



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-8

Processo nº : 13707.001599/2003-44
Recurso nº : 137348
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1992, 1993
Recorrente : BARGOA S/A (ANTIGA BARGOA CONECTORES INDÚSTRIA E
COMÉRCIO S.A.)
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 17 de junho de 2004
Acórdão nº : 107-07.694

IRPJ - MÚTUOS COM COLIGADAS OU CONTROLADAS - ANO-BASE DE 1991 – No ano-base de 1991, as contas de mútuo com controladas ou coligadas já se sujeitaram às normas do Decreto nº 332/91. Afastada, portanto, a incidência do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

IRPJ/CSLL - DESPESAS/CUSTO - EFETIVIDADE DO DISPÊNDIO, DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO, E REQUISITOS DE NECESSIDADE, NORMALIDADE E USUALIDADE - ÔNUS DA PROVA - GLOSA - CABIMENTO – Se a fiscalizada não apresenta os comprovantes fiscais dos dispêndios contabilizados, está o fisco tolhido na sua missão de verificar a efetividade, a necessidade e a usualidade do dispêndio. Ao contrário, se apresentado documento hábil, cabe ao fisco fazer a prova da sua indedutibilidade, à vista dos serviços nele descritos.

IRPJ/CSLL – ARBITRAMENTO DO VALOR DOS ESTOQUES – Desclassificar uma contabilidade de custos para, a partir daí, arbitrar-se os valores dos estoques, requer prova segura de sua imprestabilidade para o fim a que se destina, não bastando, para tanto, afirmações de irregularidades pontuais ou formais, cuja repercussão, importante, na valoração dos estoques não reste patente. O arbitramento é sempre medida extrema.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BARGOA S/A (ANTIGA BARGOA CONECTORES INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.)

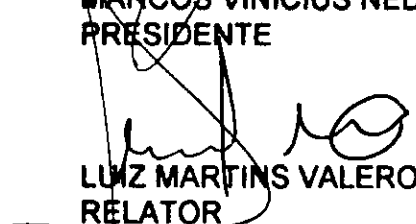
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar da tributação a parcela referente as multas concedidas à controlada; à falta de comprovação de efetiva prestação de serviços; o arbitramento de estoque e

Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

ajustar a CSLL ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE



LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, NEYCIR DE ALMEIDA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, MARCOS RODRIGUES DE MELLO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

Recurso nº : 137348
Recorrente : BARGOA S/A (ANTIGA BARGOA CONECTORES INDÚSTRIA E
COMÉRCIO S.A.)

RELATÓRIO

Contra a contribuinte nos autos identificada foram lavrados Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ fls 02/35 e reflexos fls. 213/223, para formalização e cobrança dos créditos tributários na ordem de 4.328.164,34 UFIR, inclusos juros e multa de ofício.

Em fls. 03/35 apresentam-se as infrações apuradas e os respectivos enquadramentos legais assim descritas:

I - Mútuo - Capital financeiro posto à disposição da empresa controlada MTC Engenharia S/A no período base de 1991, sem compensação financeira, quando deveria ser reconhecido como receita, pelo menos o valor da correção monetária.

II - Variação Cambial - Falta de conformidade de procedimento adotado na ocasião de importação no valor de U\$ 350.000,00, com o disposto no art. 12, § 1º da Lei nº 7.799/89.

III - Subavaliação de estoque – O contribuinte engloba no item "pote de pupinização" do estoque, diversos produtos de preços diferentes, fato que distorce o custo médio e conseqüentemente o valor do estoque final.

IV - Falta de comprovação de efetiva prestação de serviços – Valores levados a débito de custo a título de serviços prestados sem a comprovação da efetiva prestação dos mesmos.

V - Não comprovação do custo das mercadorias fabricadas/vendidas –Valores levados a débito de custo das mercadorias

fabricadas/vendidas desacompanhadas de documentação comprobatória, referente às "notas fiscais" emitidas pela empresa OLSIL – Alumínio Ltda. Ao diligenciar na empresa citada a fim de verificar a veracidade dos lançamentos contábeis na fiscalizada, onde constatou-se que a mesma não funcionava no local e segundo a vizinhança nunca funcionou, além de se encontrar com seu CGC suspenso desde 31/12/91.

VI - Despesa de Juros - Valor contabilizado indevidamente como despesa de juros, haja vista se tratar da correção monetária pelo atraso no pagamento das notas fiscais citadas item supra.

VII - Arbitramento de estoque - Avaliação indevida de produtos acabados do estoque com base no custo médio, visto que não mantém sistema de contabilidade de custo integrada e coordenada com o restante da escrituração, situação que acrescida de demais procedimentos errôneos, adotados pela empresa, levaram a autoridade fiscalizadora a arbitrar os estoques finais de produtos acabados em 70% do maior preço de venda do exercício, consoante dispõe o inciso II do art. 187 do RIR.

Descontente com a autuação da qual cientificou-se em 14/11/1996, apresentou em 17/12/1996, impugnação constante em fls. 230/292, alegando em suma:

- inaplicabilidade do art. 21 do Decreto Lei nº 2065/83 aos Contratos de Mútuos do Período de Fevereiro a Novembro de 1991, fundamentando tal alegação com a IN-SRF nº 125/91

- que o retardamento do desembaraço aduaneiro ocorreu após o mês de Setembro de 1991, por conta de erro cometido pelo próprio Fisco, e que a regularidade da importação foi comprovada através de perícia.

- que os serviços contratados foram prestados pela BST S/A e devidamente comprovados através de farta documentação apresentada.



Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

- que adquiriu da OLSIL, comprovadamente através de notas fiscais, materiais consumidos na fabricação de seus produtos.

- que os juros pagos conforme verificado pela Fiscalização decorrem do atraso no pagamento das compras de materiais e resultantes da atualização monetária baseada na variação da UFIR.

- que os fatos alegados pela Fiscalização para o arbitramento dos estoques não justificam o procedimento adotado pelas autoridades autuantes.

Apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza, tal impugnação não prosperou em sua integralidade, haja vista o teor do acórdão 2.989 de 23 de maio de 2003, fls. 302/333.

A decisão de primeiro grau, e sua fundamentação, podem ser assim sintetizadas:

I - Quanto aos mútuos concedidos à controlada sem reconhecimento de receita de correção monetária:

Sustentou a Turma Julgadora que a norma prevista no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 não foi atingida pela revogação de índices monetários trazida pelo art. 3º da Lei nº 8.177/91 (desindexação da economia), pois a Instrução Normativa SRF nº 125, de 27/12/91 veio disciplinar a nova sistemática de mútuo prevendo sua aplicação a partir de novembro de 1991, tendo determinado que as contas de mútuo entre pessoas ligadas seriam corrigidas mensalmente tomando-se por base os saldos nelas expressos ao final de cada mês, a partir de novembro de 1991.

Aduziram os julgadores que, ao contrário do que pretendia a impugnante, a referida Instrução Normativa, disciplinava que os mútuos fossem convertidos em FAP, depois de computados os encargos incorridos até novembro de 1991, tendo previsto em seu item 2.3.1 que as variações monetárias até novembro de 1991 deveriam ser tratadas como receitas financeiras e não como



correção monetária de balanço, o que evidencia, mais uma vez, o correto entendimento da fiscalização.

Sobre o Decreto nº 332/91, invocado pela impugnante, concluíram os julgadores que sua vigência se deu a partir de 05.11.91, data de sua publicação no DOU e que, portanto, até esta data, vigorava o art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, assim redigido:

"Art. 21 – Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN."

II - Despesa indevida de variação cambial que deveria compor o custo do ativo importado, nos termos do art. 12, § 1º da Lei nº 7799/89.

Na manutenção desta exigência os julgadores concluíram que a fiscalização apenas deu cumprimento as determinações contidas no dispositivo legal e que, diante dos referidos demonstrativos apresentados pela fiscalização, caberia a autuada ter pelo menos indicado quais as incorreções dos valores neles constantes e não simplesmente alegar que a atualização monetária da dívida por ela procedida foi feita de acordo com os termos da legislação fiscal vigente.

III - Subavaliação de estoque

Após registrarem que o tratamento tributário dado ao valor tributável de Cr\$ 126.335.990,37 foi de imposto postergado e tendo em vista o PN CST nº 57/79 e o PN COSIT 2/96, concluíram os membros da Turma Julgadora que a exigência não prospera pois o procedimento utilizado para apuração do imposto postergado não seguiu o que determinam os referidos pareceres tendo o fisco se limitado a calcular o imposto postergado, procedimento insuficiente para atender às determinações dos atos normativos citados.

Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

IV - Falta de comprovação de efetiva prestação de serviços levados a custos

A exigência foi mantida pois, segundo os julgadores, os documentos apresentados pela defesa já eram de conhecimento do autuante, conforme se verifica às fls. 37. As notas fiscais somados ao contrato são indícios da realização da operação. Contudo, não constituem prova cabal de sua efetividade.

Asseveraram os julgadores que a prova poderia ser efetuada por intermédio de: a) apresentação dos projetos e especificações técnicas os quais foram supostamente fornecidos pela contratante; b) apresentação de medições dos serviços elaboradas mensalmente, sempre no 1º dia útil de cada mês, indicando a mão-de-obra utilizada em Homem/Hora (HxH), mencionando função, carga horária trabalhada e Custo/Hora no mês os quais foram supostamente entregues a autuada, tudo conforme consta, respectivamente, das cláusulas VII e VIII do contrato às 72/86, que o Relator transcreveu.

E aduziram que não consta dos autos nenhum documento que comprove que efetivamente os serviços contratos no valor de US\$ 140.000,00 (cento e quarenta mil dólares) foram pagos, comprovação esta que normalmente é feita através de anexação de cópias dos cheques emitidos, considerando que o montante da transação é de um valor considerável, assim qualquer argumentação de que referidos pagamentos foram feitos em dinheiro é no mínimo muito pouco habitual e prudente.

V - Não comprovação do custo das mercadorias fabricadas/vendidas

Exigência mantida pois, intimada, fls. 38, a autuada não apresentou as notas fiscais emitidas pela empresa OLSIL - Alumínio Ltda.

Ressaltaram os julgadores, repetindo o relatório fiscal, que a empresa OLSIL - Alumínio Ltda. encontra-se com seu Cadastro Geral de



Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

Contribuintes - CGC suspenso desde 31.12.91 (fls. 105) e que, mesmo após diversas pesquisas, não foi localizado o responsável pela empresa.

Asseveraram os julgadores que em sua defesa a autuada limitou-se a afirmações de regularidade das operações sem contudo juntar ao menos as Notas Fiscais.

VI - Despesa financeiras relacionadas com as Notas Fiscais do item anterior

Registraram os julgadores que, compulsando-se os autos, verifica-se primeiramente que não consta o alegado cheque nominativo a favor da OLSIL e o respectivo extrato bancário que o comprovaria.

Mantiveram essa exigência.

VII - Arbitramento de estoque pela falta de contabilidade de custo integrada e coordenada com o restante da escrituração.

Os julgadores de primeiro grau acataram o arbitramento dos estoques fiando-se nas afirmações do fisco de que a contabilidade de custos do contribuinte não atendia ao requisito de ser integrada e coordenada com o restante da escrituração

Afastaram a alegação da autuada de que a suposta subavaliação dos estoques ocorrida em um determinado período-base foi revertida, pela fiscalização, no período-base seguinte, sem correção monetária sob o fundamento de que *"na contabilidade é elementar o procedimento de se considerar como estoque inicial de um período-base, o estoque final do período-base imediatamente anterior sem correção, pois os mesmos em termos temporais ocorrem praticamente no mesmo momento."*

Rejeitaram também, com base no dispositivo legal que determina o arbitramento, a alegação de que o custo dos produtos vendidos representa cerca



Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

de 50% do faturamento e que o arbitramento com base em 70% não condiz com a realidade fática.

Reduziram a multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Acataram o pleito de compensação do prejuízo fiscal do segundo semestre de 1992 e refizeram os cálculos das exigências afetadas, inclusive em relação à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL.

Tendo em vista o disposto na Instrução Normativa - SRF nº 063/97, excluíram a exigência do Imposto de Renda na Fonte de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713/88, por ser a autuada uma sociedade por ações.

Da exigência cancelada (III - Subavaliação de estoque) e das reduções por conta da adequação da multa de ofício aos novos percentuais e da compensação de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL, recorreram de ofício a este Conselho (Processo nº 13707.002426/96-17) , nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, e Portaria MF nº 375, de 2001.

Inconformada com o rumo que tomou, o julgamento de 1ª instância quando da prolação do Acórdão recorrido, recorre a este Conselho, fls 4/22, dentro do prazo legal e apresentado o arrolamento de bens fls 23/24, preenchendo assim, os critérios de admissibilidade.

Inicia suas razões fazendo breve relato dos fatos que desencadearam o litígio, colacionando na íntegra o acórdão guerreado.

Inicia por contestar a exigência de variação monetária atribuída aos valores mutuados com controlada, socorrendo-se a IN-SRF nº 125/91 que atribui eficácia ao Decreto nº 332/91, o qual, no seu entender, deve ser aplicado ao ano-base de 1991, incluindo as contas representativas de Mútuo entre Pessoas Jurídicas ligadas.



Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

Reitera, nos moldes da impugnação, a assertiva que o retardamento do desembaraço aduaneiro se deu por erro do próprio Fisco, e que o procedimento adotado na contabilização ao ativo importado foi regular.

Assevera que a documentação de comprovação da prestação dos serviços apresentada se faz suficiente a provar o alegado, reforçando seu entendimento com a menção a acórdão proferido por este Conselho.

Reafirma que a DRJ - Fortaleza incorreu em equívoco ao manter as exigências fiscais, posto que foram apresentadas as Notas Fiscais emitidas pela OLSIL.

Contesta, ainda, as alegações da Fiscalização quanto à inexistência da emitente, rebatendo a importância do fato desta estar com o CGC suspenso.

Insurge-se contra a pretensão do fisco de glosar a despesa da correção monetária pelo atraso no pagamento à OLSIL, haja vista estar comprovada a regularidade do procedimento por ela adotado.

Aduz que os procedimentos contábeis apontados pela fiscalização são irrelevantes e insuficientes para adoção do arbitramento dos estoques, transcrevendo com reforço de argumentação decisões exaradas por esta Casa, concluindo que o procedimento adotado pela recorrente encontra guarida na legislação vigente.

Requer, por derradeiro, seja o recurso, no mérito, provido, tendo por consequência o cancelamento do débito fiscal apurado.

É o Relatório.



Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Restam litigiosas as matérias relativas às seguintes infrações:

I - Mútuos concedidos à controlada sem reconhecimento de receita de correção monetária,

II - Despesa indevida de variação cambial que deveria compor o custo do ativo importado, nos termos do art. 12, § 1º da Lei nº 7799/89;

mantida

IV - Falta de comprovação de efetiva prestação de serviços levados a custos

V - Não comprovação do custo das mercadorias fabricadas/vendidas

VI - Despesa financeiras relacionadas com as Notas Fiscais do item anterior

VII - Arbitramento de estoque pela falta de contabilidade de custo integrada e coordenada com o restante da escrituração

Passo a analisar os argumentos da recorrente para cada uma delas:

I - Quanto aos mútuos concedidos à controlada sem reconhecimento de receita de correção monetária:

Dispunha o Decreto-lei nº 2.065/83:

Art. 21. Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de



Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN.

Parágrafo único - Nos negócios de que trata este artigo não se aplica o disposto nos artigos 60 e 61 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

Esta norma, que determinava o reconhecimento de correção monetária mínima nos contratos de mútuo, estava conforme com a sistemática da eliminação dos efeitos da inflação no resultado das pessoas jurídicas, que se dava via sistemática de correção monetária do balanço.

É que, do lado da mutuante, a correção a débito do patrimônio líquido desequilibrava o resultado pretendido pela sistemática. Ora, os recursos saídos a título de mútuo concedido, embora registrado no ativo da mutuante, ou não estavam mais submetidos à proteção contra a corrosão da moeda ou o índice de correção previsto era inferior àquele utilizado para correção monetária do balanço, logo não fazia sentido a consideração das perdas inflacionárias passivas, registradas quando se corrigiam as conta do patrimônio líquido.

Esse entendimento restou confirmado pelo Decreto nº 332/91, quando o legislador colocou os mútuos sob a égide da sistemática de correção monetária do balanço, respaldado no inciso I do art. 4º da Lei nº 7.799/89:

Art. 4º Os efeitos de modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I- correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:

(...)

e) das contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas;

(...)



Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

Este é o ponto, o Decreto nº 332/91 já vigorava na data do balanço de 31.12.91, portanto os saldos de mútuo integravam as contas para efeito de correção monetária do balanço, não mais se sujeitando ao art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

II - Despesa indevida de variação cambial que deveria compor o custo do ativo importado, nos termos do art. 12, § 1º da Lei nº 7799/89;

Neste ponto resta saber se a variação cambial incorrida entre a data do registro da DI e o efetivo desembaraço aduaneiro é despesa operacional ou deve compor o custo dos bens ativados.

Dispõe o art. 12 da Lei nº 7.799/89:

Art. 12. O contribuinte deve manter registros que permitam identificar os bens do imobilizado e determinar o ano da sua aquisição, o valor original e os posteriores acréscimos ao custo, reavaliações e baixas parciais a eles referentes.

§ 1º - Valor original do bem é a importância em moeda nacional pela qual a aquisição tenha sido registrada na escrituração do contribuinte. Os valores em moeda estrangeira serão convertidos à taxa de câmbio em vigor na data do desembaraço aduaneiro.

§ 2º - O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar os anos da aquisição e das modificações no seu custo original.

Não assiste razão à recorrente, o custo de aquisição no caso em exame deveria ser aferido na data do efetivo desembaraço aduaneiro

iv - Falta de comprovação de efetiva prestação de serviços levados a custos

É certo que não basta para que uma despesa seja dedutível a apresentação de documentos fiscais que comprovem o dispêndio. Não são dedutíveis os dispêndios que não se revistam das condições de necessidade, usualidade e normalidade. Mas esta prova é do fisco e deve ser produzida a partir

dos documentos apresentados pela fiscalizada, consoante jurisprudência pacífica nesta casa.

Excluo essa exigência por não ter o fisco esgotado o campo probatório que lhe competia fazer..

V - Falta de comprovação de efetiva prestação de serviços levados a custos

Aqui, diferentemente da situação da infração anterior, a fiscalizada não apresentou sequer os documentos fiscais que comprovam o efetivo desembolso, impossibilitando ao fisco a avaliação dos pré-requisitos antes referidos.

Por isso a exigência deve ser mantida.

VI - Essa exigência é decorrente da anterior onde nem mesmo a efetividade da despesa pode ser confirmada pelo fisco. Portanto também deve ser mantida.

VII – No tocante a esta infração - arbitramento de estoque por avaliação indevida de produtos acabados, com base no custo médio, por entender o fisco que a fiscalizada não mantém sistema de contabilidade de custo, integrada e coordenada com o restante da escrituração.

Este Colegiado de há muito já firmou jurisprudência no sentido de que o arbitramento, para fins de cobrança de tributos, é recurso extremo a ser utilizado com parcimônia pelo fisco.

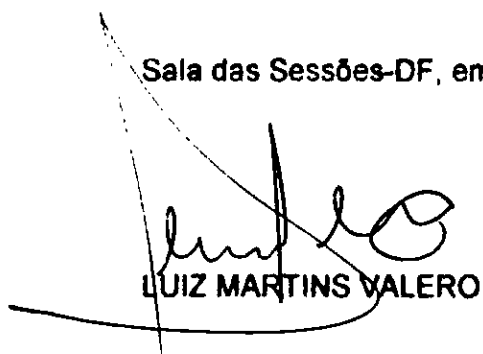
Desclassificar uma contabilidade de custos para, a partir daí, arbitrar-se os valores dos estoques, requer prova segura de sua imprestabilidade para o fim a que se destina, não bastando, para tanto, afirmações de irregularidades pontuais ou formais, cuja repercussão, importante, na valoração dos estoques não reste patente.

Processo nº : 13707.001599/2003-44
Acórdão nº : 107-07.694

De se excluir também esta exigência.

Pelo exposto, voto por se dar provimento parcial ao recurso para afastar da tributação a parcela referente a mútuos concedidos à controlada; à falta de comprovação da efetiva prestação de serviços prestados pela BST; o arbitramento de estoque por ajustar a CSLL ao decidido em relação ao IRPJ.

Sala das Sessões-DF, em 17 de junho de 2004.



LUIZ MARTINS VALERO