, é necessário que o contribuinte demonstre, por outros meios de prova, que a operação de compra e venda efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, portanto, o ônus da prova.

A decisão recorrida sustenta que **(i)** o simples fato de os cheques terem sido compensados na conta corrente do emitente (AVG Siderurgia Ltda.), como alegado, não comprova que tenham sido destinados ao pagamento de carvão vegetal para os produtores rurais indicados nas notas fiscais inidôneas; **(ii)** não ficou demonstrada a vinculação dos pagamentos com as notas fiscais de produtor consideradas inidôneas, já que apenas parte dos pagamentos foram realizados em nome dos produtores rurais e, como confessou a Recorrente, os demais teriam sido realizados aos motoristas, como praxe do mercado.

Leia-se trecho do acórdão recorrido:

Primeiramente, cumpre esclarecer que o simples fato de os cheques terem sido compensados na conta corrente do emitente (AVG Siderurgia Ltda.), como alegado na impugnação, não comprova que tenham sido destinados ao pagamento de carvão vegetal para os produtores rurais indicados nas notas fiscais inidôneas. Conforme se viu, com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte (fls. 1955/2127), não ficou demonstrada a vinculação do pagamento com as notas fiscais de produtor consideradas inidôneas, uma vez que somente uma

pequena parcela, como foi evidenciado no TVF, foi indicada como destinada ao produtor rural.

Em verdade, o contribuinte, ao relatar que a “praxe de mercado” era efetuar o pagamento em cheque nominal ao motorista, acabou por admitir que não tem condições de comprovar a efetividade do pagamento a quem de direito (produtor/fornecedor). (Grifou-se).

Do exposto verifica-se que existe uma pequena parte dos cheques que efetivamente foi emitida em nome dos produtores rurais.

A fiscalização, contudo, mateve a glosa de tais valores, sob o entendimento de que “a mera existência de um cheque em nome de um produtor rural que teve suas notas fiscais declaradas inidôneas, principalmente quando é a menor parcela, não é suficiente para comprovar que a operação existiu e foi efetivamente paga”.

Nesse ponto, entendo que o glosa não merece prosperar, já que os cheques foram emitidos e compensados pelos produtores rurais, demonstrando a vinculação do pagamento efetuado com as notas fiscais consideradas inidôneas.

Com relação aos demais cheques não é possível concluir que a operação não existiu.

O Recorrente não deve ser penalizada pela situação de inatividade de alguns fornecedores perante a RFB. Além disso, o segundo argumento só demonstra que não foi possível comprovar qualquer pagamento em nome das pessoas jurídicas fornecedoras, mas não afasta a comprovação de que a Recorrente efetivamente arcou com os custos da aquisição do insumo.

Assim, os argumentos da fiscalização devem ser encarados apenas como indícios de uma operação irregular, mostrando-se incapazes de justificar a glosa do custo registrado na nota fiscal emitida por tais pessoas jurídicas.

Ademais, deve ser levado em conta que as provas nos autos demonstram que houve transporte da mercadoria e pagamentos pulverizados a diversas pessoas.

Note-se, aliás, que também existem indícios de que a mercadoria entrou no estabelecimento do Recorrente

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá

Processo nº 10680.725211/2010-81
Acórdão n.º **1402-001.207**

S1-C4T2
Fl. 12

CÓPIA