



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo n° 10880.015028/97-61
Recurso n° 146.656 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex.: 1994
Acórdão n° 108-09.642
Sessão de 25 de junho de 2008
Recorrente SOCIEDADE BRASILEIRA DE ELETRÓLISE LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

Exercício: 1994

IRPJ - GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS -
Comprovada a regularidade dos dispêndios apropriados a título
de "Outros Custos", restabelece-se a dedutibilidade dos custos
glosados.

IRRF e CSLL - AUTUAÇÕES REFLEXAS - Dada a íntima
relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o
decidido no principal.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
SOCIEDADE BRASILEIRA DE ELETRÓLISE LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO
de CONTRIBUINTES, Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

Relator

FORMALIZADO EM: 78 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, ARNAUD DA SILVA (Suplente Convocado), JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado), VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e IRINEU BIANCHI. Ausentes os Conselheiros, momentaneamente, KAREM JUREIDINI DIAS e justificadamente, NELSON LÓSSO FILHO.



Relatório

SOCIEDADE BRASILEIRA DE ELETRÓLISE LTDA. recorre da decisão de primeira instância, fls. 1.102 a 1.113, proferida pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo I – SP.

Em grau de recurso voluntário remanesce litígio relativo às exigências de IRPJ, CSLL e IRRF, face à irregularidade descrita no item 3 (três) do “Termo de Verificação”, fls. 13 e verso, correspondente ao item 2 (dois) do auto de infração, fls. 47/48, a saber:

“[...]”

custos não comprovados, registrados como “Outros Custos”, no Anexo 1, Quadro 4, Item 14, relativos aos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1993, tudo conforme quadro a seguir:”

MÊS	MOEDA	VALORES TRIBUTÁVEIS (I)		1.1.1.1.1.1 VALORES TRIBUTÁVEIS (II) - LUCRO REAL	
		PASSIVO FICTÍCIO	VAR. MON. PASS.	CUSTOS	1.1.1.1.1.2 TOT AIS
jan/93	Cr\$			2.365.618.000,00	2.365.618.000,00
fev/93	Cr\$			3.536.234.000,00	3.536.234.000,00
mar/93	Cr\$			3.242.346.000,00	3.242.346.000,00
abr/93	Cr\$			3.333.215.000,00	3.333.215.000,00
mai/93	Cr\$			3.147.385.000,00	3.147.385.000,00
jun/93	Cr\$			1.705.506.000,00	1.705.506.000,00
jul/93	Cr\$	81.981.400,00	309.681.640,00	6.265.411.000,00	6.575.092.640,00
ago/93	CR\$	629.163,73	2.470.862,63	7.940.134,00	10.410.996,63
set/93	CR\$			11.184.678,00	11.184.678,00
out/93	CR\$			10.159.199,00	10.159.199,00
nov/93	CR\$			27.711.249,00	27.711.249,00
dez/93	CR\$			18.106.269,00	18.106.269,00

Enquadramento legal: “*custos não comprovados, à alíquota de 25% com adicional de 10% - arts. 157, § 1º, 158, 182, 183, inciso I, 192 c/c 197, e 387, inciso I, todos do RIR/80, e arts. 3º e 25 da Lei nº 8.541/92 (fls. 31 a 42, 47, e 48)”*.”

A decisão *a quo*, após a realização de duas diligências (fls. 202 a 204 e 939 a 940), manteve este item da autuação sob os seguintes fundamentos, fls. 1.107, *in verbis*:

“17 Por outro lado, nenhum elemento hábil a respaldar os custos que haviam sido objeto de glosa foi apresentado, seja por ocasião da impugnação, seja por ocasião da primeira diligência, de forma que os tributos referentes a esses valores devem ser mantidos.”

No recurso voluntário, fls. 1.126 a 1.144, a empresa alegou, em síntese transcrita do relatório da Resolução nº 108-00.341, fls. 1.611/1.612:

"[...]"

1. os documentos fiscais e contábeis da recorrente foram auditados recentemente pela Ernst & Young que concluiu em sua análise que a recorrente possui documentação hábil à comprovação dos Custos informados no anexo 1, Quadro 4, Item 14, da DIPJ/1994;
2. as despesas consignadas sob a rubrica Outros Custos são relativa a despesas operacionais administrativas e despesas com matérias primas e demais produtos que integram ou que são consumidos no processo de produção, todas necessárias à atividade produtora e comercial da empresa (a recorrente explica tecnicamente os tipos de despesas incorridas);
3. a necessidade das despesas extrai-se da própria natureza dos serviços; não se pode imaginar uma empresa que exerce a atividade de fabricação e comércio de manganês eletrolítico, bióxido de manganês eletrolítico, monóxido de manganês e solução de sulfato de manganês, sem funcionários, prestadores de serviços e que opere sem a aquisição de material para a produção e comercialização dos referidos produtos;
4. a recorrente juntou aos autos cópia de vasta documentação, ao contrário do fiscal autuante que não apresentou prova alguma; o demonstrativo elaborado pelo seu contador evidencia cada uma das despesas incorridas com suas datas e valores;
5. o ônus da prova compete ao autor (CPC, art. 333), no caso ao Fisco; deveria o fiscal autuante demonstrar e comprovar a inexistência dos serviços, já que à administração pertence o ônus da prova;
6. com relação à multa, o ato praticado não traduz infração legal alguma, e muito menos ao erário público, pois o imposto foi recolhido; ademais, a aplicação de multa de 75% é desproporcional ao valor do tributo.

[...].

Em memorial, a recorrente apresentou anexos relativos a um trabalho da empresa Performance Alliot, 'Composição dos Custos de Produção' e 'Comprovantes de Custos' dos meses de maio e junho de 1993."

Na assentada de 27/07/2006, este Colegiado converteu o julgamento em diligência, segundo Resolução nº 108-00.341, fls. 1.609 a 1.614, sob o seguinte teor, fls. 1.613/1.614:

"[...]"

Argumenta a recorrente que há nos autos vasta documentação que comprova os denominados Outros Custos lançados na DIRPJ/1994.

Como dito no relatório, a 1ª diligência determinou que se verificasse 'a autenticidade das cópias de fls. 86 a 157 e conferência da documentação que lhe serviu de base, aferindo-se, por fim, se seus valores são exatamente aqueles lançados na rubrica autuada, ou seja,



'Outras Contas' ' (fls. 202/203). Ou seja, pediu-se a documentação que suportou o lançamento do referido custo.

E, no relatório da diligência, ficou evidenciado que: 'Assim, deixou-se de proceder a conferência solicitada dos valores demonstrados e considerados como Outros Custos no anexo 1 nos meses de janeiro a dezembro de 1993, Declaração do exercício de 1994, pela não apresentação dos documentos, pela empresa, e que deram suporte aos lançamentos contábeis objeto da autuação fiscal'

Deveria a empresa, ora recorrente, apresentar os documentos hábeis e idôneos para comprovar o montante lançado como Outros Custos.

Ao que parece, a documentação somente foi selecionada nesta época de julgamento de 2º grau. Não obstante as provas da impugnação devessem ter sido apresentadas por ocasião da defesa inicial (art. 15 do Decreto nº 70.235/72) ou então quando foi intimada da diligência determinada pela DRJ, deve prevalecer no processo administrativo a busca da verdade material.

Assim, tendo sido apresentados elementos que aparentam ser os documentos hábeis e idôneos para comprovar os valores lançados na rubrica Outros Custos, converto o presente julgamento em diligência para que:

- 1. seja conferida a autenticidade dos documentos anexados pela contribuinte;*
- 2. seja solicitada a documentação dos demais meses do ano de 1993, relativa a Outros Custos;*
- 3. afira-se se efetivamente tais documentos suportam, regularmente, os valores que foram lançados em Outros Custos de janeiro a dezembro de 1993, constantes do Anexo 1 da DIRPJ de 1994;*
- 4. seja elaborado relatório circunstanciado.*

Após o cumprimento da diligência e antes de retornar o processo para julgamento, deverá o contribuinte ser intimado para manifestar-se no prazo de 20 dias sobre o trabalho da diligência."

O Auditor Fiscal encarregado da realização da diligência assim se manifestou no "Relatório Fiscal de Diligência", fls. 1.621/1.622:

"[...]

procedemos à análise dos documentos anexados aos volumes do processo a aos livros fiscais do ano de 1993.

Salientamos que, em virtude da grande quantidade de documentos a serem examinados ou vistoriados, tornou-se imperioso e absolutamente necessário que os trabalhos fossem conduzidos de forma por amostragem, que, no entanto, permitisse com razoável margem de convicção, que os resultados encontrados fossem extrapolados para todo o universo de documentos e informações apresentados.



Verificou-se o abaixo relatado:

1 *A documentação apresentada pela empresa e pertinente a esta diligência consiste de cópias autênticas das fichas de saída de material do almoxarifado destinado à produção, para controle de custo, das folhas de seus livros Diário e Razão dos anos de 1993 e 1994, naquelas contas cuja verificação fosse necessária para a análise do possível passivo fictício, documentos relativos às importações alegadas e as liquidações dos contratos de possível passivo fictício, documentos relativos às importações alegadas e as liquidações dos contratos de cambio.*

2. *Para a verificação dos valores mensais de Outros Custos de Produção, que foram glosados pelo AFRF atuante em seu Termo de Verificação de fl. 13, analisamos os documentos apresentados pela empresa às fls. 86 a 159, 212 a 242 e, de modo particular, o trabalho 'Composição dos custos de produção', composto por 12 volumes, de janeiro a dezembro de 1993, fls. 1.204 a 1.337.*

3. *Este trabalho apresenta inicialmente em sua fl. 1207 um quadro resumo dos valores mensais da composição da linha Outros Custos, onde é feita separação em:*

- Contas de estoque, que englobam (a) custos de cubas, (b) acabamento BME, (c) produtos acabados BME e (d) ferro-manganês nitrogenado.

- Demais custos, que englobam (a) gastos gerais, (b) gastos Guarulhos, (c) filtros cerâmicos e (d) outros/ajustes.

4. *Em cada um dos 12 volumes mensais de análise dos custos é fornecida uma planilha de apuração dos custos em cada sub-divisão (cubas, acabamentos BME, etc.), onde se indica o produto ou item objeto do custo, sua correspondente conta de custo incorrida, o valor total do débito/custo desta conta, a conta de contrapartida do lançamento contábil e tipo de documento que propiciou o lançamento, bem como a folha do livro Diário onde foi feito.*

5. *Por amostragem, verificamos os lançamentos feitos para alguns itens do grupo de Contas de estoque, nas contas de custo incorrida e nas contas de contrapartida contábil. Estas contrapartidas eram em sua maioria contas de estoque, representadas por contas de matérias-primas, produtos intermediários, materiais em trânsito e almoxarifado geral, embora tivessem também contas de fornecedores e contas a pagar.*

6. *Também por amostragem verificamos as contas relativas aos itens de demais custos, também verificando-se as contas de custo incorrido e contas de contrapartidas contábil, que neste caso eram de disponível, ordenados e salários, contribuições a recolher, provisões, fornecedores e ainda algumas contas de estoque (materiais em trânsito, matérias-primas e produtos intermediários).*

7. *Em nenhuma destas verificações nos detivemos para o confronto com o documento relativo ao lançamento contábil, quer seja pela grande quantidade de lançamentos, quer seja pelo fato de que*

uma boa parte deles já não foi encontrada quando da realização do trabalho fornecido pela empresa.

8. *Das verificações feitas acima, podemos concluir que a tabela apresentada pela empresa na folha 1207 apresenta com grande precisão, de vez que as diferenças a título de outros/ajustes são desprezíveis, os custos objetos de glosa no termo de verificação do auto de infração de fl. 13. Por conseguinte, e salvo melhor juízo, entendemos como comprovados, com documentação hábil e idônea, os custos deduzidos a este título na DIRPJ 1994, ano base 1993.*

9. *Para o atendimento da determinação de ordem no. (2), o contribuinte forneceu 12 volumes, mensais, do trabalho 'Comprovação de Custos de Produção', que seguem como anexos do processo administrativo-fiscal original.*

10. *Por meio de entrega de cópia deste relatório ao contribuinte ou seu representante legal, fica o mesmo INTIMADO a se manifestar sobre o trabalho da diligência no prazo de 20 dias a partir do recebimento deste, devendo esta manifestação ser feita por escrito e assinada pelo contribuinte ou seu representante legal e ser encaminhada à DRF/BHE/Sefis, à Av. Afonso Pena 1.316, Centro, Belo Horizonte, CEP 30.190-917, aos cuidados do AFRF que assina este relatório."*

Cientificada do resultado da diligência a contribuinte concordou com o seu resultado, segundo manifestação de fls. 1.623.

Presentemente, retornam os autos à apreciação deste Colegiado.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento

Conforme relatado foram glosados os dispêndios apropriados contabilmente pela empresa a título de “Outros Custos”, por falta de apresentação dos comprovantes que lhes dessem suporte.

Em atendimento ao solicitado pela diligência de fls. 243, determinada em primeira instância, a empresa apresentou vasta documentação, enfeixada nos autos às fls. 212 a 242 e 244 a 913. Posteriormente, já em sede de recurso voluntário carrou aos autos, junto ao memorial de defesa, trabalho efetuado por Performance Alliot Brasil – Soluções Empresariais, à guisa de laudo pericial, onde foram respondidos quesitos formulados pela empresa, trabalho instruído com 12 (doze) detalhados demonstrativos, um para cada mês do ano de 1993, denominados “Composição do Grupo Outros Custos”, acompanhados de outros documentos comprovantes de custos, fls. 1.198 a 1.607.

A autoridade fiscal lançadora, em cumprimento à diligência determinada por esta Câmara pela Resolução nº 108-00.341, conforme explicitado neste relatório, após os exames de praxe, opinou pela regularidade dos dispêndios apropriados como “Outros Custos”, objeto da glosa fiscal e do presente litígio.

Não fosse por este motivo penso que a exigência remanescente haveria de perecer por outros fundamentos.

Com efeito, os montantes de dispêndios apropriados mensalmente a título de “Outros Custos” especificados no Anexo 1, da DIRPJ, fls. 20 a 23 e 158 e 159 foram glosados pela sua totalidade, por falta de apresentação dos comprovantes que suportassem sua escrituração, porém ditos custos representam parte expressiva dos custos da empresa, variando, aproximadamente, entre 22 % a 72% dos custos mensais, conforme o mês, percentuais obtidos pela relação entre os montantes mensais de “Outros Custos”, linha 14, com os montantes dos custos totais, linha 16. Isto significa que uma empresa tributada pelo regime do Lucro Real mensal, que se obriga a manter escrituração comercial e fiscal completa, se não tem condições de comprovar parcela expressiva de seus custos, não reúne condições de ser tributada pelo regime do Lucro Real e, necessariamente, deveria o fisco ter adotado a base de cálculo do IRPJ, no momento da autuação, pelo regime do Lucro Arbitrado, pois que, ao se glosar grande parte dos custos a base de cálculo do IRPJ, pelo regime do lucro Real, estaria inflada, resultando em insegurança quanto à correção da base e do montante do tributo efetivamente devido.

Desse modo, no mínimo estaríamos diante de uma hipótese de insuficiência na caracterização da infração que resulta na sua exoneração.

Compulsando os autos constatamos que a empresa, sem dúvida contribuiu com a aventada insegurança da base de cálculo, mas competia ao fisco aplicar o regime tributário compatível com o estado da escrituração da empresa encontrada no momento da fiscalização, mediante arbitramento dos lucros, regime mais adequado àquele momento e resultaria na quantificação da base de cálculo e montante do tributo devido por um critério legal e seguro.

Outro aspecto que leva à insegurança e dúvida quanto à correção do lançamento tributário, neste particular, deflui do fato de o exame dos documentos carreados aos autos com o memorial, fls. 1.198 a 1.609, indicar que o procedimento fiscal, no momento em que realizado, houvesse o fisco tido acesso à referida documentação, naquela quadra, haveria de se processar num ambiente de auditoria de custo de produção, envolvendo exames típicos e apropriados ao sistema de custo de produção integrado e coordenado com a escrituração comercial, como se pode ver do exame dos referidos documentos. Mas como se viu, aqui também aflora a hipótese de arbitramento dos lucros visto que a empresa não tinha a referida documentação em ordem e somente a providenciou e veio a apresentá-la, medianamente ordenada, na fase de recurso voluntário, possivelmente, nos moldes e por sugestão contida no “Relatório de Assessoria Tributária” elaborado por Ernest & Young, especificamente os dois últimos parágrafos da página 4 (quatro) do referido relatório, fls. 1.164.

Estes fatos todos demonstram que a empresa mostra-se muito carente de um carinho especial por parte da fiscalização, no sentido de se fazer presente mais amiúde no estabelecimento da atuada objetivando incentivá-la no cumprimento e observância de suas obrigações tributárias, principais e acessórias, a exemplo das disposições do parágrafo único do art. 195 do Código Tributário Nacional, circunstância em que, segundo penso, tanto a empresa quanto o fisco veriam atendidos seus desideratos republicanos.

Destarte, sem mais delongas, importa reconhecer o acolhimento dos argumentos de defesa expendidos no recurso voluntário, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

AUTUAÇÕES REFLEXAS: IRRF e CSLL

O decidido neste acórdão em relação ao IRPJ aplica-se às exigências reflexas de IRRF e de CSLL, em virtude da íntima relação de causa e efeito e do suporte fático comum que as instruem.

CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações oriento o meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 25 de junho de 2008.


CANDIDO RODRIGUES-NEUBER