



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

Processo nº 13807.009212/00-10
Recurso nº 161.343 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1102-00.361 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS.
Recorrentes ARLIQUIDO COMERCIAL LTDA. (nova razão social de AIR LIQUID DO BRASIL S.A.)
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1995

NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Apresenta vício de nulidade o julgado proferido com preterição ao direito de defesa, caracterizado pela ausência de análise das provas apresentadas pelo contribuinte à autoridade julgadora, quando esta não oferece nenhuma justificativa ou fundamento para a não avaliação daquelas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário para CANCELAR a decisão de 1º grau, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente.


JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ - Relator.

EDITADO EM: 23 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), João Otávio Oppermann Thomé (Relator), José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), Silvana Rescigno Guerra Barreto, e Manoel Mota Fonseca (Suplente Convocado).

Relatório

Trata o presente processo de lançamentos de ofício formalizados por meio dos autos de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, e do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, relativos ao ano calendário 1995.

Conforme o Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 877 a 882, foram constatadas pela fiscalização as seguintes irregularidades, as quais reproduzo conforme descritas no relatório da decisão recorrida:

OMISSÃO DE RECEITAS - DIFERENÇA DE ESTOQUE - AJUSTE DE INVENTÁRIO

A contribuinte contabilizou como custo, a título de Acerto de Inventário (contas 8635.XXXXX, 8636.XXXXX e 8637.XXXXX) o valor de R\$ 725.633,97 (fl. 76).

Intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a efetividade, a necessidade e a vinculação de tais gastos, a demonstrar o cálculo do referido valor, e a justificar tal lançamento (fls. 82, 110 e 124), a contribuinte apresentou as respostas de fls. 83 a 109, 111 a 120, e 130, não logrando, entretanto, êxito em explicar tal lançamento, amparado em documentação hábil e idônea. Na resposta de fls. 111 a 120, somados os totais das supracitadas contas (fls. 117 e 118), obtém-se o valor de R\$ 725.633,97, mas a contribuinte não esclarece como os valores foram calculados. Na resposta de fl. 130 consta que as variações de estoque são ajustadas para mais (a débito da conta 8636), ou para menos (a crédito da conta 8635), sendo determinado o custo médio do estoque (a débito ou a crédito da conta 8637).

Tal fato caracteriza omissão de receitas, no montante de R\$ 725.633,97, uma vez que o valor apropriado como custo, referente à diferença de estoque não foi comprovado.

GLOSA DE CUSTOS - DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS

A contribuinte contabilizou algumas despesas, relativas às filiais Jaguaré (julho/95), Varginha (julho/95), Santos (julho/95), Taubaté (julho/95), Canoas (julho/95), e Curitiba (dezembro/95), mais de uma vez, conforme Demonstrativo Consolidado de Custos ou Despesas do Diário (fls. 883 a 891). A tabela a seguir sintetiza a infração.

Filial	Despesa (R\$)	Nº vezes	Excesso (R\$)
Jagaré	1.317,97	2	1.317,97
Varginha	1.095,75	2	1.095,75
Santos	4.068,49	2	4.068,49
Taubaté	556,29	2	556,29
Canoas	209.615,17	5	838.460,68
Curitiba	28.177,56	2	28.177,56
Total a ser glosado			873.676,74

CUSTOS E/OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS

A contribuinte deixou de apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse alguns lançamentos de custos / despesas, conforme Demonstrativo Consolidado de Custos ou Despesas do Diário (fls. 892 a 926). A tabela a seguir sintetiza a infração.

Conta	Despesa (R\$)
Condução Local	61.722,03
Viagens e Estadias	167.680,11
Passagens Internas	84.054,91
Viagens ao Exterior	22.354,70
Ajuda de Custo	62.899,83
Transporte para Vendas	176.786,58
Transporte para Transferência	419.768,54
Outros Transportes	462.574,34
Donativos e Liberalidades	38.021,47
Conservação	339.790,23
Total de custos/despesas não comprovados	1.835.652,74

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

Foram glosados, por serem considerados desnecessários, custos e despesas lançados nas contas a seguir discriminadas:

Conta	Despesa (R\$)
Viagens e Estadias	6.562,31
Passagens Internas	19.792,53
Outros Transportes	1.136,30
Conservação	5.500,00
Total de custos/despesas não necessários	32.991,14

Os gastos acima foram considerados desnecessários pois tratava-se de:

Viagens e Estadias: gastos com passagens e/ou hospedagens de pessoa que não pertencia ao quadro de funcionários da empresa no momento do desembolso (fls. 45 a 60); gastos com passagens e/ou hospedagens de cônjuge e filhos de empregado da empresa;

Passagens Internas: gastos com passagens de pessoa que não pertencia ao quadro de funcionários da empresa no momento do desembolso (fls. 45 a 60); gastos com passagens de cônjuge de empregado da empresa;

Outros Transportes: gastos com mudança de funcionário, não sendo comprovado que houve a transferência para outra filial da empresa;

Conservação: gastos com reforma de apartamento de pessoa que não pertencia ao quadro de funcionários da empresa no momento do desembolso (fls. 45 a 60).

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESAS

Do total contabilizado como custo a título de Conservação, R\$ 300.164,42, referente a máquinas, equipamentos e componentes e suas respectivas instalações, cessão de direito de uso de softwares, material e mão-de-obra utilizados em reforma

de tanque (fls. 323 a 442) foram deduzidas indevidamente como despesas, pois bens de vida útil superior a um ano ou custo unitário de aquisição superior a 394,13 UFIR (artigo 244 do RIR/94) devem ser contabilizados no Ativo para posterior correção monetária.

CORREÇÃO MONETÁRIA - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESAS

Por se tratar de bens que deveriam ter sido contabilizados no Ativo, os diversos itens supracitados, cujo valor total é de R\$ 300.164,42, deveriam ter sido corrigidos monetariamente, sendo o saldo credor tributável.

A fiscalização procedeu à correção monetária dos bens separadamente das demais contas escrituradas, conforme Demonstrativo de Correção Monetária de Bens de Natureza Permanente Deduzidos como Despesas (fls. 927 a 930), resultando saldo credor de R\$ 22.751,80.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - DONATIVOS E LIBERALIDADES

Do total contabilizado como custo e/ou despesa a título de Donativos e Liberalidades, R\$ 1.876,85 foram considerados não dedutíveis.

A contribuinte alegou tratar-se de contribuições e doações amparadas no artigo 306 do RIR/94.

Tendo a contribuinte apurado Resultado Operacional negativo (fl. 29), tal valor deveria ter sido adicionado, na apuração do lucro real.

Inconformada com os lançamentos, a contribuinte a impugnação de fls. 960 a 983, alegando, em síntese, o seguinte, conforme o relatório da decisão recorrida:

ESCLARECIMENTOS INICIAIS

A totalidade do Auto de Infração refere-se a glosa de despesas, de naturezas diversas, incorridas no ano-calendário de 1995, as quais não teriam sido comprovadas pela impugnante, quando da fiscalização realizada em suas dependências.

É oportuno esclarecer que a impugnante, no ano-calendário de 1995, procedeu à descentralização de sua contabilidade, sendo certo que, em decorrência desse fato, diversos documentos pertinentes às despesas glosadas estão em seus estabelecimentos espalhados por todo o país.

Além disso, os lançamentos contábeis questionados pela fiscalização estão lastreados em milhares de documentos, não conseguindo a impugnante localizar a totalidade dos comprovantes.

Isso demonstra a necessidade de que seja deferida a realização de perícia contábil, o que se requer desde já, bem como que à impugnante seja permitido trazer novos documentos aos autos, através do que a verdade material será atingida.

OMISSÃO DE RECEITAS - DIFERENÇA DE ESTOQUE - AJUSTE DE INVENTÁRIO

Conforme consta nos esclarecimentos prestados à fiscalização em desconhecimento do Termo de Intimação Fiscal nº 12 (fls. 124 e 130), a impugnante, ao final do ano-calendário de 1995, avaliou as mercadorias e matérias primas constantes em seus estoques com base em inventário físico, registrando-as em sua contabilidade pelo custo médio das aquisições.

Os ajustes de inventário, decorrentes da adoção dessa sistemática, estão lastreados em controles físicos que foram efetuados mensalmente por filial, sendo que, no encerramento do ano-calendário de 1995, tais ajustes foram registrados no inventário final.

A título de exemplo, confira-se as listagens (relatórios de contagem e variação do inventário) elaboradas no ano de 1995 em algumas de suas filiais (docs. 2 a 11, fls. 1005 a 1108).

Deve-se ressaltar, no entanto, que a impugnante possui nos arquivos de suas filiais milhares de listagens e relatórios iguais aos que estão anexados à presente defesa, sendo que foi impossível localizar a diferença glosada pela fiscalização no prazo para a apresentação da defesa.

Além, disso, conforme se observa pelo demonstrativo juntado à presente defesa (doc. 12, fl. 1109), o Auditor Fiscal, ao calcular o IRPJ, considerou a título de prejuízos a compensar apenas o valor de R\$ 3.067.113,69. Assim, a fiscalização não deduziu do prejuízo fiscal da impugnante o valor de R\$ 725.633,97, correspondente à exigência fiscal relativa aos ajustes de inventário.

Ocorre que consta na Ficha 7 – Demonstrativo do Lucro Real - PJ em Geral – de sua declaração de rendimentos (doc. 13, fls. 1110 a 1130) que a impugnante, no ano-calendário de 1995, apurou prejuízo fiscal de R\$ 3.971.945,66, suficiente para absorver a totalidade do valor (R\$ 3.792.747,66) que foi objeto de lançamento de ofício, abrangendo, inclusive, os valores relativos ao inventário.

Por esta razão também é indevida a exigência dos juros de mora e da multa de ofício, calculados sobre o crédito tributário lançado.

GLOSA DE CUSTOS – DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS

Em virtude da descentralização de sua contabilidade (os registros contábeis passaram a ser efetuados pelas filiais e consolidados na matriz, no encerramento do período), e de escusável lapso funcional, a impugnante efetuou, mais de uma vez, alguns lançamentos das despesas de suas filiais, na conta de resultado consolidado no Livro Diário Geral.

No entanto, a exigência fiscal é indevida, uma vez que a fiscalização não atentou para o fato de que a impugnante procedeu aos estornos dos valores lançados em duplicidade, conforme pode-se observar pela confrontação entre os valores constantes no Termo de Fiscalização e o Anexo 2, referente à filial de Canoas, a seguir sintetizados:

Ocorrência	Estorno
4 lançamentos de R\$ 74.394,93	doc. 14
4 lançamentos de R\$ 956,37	pelo valor total, de R\$ 3.825,48 (doc. 15)
4 lançamentos de R\$ 6.849,25	pelo valor total, de R\$ 27.397,00 (doc. 15)
4 lançamentos de R\$ 14.724,63	pelo valor total, de R\$ 58.898,52 (doc. 15)
4 lançamentos de R\$ 12.276,67	pelo valor total, de R\$ 49.106,68 (doc. 15)
4 lançamentos de R\$ 9.915,97	pelo valor total, de R\$ 39.663,88 (doc. 15)
4 lançamentos de R\$ 8.790,97	pelo valor total, de R\$ 35.163,88 (doc. 15)
outros lançamentos, totalizando R\$ 362.825,52	estorno efetuado pelo seu valor líquido (doc. 16)

Do mesmo modo que algumas despesas foram lançadas em duplicidade, a impugnante também efetuou o lançamento em duplicidade de algumas receitas de suas filiais, conforme se observa pelo quadro de "conciliação de fornecedores" (doc. 17).

O estorno das despesas (R\$ 326.825,52) e das receitas (R\$ 288.936,23) foi realizado através de um único lançamento, no valor da diferença apurada (R\$ 211.241,86).

As despesas lançadas em duplicidade relativas às outras filiais mencionadas no Termo de Fiscalização também foram estornados. Porém tal fato deve ser provado através de perícia contábil, uma vez que, em virtude da ausência de tempo hábil e do imenso volume de documentos existentes, os respectivos lançamentos contábeis não foram localizados.

Além disso, caso o raciocínio do Auditor Fiscal estivesse correto, a contabilidade da impugnante deveria apresentar saldo credor nas contas de seu passivo. Isso porque, se a impugnante tivesse efetuado indevidamente lançamentos a débito das contas de despesas de suas filiais, e não tivesse procedido ao estorno dos mesmos, teria registrado a contrapartida de tais lançamentos em contas de seu passivo, gerando um "passivo fictício".

Ressalte-se que a fiscalização não constatou, em momento algum, a existência de obrigações no passivo da impugnante cuja exigibilidade não tenha sido comprovada.

Assim, a exigência fiscal não deve prevalecer, uma vez que decorre da análise parcial de alguns lançamentos contábeis realizados pela impugnante em seu Livro Diário Geral.

CUSTOS E/OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS

A contribuinte esclarece, às fls. 966 a 973, a natureza das despesas e relaciona os documentos comprobatórios, conforme tabela a seguir.

Conta	Documentos
Condução Local	Anexos 3.1.A e 3.1.B, e docs. 18 a 36
Viagens e Estadias	Anexos 3.2.A, 3.2.B, 3.2.C e 3.2.D, e docs. 37 a 125
Passagens Internas	Anexo 3.3, e docs. 126 a 130
Viagens ao Exterior	Anexos 3.4.A e 3.4.B, e docs. 131 a 135
Ajuda de Custo	Anexos 3.5.A, 3.5.B e 3.5.C, e docs. 136 a 203
Transporte para Vendas	Anexo 3.6, e docs. 204 a 208
Transporte para Transferência	Anexos 3.7.A e 3.7.B, e docs. 209 a 268
Outros Transportes	Anexos 3.8.A e 3.8.B, e docs. 269 a 349
Donativos e Liberalidades	Anexos 3.9.A e 3.9.B, e docs. 349.A a 349.S
Conservação	Em virtude da enorme quantidade de documentos existentes, a impugnante não localizou a correspondente documentação, e protesta pela posterior juntada de documentos e pela realização de perícia contábil

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

Viagens e Estadias

Trata-se de despesas com viagens e hospedagens de pessoas que integravam e integram o quadro de funcionários da impugnante, conforme pode-se observar através da comparação entre as faturas emitidas pela World Stroom Turismo Ltda. (docs. 350 a 365) e a relação emitida pelo departamento de RH da filial de Curitiba (doc. 366).

Passagens Internas

Trata-se de gastos com pessoas que integravam e integram o quadro de funcionários da impugnante.

Em virtude da enorme quantidade de documentos existentes, a impugnante não localizou a correspondente documentação, e protesta pela posterior juntada de documentos e pela realização de perícia contábil.

Outros Transportes

Trata-se de gastos com mudanças de funcionários da impugnante, em decorrência de transferência para outra filial.

Em virtude da enorme quantidade de documentos existentes, a impugnante não localizou a correspondente documentação, e protesta pela posterior juntada de documentos e pela realização de perícia contábil.

Conservação

Em meados de 1983, a impugnante contratou o Sr. Yves Marcel Troadec, de nacionalidade francesa, para trabalhar no Brasil, tendo sido ajustado entre as partes que todas as despesas de moradia daquela pessoa seriam de responsabilidade de impugnante, inclusive aquelas decorrentes do término do contrato de locação do apartamento (docs. 367 a 370).

Diante disso, cabia à impugnante realizar as reformas que se fizessem necessárias para que o imóvel, quando de sua devolução, estivesse nas mesmas condições do início da vigência do contrato de locação (doc. 367).

O Sr. Troadec desligou-se da empresa no final de 1994, porém permaneceu durante mais alguns meses no apartamento (doc. 368), desocupando-o apenas no final de 1995 (doc. 369). Por essa razão as despesas com a conservação do imóvel, assumidas pela impugnante quando da contratação do Sr. Troadec, somente vieram a ser por ela incorridas em 1995.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESAS

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes tem entendido que cabe à fiscalização comprovar o efetivo acréscimo da vida útil do bem, sob pena de ser inconsistente o lançamento tributário.

Assim, a exigência fiscal não pode prevalecer, uma vez que o Auditor Fiscal deixou de comprovar que as reformas dos tanques resultaram em aumento de vida útil dos bens do ativo da impugnante.

CORREÇÃO MONETÁRIA - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESAS



Se a glosa realizada estivesse correta, a fiscalização deveria ter, obrigatoriamente, deduzido daquele valor as parcelas correspondentes aos percentuais de depreciação, conforme pacífico entendimento jurisprudencial.

Assim sendo, ainda que seja mantida a glosa dos valores que supostamente deveriam ter sido ativados, o cálculo do IRPJ deve ser refeito, levando-se em consideração as taxas de depreciação aplicadas sobre os custos dos bens que foram glosados.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – DONATIVOS E LIBERALIDADES

Conforme item 7.1 do Termo de Verificação Fiscal, o Auditor Fiscal entendeu que, devido à impugnante ter apurado resultado operacional negativo, não caberia qualquer dedução a título de doações.

O disposto no artigo 306 do RIR/94, fundamento legal desse item da autuação, no entanto, é inaplicável ao presente caso.

O gastos incorridos pela impugnante referem-se a contribuições a entidades de classe e outras contribuições, que não se enquadram nas relacionadas nos artigos 304 e 305 do RIR/94.

Nesse sentido, confira-se as anexas ordens de pagamento (Anexo 7.1, docs. 371 a 375). Protesta, ainda, a impugnante pela posterior juntada de documentos, bem como pela realização de perícia contábil.

O lançamento fiscal relativo ao IRPJ não reúne as mínimas condições de prosperar. Conseqüentemente, também devem ser cancelados os lançamentos tributários relativos aos tributos decorrentes (CSLL, IRRF, PIS e COFINS).

A EXIGÊNCIA DO IRRF

Ainda que fosse possível sustentar a procedência da exigência fiscal relativa ao IRPJ, nenhuma base legal existiria para a cobrança do IRRF.

A base legal da exigência do IRRF é o artigo 739 do RIR/94, cujo fundamento é o artigo 44 da Lei nº 8.541/92.

Ocorre que os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 (e, conseqüentemente, o artigo 739 do RIR/94) foram expressamente revogados pelo artigo 36 da Lei nº 9.249/95.

A Lei nº 9.249/95, deixando de considerar automaticamente distribuídas aos sócios das pessoas jurídicas a diferença verificada na determinação dos resultados da empresa que implique redução indevida do lucro líquido, deixou de definir esse fato como infração. Assim, há que se aplicar ao caso o artigo 106, inciso II, alínea "a", do CTN.

O Conselho de Contribuintes já se manifestou sobre essa questão, no mesmo sentido defendido pela impugnante.

Mesmo se o artigo 44 da Lei nº 8.541/92 pudesse ser aplicável aos fatos ocorridos em 1995, não seria aplicável ao presente caso, pois a infração, por sua natureza, não autoriza a presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos sócios.

Essa condição é reconhecida pela jurisprudência e pelo próprio Fisco, através do Parecer Normativo CST nº 20/84.

No presente caso não se vislumbra qualquer indício, ou qualquer possibilidade lógica, de que tenham sido transferidos recursos da impugnante para seus sócios.

A EXIGÊNCIA DA CSLL

Ainda que ocorresse a alegada infração, nenhuma base legal existiria para a cobrança da CSLL. O enquadramento legal constante do Auto de Infração (artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88, e artigo 57 da Lei nº 8.981/95) é irrelevante à hipótese fática dos autos, e não autorizam o lançamento reflexo da CSLL.

Ademais, os fundamentos legais das infrações capituladas nos itens 5.1 e 7.1 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal – IRPJ aplicam-se exclusivamente para fins de IRPJ.

Por fim, como já mencionado no item anterior, o artigo 43 da Lei nº 8.541/92 foi revogado pela Lei nº 9.249/95, não se justificando a pretensão fiscal, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “a”, do CTN.

A EXIGÊNCIA DO PIS

Ainda que ocorresse a alegada infração, nenhuma base legal existiria para a cobrança do PIS. O enquadramento legal constante do Auto de Infração é inaplicável à hipótese fática dos autos, e não autoriza a presunção de omissão de receitas.

Ademais, como já mencionado nos itens anteriores, o artigo 43 da Lei nº 8.541/92 foi revogado pela Lei nº 9.249/95, não se justificando a pretensão fiscal, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “a”, do CTN.

A EXIGÊNCIA DA COFINS

Ainda que ocorresse a alegada infração, nenhuma base legal existiria para a cobrança da COFINS. O enquadramento legal constante do Auto de Infração é inaplicável à hipótese fática dos autos, e não autoriza a presunção de omissão de receitas.

Ademais, como já mencionado nos itens anteriores, o artigo 43 da Lei nº 8.541/92 foi revogado pela Lei nº 9.249/95, não se justificando a pretensão fiscal, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “a”, do CTN.

CONCLUSÕES E PEDIDO

Ante todo o exposto, requer a impugnante que se julgue improcedente os Autos de Infração do IRPJ e reflexos (CSLL, IRRF, PIS e COFINS), cancelando-se as respectivas exigências fiscais.

Requer também que, caso mantidas as exigências, do cálculo dos juros seja excluída a taxa SELIC, declarada inconstitucional pela Segunda Turma do STJ.

Protesta ainda a impugnante provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela juntada de documentos e pela realização de perícia técnica. A impugnante, às fls. 982 e 983, indica perito e formula quesitos.

Por fim, requer que as futuras intimações sejam feitas em nome de seus advogados, constituídos através do anexo instrumento de mandato (fls. 984 e 985), no endereço indicado à fl. 983.

Conforme o despacho de fls. 4.653 a 4.660, tendo em vista que a impugnante trouxe aos autos, junto com as suas alegações, diversos documentos que ainda não haviam sido apreciados pela fiscalização, o processo foi baixado em diligência para que a fiscalização os analisasse, emitindo, ao final, relatório conclusivo, bem como para que intimasse a contribuinte a esclarecer por qual razão surgiu a diferença entre o estoque físico e seus controles contábeis (esclarecer e comprovar se a perda ocorreu na fabricação, no transporte, no manuseio, por deterioração, por obsolescência, etc.), e, ainda, para que a fiscalização esclarecesse os motivos que a levaram a concluir que os bens relacionados com os documentos de fls. 323 a 442 têm vida superior a um ano, e se manifestasse acerca da alegação da contribuinte de que deveriam ter sido deduzidas do valor a ser ativado as parcelas correspondentes aos percentuais de depreciação, efetuando, se fosse o caso, os cálculos correspondentes.

As conclusões da fiscalização contam da Informação Fiscal de fls. 4662 a 4666, assim resumidas na decisão recorrida:

1 - OMISSÃO DE RECEITAS – AJUSTE DE INVENTÁRIO

A contribuinte alega que a diferença apurada decorre de avaliação de estoques, lastreados em controles físicos, anexando alguns relatórios de contagem e variação do inventário.

O argumento é o mesmo já usado anteriormente para justificar a diferença, e também desta vez a contribuinte não demonstra o cálculo do valor, nem apresenta documentos que comprovem essas diferenças, chegando a admitir que “foi impossível localizar a diferença glosada pela fiscalização no prazo para a apresentação da defesa”. As listagens apresentadas a título exemplificativo demonstram a falta de controle dos inventários, sendo que vários itens apresentam variações grandes de quantidades, chegando a mais de 5.000 num só item (fl. 1063).

Quanto à compensação de prejuízos, ocorre que a diferença apurada representa omissão de receita, tributada conforme artigo 43 da Lei nº 8.541/92, com redação dada pela Lei nº 9.064/95.

2 - GLOSA DE CUSTOS – DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS

A empresa apresenta cópia das páginas dos Livros Diários (fls. 1131 a 1133), onde constam os estornos dos valores lançados em duplicidade, referentes à filial Canoas. A fiscalização concorda com a contribuinte que a glosa no valor de R\$ 838.460,68 não procede.

Quanto às demais filiais, não foram apresentadas as comprovações dos lançamentos dos supostos estornos, pelo que a fiscalização entende que deve ser mantida a glosa.

3 - CUSTOS E/OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS

3.1 - Condução Local

Do montante glosado (R\$ 61.722,03), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar R\$ 29.678,72 (R\$ 23.728,75 + R\$ 5.949,97), conforme quadros 3.1.A e 3.1.B (fls. 1143 e 1263).

Do que foi apresentado, R\$ 11.000,00 e R\$ 8.500,00 referem-se a prestação de serviços de “Operação Processual de Venda do Ativo Fixo”, sendo que não foi anexado nenhum contrato de prestação de serviços ou outro documento que demonstrasse qual o ativo vendido, se este fazia parte do imobilizado da empresa (quando foi adquirido), e qual o valor total do negócio. Uma das cópias das notas fiscais apresentadas está parcialmente ilegível, sendo que estes valores, que

totalizam R\$ 19.500,00, restam ainda incomprovados. E, ainda, o valor de R\$ 993,12 apresentado refere-se a multa do INMETRO (de natureza não compensatória), portanto indedutível.

3.2 - Viagens e Estadias

Do montante glosado (R\$ 167.680,11), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar R\$ 125.496,53 (R\$ 12.965,12 + R\$ 44.216,30 + R\$ 29.379,83 + R\$ 38.935,28), conforme quadros 3.2.A, 3.2.B, 3.2.C e 3.2.D (fls. 1277, 1482, 1788 e 2060).

Do que foi apresentado, R\$ 1.864,58, R\$ 1.207,37, R\$ 1.780,24, R\$ 454,84, R\$ 454,84, referem-se à hospedagem de pessoas que não faziam parte do quadro de funcionários da empresa em 1995 (fls. 45 a 60), nem ficou comprovada a vinculação com a contribuinte, de modo que esses valores, que totalizam R\$ 3.897,29, são considerados não necessários. E ainda o valor de R\$ 550,00, cujo comprovante é um papel manuscrito, não se presta a comprovar a despesa.

Os valores de R\$ 83,08, R\$ 100,90, R\$ 92,23, R\$ 61,22, R\$ 38,62, R\$ 700,00, R\$ 180,00, R\$ 200,00, R\$ 273,60, R\$ 184,32, R\$ 222,94, R\$ 87,36, R\$ 72,56, R\$ 36,80, R\$ 250,00, R\$ 265,32, R\$ 600,00, R\$ 407,70, R\$ 450,22, R\$ 570,22, R\$ 78,67, R\$ 64,84, R\$ 41,22, R\$ 163,98, R\$ 50,38, R\$ 44,30, R\$ 118,71, R\$ 89,85, R\$ 200,00, R\$ 250,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 82,85, R\$ 500,00, R\$ 300,00, R\$ 500,00, R\$ 50,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 100,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00 e R\$ 62,94, que totalizaram R\$ 9.974,83, e são parte de relatórios de despesas que estão desacompanhados das respectivas notas fiscais e/ou comprovação das viagens para as quais foram feitos adiantamentos, restam ainda incomprovados.

3.3 - Passagens Internas

Do montante glosado (R\$ 84.054,91), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar R\$ 19.901,15, conforme quadro 3.3.A (fl. 2256).

Com relação ao valor de R\$ 52.063,55, referente à conta 8521.XXXXX, a contribuinte sequer elaborou o demonstrativo.

3.4 - Viagens ao Exterior

Do montante glosado (R\$ 22.354,70), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar R\$ 9.659,25 (R\$ 3.832,62 + R\$ 5.736,63), conforme quadros 3.4.A e 3.4.B (fls. 2272 e 2349).

3.5 - Ajuda de Custo

Do montante glosado (R\$ 62.899,83), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar R\$ 53.214,24 (R\$ 25.000,00 + R\$ 26.070,40 + R\$ 2.143,84), conforme quadros 3.5.A, 3.5.B e 3.5.C (fls. 2355, 2363 e 2558).

Dos valores de R\$ 497,38, R\$ 170,90, R\$ 66,35, R\$ 65,68, R\$ 91,74, R\$ 112,62, R\$ 600,00, R\$ 140,39, R\$ 300,00, R\$ 81,64, R\$ 84,02, R\$ 94,40, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 37,28, R\$ 48,12, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 45,62, R\$ 31,24, R\$ 104,16, R\$ 78,32, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 200,00, R\$ 64,39, R\$ 30,11, R\$ 93,32, R\$ 45,30, R\$ 68,49, R\$ 69,97, R\$ 132,21, R\$ 123,90, R\$ 87,28, R\$ 133,00 e R\$ 35,53, que

totalizaram R\$ 5.933,36, e são parte de relatórios de despesas que estão desacompanhados das respectivas notas fiscais e/ou comprovação das viagens para as quais foram feitos adiantamentos, restam ainda incomprovados.

3.6 - Transporte para Vendas

Do montante glosado (R\$ 176.786,58), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar R\$ 139.812,24, conforme quadro 3.6 (fl. 2573 – quadro está errado).

Do que foi apresentado, R\$ 3.000,00 refere-se a adiantamento de frete, cuja nota fiscal do transporte não foi apresentada, e R\$ 18.423,65 refere-se a conhecimento de transporte de carga desacompanhado da respectiva nota fiscal, restando ambos ainda não comprovados.

3.7 - Transporte para Transferência

Do montante glosado (R\$ 419.768,54), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar R\$ 232.870,04 (R\$ 208.046,41 + R\$ 24.823,63 – quadro está errado), conforme quadros 3.7.A e 3.7.B (fls. 2652 e 3802).

Não foi anexada documentação referente ao valor de R\$ 1.344,00, apesar de constar no quadro 3.7.A (fl. 2652).

3.8 - Outros Transportes

Do montante glosado (R\$ 462.574,34), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar R\$ 125.496,53 (R\$ 293.858,26 + R\$ 50.369,62 - quadro está errado), conforme quadros 3.8.A e 3.8.B (fls. 3852 e 4343).

Do que foi apresentado, R\$ 11.937,45 refere-se à mudança de pessoa que não fazia parte do quadro de funcionários da empresa em 1995 (fls. 45 a 60), nem ficou comprovada a vinculação com a contribuinte, sendo considerados desnecessários.

Não foi anexada documentação referente ao valor de R\$ 1.277,40, apesar de constar no quadro 3.8.A (fl. 3851).

3.9 - Donativos e Liberalidades

Do montante glosado (R\$ 38.021,47), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar R\$ 3.436,59 (R\$ 1.449,78 + R\$ 1.986,81 - quadro está errado), conforme quadros 3.9.A e 3.9.B (fls. 4401 e 4484).

Do que foi apresentado, os valores de R\$ 112,01, R\$ 12.705,00, R\$ 924,00, R\$ 1.495,00, R\$ 300,00 e R\$ 200,00, referem-se a despesas com brindes e “função social” (coroa de flores), totalizam R\$ 15.736,01, e, por se tratar de mera liberalidade da empresa, são considerados não necessários.

Os valores de R\$ 400,00, R\$ 83,33 e R\$ 100,00, referem-se a contribuições (corpo de bombeiros e fundação de Araçatuba), totalizam R\$ 583,33, foram gastos por liberalidade da empresa, e, desse modo, também são considerados não necessários.

3.10 - Conservação

Do montante glosado (R\$ 339.790,23), cujos documentos não haviam sido apresentados, a contribuinte continuou sem apresentar os mesmos R\$ 339.790,23.

4 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

4.1 - Viagens e Estadias

As cópias dos documentos apresentados pela contribuinte à época da fiscalização estão nas fls. 259 a 296.

A empresa não esclareceu a necessidade dos gastos glosados, visto que as pessoas ou não faziam parte do quadro de funcionários, conforme lista apresentada às fls. 45 a 60, ou eram cônjuges e filhos.

Limitou-se a apresentar cópia de outros documentos, que não guardam relação com os valores glosados, e/ou novas cópias dos já apresentados.

4.2 - Passagens Internas

As cópias dos documentos apresentados pela contribuinte à época da fiscalização estão nas fls. 297 a 314.

A empresa não esclareceu a necessidade dos gastos glosados, visto que as pessoas ou não faziam parte do quadro de funcionários, conforme lista apresentada às fls. 45 a 60, ou eram cônjuges e filhos.

Informou que “não localizou a documentação que comprova a necessidade das despesas glosadas”.

4.3 - Outros Transportes

A cópia dos documentos apresentados pela contribuinte à época da fiscalização está na fls. 322.

A empresa não esclareceu a necessidade dos gastos glosados, visto que a transferência de funcionário não foi comprovada.

Informou que “não localizou a documentação que comprova a necessidade das despesas glosadas”.

4.4 - Conservação

As cópias dos documentos apresentados pela contribuinte à época da fiscalização estão nas fls. 349 a 353.

A empresa alegou que se tratava de ex-diretor que “desligou-se no final de 1994, porém permaneceu durante mais alguns meses no apartamento (doc. 368), desocupando-o apenas no final de 1995”.

Desconsiderando o fato de a contribuinte anexar aos autos documento em língua estrangeira sem a respectiva tradução juramentada (fl. 4633), o ex-funcionário saiu da empresa em dezembro/94, e a reforma foi em novembro/95, quase um ano após o desligamento. Embora alegue que a conservação do imóvel fazia parte de acordo com o ex-funcionário, trata-se de liberalidade da empresa, e não guarda relação com a manutenção da fonte produtora de receitas.

5 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESAS - CONSERVAÇÃO

Os bens de natureza permanente que foram deduzidos como despesas (conservação) totalizaram R\$ 300.164,42, e estão discriminados às fls. 927 a 930.

Trata-se de máquinas, equipamentos e componentes novos e suas respectivas instalações, material e mão-de-obra utilizados em reforma de tanque (de aço), que sabidamente têm vida útil superior a um ano ou custo unitário de aquisição superior a 394,13 UFIR (artigo 244 do RIR/94).

Quanto à cessão de direito de uso de softwares, refere-se a programas novos, que são utilizados por vários anos (podem ser reinstalados no caso de algum problema), sendo, portanto, de natureza permanente.

6 - CORREÇÃO MONETÁRIA - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESAS - CONSERVAÇÃO

Trata-se de correção monetária dos bens do item anterior.

A depreciação, por ser um direito, e não uma obrigação, da contribuinte, deve ser solicitada pela mesma, não cabendo à fiscalização fazê-lo de ofício.

7 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - DONATIVOS E LIBERALIDADES

Do montante glosado, R\$ 200,00 referem-se a coroa de flores (fl. 315), sendo mera liberalidade.

A empresa alega que os demais gastos (contribuições) não se enquadram dentre as mencionadas nos artigos 304 e 305 do RIR/94, e que, portanto, estariam incluídas no artigo 306 do RIR/94. Se esse for o caso, também não são dedutíveis, conforme PN CSL nº 272/71.

A contribuinte manifestou-se sobre o resultado da diligência, às fls. 4.668 a 4.676, aduzindo, em síntese, o seguinte, conforme o relatório da decisão recorrida:

Inicialmente, a impugnante esclarece que parte dos documentos que dão lastro aos custos / despesas não foi localizada quando da apresentação da impugnação, e somente neste momento está sendo juntada aos autos (docs. 1 a 15).

Omissão de receita - ajuste de inventário

No tocante ao item 1 da Informação Fiscal, a impugnante não logrou localizar documentação adicional, já que os documentos de que dispunha estavam, como de fato estão, espalhados em suas filiais, pelo que, reitera, seja, no mínimo, analisado o conjunto de documentos já juntados aos autos.

Quanto ao pedido alternativo da impugnante, de absorção dessa exigência fiscal pelos prejuízos fiscais apurados no ano-calendário de 1995, há que se observar o argumento da fiscalização - de que não poderia haver a compensação, nos do artigo 43 da Lei nº 8.541/92, com a redação da Lei nº 9.064/95 - não tem sido acolhido pela jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes, a qual tem afirmado que a receita, mesmo que omitida compõe o lucro real. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, igualmente, já firmou posicionamento no sentido de que a receita omitida integra o cálculo do lucro real, baseada no fundamento de que, tendo o artigo 43 da Lei nº 8.541/92 nítido caráter punitivo, deve-se aplicar, retroativamente (artigo 106, inciso II, "c", do CTN), a revogação desse artigo pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95.

Condução local (item 3.1)

Nesse item da Informação Fiscal, o agente fiscal alega que a multa do INMETRO, comprovadamente suportada pela contribuinte, não é dedutível, na medida em que sustenta natureza não compensatória (artigo 283, § 5º, do RIR/94).

Contudo, essa multa é penalidade que decorre da legislação administrativa, e não tributária, não se lhe aplicando, portanto, a citada regra de ineditibilidade, possuindo, essa multa a natureza de despesa dedutível.

No mais, a impugnante logrou encontrar novos documentos, que dão suporte às despesas por ela incorridas no tocante à condução local, os quais dão prova da improcedência do lançamento (doc. 1).

Viagens e estadias (item 3.2); Passagens internas (item 3.3); Viagens ao exterior (item 3.4); Transportes para vendas (item 3.6); Transporte para transferência (item 3.7); Outros transportes (item 3.8) e Conservação (item 3.10)

A impugnante traz aos autos novos documentos (docs. 2 a 15), que dão suporte às despesas incorridas a esses títulos.

Donativos e liberalidades (itens 3.9 e 7.1) e Conservação (item 4.4)

Nos itens 3.9 e 7.1 o agente fiscal defende que os custos e/ou despesas com brindes, coroas de flores, contribuições e a moradia de ex-funcionário são ineditíveis, porquanto correspondem a mera liberalidade.

Essa conclusão decorre de interpretação restritiva e da avaliação subjetiva do conceito de despesa necessária.

Tais gastos têm natureza de despesas necessárias, e, como tal, são dedutíveis para fins de apuração do lucro real.

Especificamente quanto aos donativos, a legislação tributária apenas consolidou vedação à sua dedução a partir de 01/01/96, quando entrou em vigor a Lei nº 9.249/95 (artigo 13, inciso VI), inaplicável no ano-calendário de 1995.

Por fim, quanto às despesas no valor de R\$ 1.876,95, referentes a contribuições, o agente fiscal, embora tenha reconhecido a inaplicabilidade, "in casu", do disposto no artigo 306 do RIR/94, invocou o disposto no Parecer Normativo CST nº 272/71, para dar embasamento à alegação de que as contribuições a entidades de classe não são dedutíveis.

Ora, esse entendimento não encontra respaldo legal, porque o RIR/94 nada dispunha a esse respeito, prevalecendo, portanto, a regra geral da dedutibilidade da despesa usual e necessária. Não se pode perder de vista que a orientação do Parecer Normativo CST nº 272/71 foi consolidada sob a égide de legislação pretérita (RIR/66).

Cita a contribuinte decisão do 1º Conselho de Contribuintes (fl. 4673).

Conservação e Correção Monetária de bens permanentes deduzidos como despesas (itens 5 e 6.1)

No item 5.1 da Informação Fiscal, o agente fiscal repisa a fundamentação do Auto de Infração, no sentido de que as despesas com conservação ou teriam acrescido a vida útil em mais de um ano, ou seriam superiores ao limite legal de 394,13 UFIR.

Ocorre que a fiscalização não esclarece em que medida tais despesas teriam aumentado a vida útil dos bens, ou teriam custo unitário de aquisição superior a 394,13 UFIR.

E a regra é no sentido de que, não comprovada pela autoridade administrativa a existência de tais requisitos, as despesas com conservação são dedutíveis. Esse também é o entendimento do 1º Conselho de Contribuintes (fl. 4674).

Quanto à correção monetária dos bens do ativo permanente, a impugnante julga oportuno tecer algumas considerações sobre o item 6.1 da Informação Fiscal (embora acredite que não será mantida a glosa desses custos / despesas).

Não se duvida que o artigo 248 do RIR/94, ao permitir a dedução de parcela da depreciação dos bens do ativo imobilizado, outorgou ao contribuinte um direito, mas isso não significa que a fiscalização não possa fazê-lo de ofício. Tal direito decorre de lei e deve ser aplicado, obrigatoriamente, pela fiscalização, no momento do lançamento de ofício.

Destaque-se que a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes permite a dedução da depreciação no curso do procedimento fiscal (fl. 4675).

De mais a mais, ainda que assim não fosse, o fato é que a contribuinte exerceu o seu direito de ter deduzida a quota de depreciação, quando, em sede de impugnação, requereu que *"o cálculo do IRPJ deve ser refeito, levando-se em consideração as taxas de depreciação aplicadas sobre os custos dos bens que foram glosados"*.

Dos custos e/ou despesas irrisórias

Quanto aos demais itens da Informação Fiscal, bem assim com relação aos itens cujos custos e/ou despesas não foram demonstrados até a presente data, a impugnante postula que as autoridades julgadoras se atenham não só à verdade material, como também ao princípio da razoabilidade, de modo que pequenos custos e/ou despesas suportados pela contribuinte, porém não comprovados, como os de R\$ 1.136,30 ("outros transportes", item 4.3), R\$ 1.344,00 ("transporte para transferência", item 3.7), dentre outros, tenham sua dedução admitida, como vem reconhecendo a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes, em prol do princípio da razoabilidade.

Pedido

Face ao exposto, a impugnante requer que os novos documentos por ela providenciados (docs. 1 a 15) sejam considerados no julgamento, em atenção ao princípio da verdade material, e que seja julgado improcedente o presente Auto de Infração.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo I decidiu a lide por meio do Acórdão nº 16-13.412, fls. 4.720 a 4.751, considerando o lançamento fiscal procedente em parte, conforme ementa a seguir transcrita:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

OMISSÃO DE RECEITAS. AJUSTE DE INVENTÁRIO. Não justificando ou comprovando a contribuinte a contabilização, como custo, de "Acerto de Inventário", mantém-se a exigência a título de omissão de receitas.

GLOSA DE CUSTOS. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS. Comprovando a contribuinte o estorno de parte de lançamentos em duplicidade, exonera-se parcialmente a exigência.

CUSTOS/DESPESAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Os custos e as despesas contabilizados pela empresa devem estar comprovados com documentos hábeis e idôneos. Exigência mantida em parte.

CUSTOS/DESPESAS NÃO NECESSÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não logrando a contribuinte comprovar a necessidade (condição de dedutibilidade) de dispêndios, lançados como custo/despesa, para as atividades da empresa, mantém-se a sua glosa.

GASTOS COM BENS DO ATIVO PERMANENTE E COM MANUTENÇÃO.

Não comprovando a fiscalização que parte dos gastos objeto da autuação subsumem-se às hipóteses de ativação, exonera-se parcialmente a exigência.

CORREÇÃO MONETÁRIA. IMOBILIZAÇÕES.

É tributável a importância correspondente à correção monetária de bens e melhorias classificáveis no ativo permanente que deixou de ser feita.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC têm previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS, COFINS E IRRF). DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente."

Cientificado desta decisão em 17/07/2007, conforme AR de fls. 4.763, e com ela inconformada, a contribuinte apresenta recurso a este Conselho, fls. 4.765 a 4.790, no qual alega, em síntese, o que segue.

Em primeiro lugar, que a decisão recorrida não considerou os documentos juntados pela recorrente após a "Informação Fiscal" (por meio de petição datada de 5.1.2007 em resposta à Intimação n. 3193/2006), os quais revelam que a recorrente comprovou, naquela segunda oportunidade, a efetividade de custos e despesas no valor total de R\$ 445.992,74. Sustenta que não há nenhum motivo que justifique a desconsideração desses documentos pela autoridade julgadora *a quo*, pelo que deve ser reconhecida a dedutibilidade dos custos e despesas comprovados pelos documentos juntados aos autos na petição de 5.1.2007 e, conseqüentemente, devem ser canceladas as exigências fiscais correspondentes.

A seguir, o recurso segue a mesma divisão em tópicos já observada também pela decisão recorrida.

1 - OMISSÃO DE RECEITAS – AJUSTE DE INVENTÁRIO

Sobre o tópico, diz a recorrente:

- (i) que já esclareceu o motivo dos ajustes relativos ao "Acerto de Inventário" em sua resposta ao termo de intimação fiscal nº 12, de 4.7.2000, anterior à lavratura dos autos de infração;
- (ii) que as diferenças apuradas decorrem das perdas verificadas nos estoques, perdas que são normais e usuais na atividade da recorrente, qual seja, a fabricação, compra, importação, comercialização, exportação e distribuição de "todos os gases do ar, gases raros e outros, em seus estados líquidos e gasosos, misturas gasosas inclusive acetileno, protóxido de azoto (óxido nitroso), hidrogênio, gás carbônico e suas misturas, para fins industriais, medicinais e científicos, e a purificação dos mesmos", e que não é necessário conhecimento técnico para se verificar que a produção, o armazenamento e o transporte de gases, embora atenda a todas as especificações técnicas, implica em perdas;
- (iii) que, conforme se verifica na ficha 04 da DIPI/1996, o valor total registrado a título de compras de insumos no ano de 1995 é de R\$ 34.101.322 71, enquanto que o valor glosado pela fiscalização soma R\$ 725.633 97, ou seja, os ajustes efetuados pela recorrente representam aproximadamente 2,13% em comparação com o custo total de insumos do ano de 1995, sendo perfeitamente razoável admiti-los;
- (iv) que, caso afinal se entenda ser devida a exigência fiscal relativa à omissão de receitas, o que se admite apenas para fins de argumentação, o valor de R\$ 725.633,97 deve ser deduzido do prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 1995, na esteira da jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a receita omitida integra o cálculo do lucro real, baseada no fundamento de que, tendo o artigo 43 da Lei nº 8.541/92 nítido caráter punitivo, deve-se aplicar, retroativamente (artigo 106, inciso II, "c", do CTN) a revogação desse artigo pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95.

2 - GLOSA DE CUSTOS – DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS

Com relação à glosa de custos, por duplicidade de lançamentos, diz a recorrente que comprovou o estorno da maior parte das despesas glosadas em duplicidade, mais precisamente, 95,97% das despesas glosadas pela fiscalização, uma vez que a totalidade da glosa corresponde a R\$ 873.676,74, dos quais a recorrente logrou demonstrar o estorno de R\$ 838.460,68, correspondentes à filial de Canoas, e que, em circunstâncias como esta, a jurisprudência sempre reconheceu como válida a prova que atinge a maior parte do seu objeto, conforme ementas de decisões do Conselho de Contribuintes que transcreve.

3 - CUSTOS E/OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS

3.1 - Condução Local

Com relação às despesas lançadas a título de "Condução Local", diz a

recorrente:



- (i) que, do total de despesas lançadas a este título, no valor de R\$ 326.144,32, somente uma pequena parcela, de R\$ 61.722,03, não teria sido comprovada pela recorrente, segundo a fiscalização;
- (ii) que, muito embora a r. decisão recorrida, acompanhando o resultado da diligência efetuada, tenha reconhecido a existência de documentos que comprovam gastos no valor de R\$ 32.043,31, não aceitou a dedução de R\$ 11.000,00 e R\$ 8.500,00, referentes a serviços por ela tomados no período, e de R\$ 993,12 referentes à multa do INMETRO adiante abordada, sem contudo fundamentar a manutenção da glosa desses valores;
- (iii) que também com relação a esses custos valem as considerações efetuadas no item anterior, no sentido de que a recorrente provou a maior parte das despesas, ainda mais se aceitos como hábeis os documentos nos valores de R\$ 11.000,00, R\$ 8.500,00 e R\$ 993,12, cuja existência foi reconhecida pela decisão recorrida, mas que não foram aceitos para fins de dedução, caso em que somente restariam sem comprovação 8,64% dos valores contabilizados a título de "Condução Local";
- (iv) que, em qualquer circunstância, a multa do INMETRO, comprovadamente suportada pela recorrente, no valor de R\$ 993,12, não pode ser considerada indedutível ao fundamento de que ostenta natureza não compensatória, pois, no caso, se trata de penalidade que decorre de infração da legislação administrativa, e não tributária, não se lhe aplicando, por conseguinte, a citada regra de indedutibilidade, ou seja, trata-se de multa dedutível posto que necessária à manutenção da fonte produtora e, portanto, necessária ao negócio, consoante jurisprudência do Conselho de Contribuintes que transcreve.

3.2 - Viagens e Estadias

Com relação à glosa de despesas com "Viagens e Estadias", diz a recorrente:

- (i) que, do total glosado, no valor de R\$ 167.680,11, muito embora a decisão recorrida tenha reconhecido a existência de provas no valor de R\$ 41.472,58, somente aceitou R\$ 30.947,75, sendo o restante, no valor de R\$ 9.974,83, desconsiderado, sob a alegação de que seriam documentos sem valor probante;
- (ii) que a decisão não levou em consideração, portanto, que se trata de despesas de pequeno valor, acerca das quais nem sempre é possível obter os respectivos comprovantes, e que, embora a soma dessas quantias represente R\$ 9.974,83, trata-se de várias despesas de montantes menores, como R\$ 40, R\$ 50, R\$ 60, R\$ 100,00, achegando a R\$ 600,00, de tal forma que os relatórios de despesas juntados aos autos devem servir como prova para fins de dedução;



- (iii) que, além disto, o referido acórdão deixou de considerar a comprovação de mais R\$ 7.651,95 trazidos aos autos na petição de 5.1.2007.

3.3 - Passagens Internas

Sobre o tópico, diz a recorrente que o referido acórdão deixou de considerar a comprovação de mais R\$ 14.254,55 trazidos aos autos na petição de 5.1.2007.

3.4 - Viagens ao Exterior

Sobre o tópico, diz a recorrente que o referido acórdão deixou de considerar a comprovação de mais R\$ 2.227,02 trazidos aos autos na petição de 5.1.2007.

3.5 - Ajuda de Custo

Com relação à glosa de despesas com "Ajuda de Custo", diz a recorrente que, muito embora a decisão recorrida tenha reconhecido a existência de provas no valor de R\$ 11.662,81, somente aceitou como dedutível uma parte deste valor, mas aqui igualmente se aplica o argumento de que se trata de despesas de pequeno valor, acerca das quais nem sempre é possível obter os respectivos comprovantes, de tal forma que os relatórios de despesas juntados aos autos devem servir como prova para fins de dedução.

3.6 - Transporte para Vendas

Com relação à glosa de despesas com "Transporte para Vendas", diz a recorrente:

- (i) que, do total glosado, no valor de R\$ 176.786,58, muito embora a decisão recorrida tenha reconhecido a existência de provas no valor de R\$ 36.974,34, somente aceitou como dedutível uma parte deste valor, no montante de R\$ 15.550,69, sendo que, com relação aos documentos apresentados nos valores de R\$ 3.000,00 e R\$ 18.423,65, a decisão recorrida entendeu que eles não servem para fins de dedução, contudo, trata-se de documentos hábeis e idôneos os quais devem ser aceitos;
- (ii) que, além disto, o referido acórdão deixou de considerar a comprovação de mais R\$ 57.778,01 trazidos aos autos na petição de 5.1.2007;
- (iii) que, neste caso, também se aplica o argumento de que a recorrente provou a maior parte das despesas, pois, se admitidos esses documentos no valor de R\$ 57.778,01 como provas válidas, forçoso reconhecer que a recorrente logrou comprovar um total de R\$ 73.328,70 (57.778,01 + 15.550,69 já aceitos pelo fisco), de modo que restariam sem comprovação apenas R\$ 103.457,88 de um total contabilizado na referida conta de R\$ 2.734.992,69, ou seja, o equivalente a apenas 3,78% dos documentos de suporte referentes à sua conta "Transportes para Vendas", de modo que deve ser acolhida a dedução integral das despesas, haja vista a comprovação de 96,22% do total contabilizado em 1995.

3.7 - Transporte para Transferência

Sobre o tópico, diz a recorrente que o referido acórdão deixou de considerar a comprovação de mais R\$ 143.847,30 trazidos aos autos na petição de 5.1.2007.

3.8 - Outros Transportes

Sobre o tópico, diz a recorrente que o referido acórdão deixou de considerar a comprovação de mais R\$ 176.852,94 trazidos aos autos na petição de 5.1.2007.

3.9 - Donativos e Liberalidades

Com relação à glosa de despesas com “Donativos e Liberalidades”, diz a recorrente que provou a maior parte das despesas, pois, de um total contabilizado na referida conta de R\$ 38.021,47, a decisão recorrida reconheceu a existência de provas que suportam a dedução de R\$ 34.584,88 e cancelou a glosa correspondente, restando não comprovados somente R\$ 3.436,59, ou 9,04% do total, de modo que deve ser acolhida a dedução integral das despesas.

3.10 - Conservação

Sobre o tópico, diz a recorrente que o referido acórdão deixou de considerar a comprovação de mais R\$ 41.878,70 trazidos aos autos na petição de 5.1.2007.

4 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

4.1 - Viagens e Estadias

Com relação às despesas com “Viagens e Estadias” consideradas indedutíveis, no valor de R\$ 6.562,31, por serem supostamente relativas a passagens e/ou hospedagens de pessoas que não pertenciam ao quadro de funcionários da empresa, ou com cônjuge e filhos de empregados, diz a recorrente que a exigência está desprovida de qualquer fundamento, pois basta comparar as faturas emitidas pela empresa World Stream Turismo Ltda. (docs. 350 a 365 da impugnação) com a relação emitida pelo departamento de RH da filial de Curitiba (doc. 366 da impugnação) para verificar que as passagens e hospedagens correspondem a gastos de funcionários da recorrente.

4.2 - Outros Transportes

Com relação às despesas com “Outros Transportes” consideradas indedutíveis, no valor de R\$ 1.136,30, por não ter sido comprovado que a despesa é relativa à mudança de funcionário, em decorrência da transferência para outra filial, diz a recorrente que, muito embora não tenha de fato localizado a documentação que demonstra a necessidade das despesas glosadas, é preciso considerar que se trata de quantia praticamente iníscoria em relação ao valor total comprovado nessa conta, uma vez que a própria fiscalização reconhece, no item 3.8 do TVCF, que foram comprovadas despesas referentes a “Outros Transportes” no valor de R\$ 1.276.116,04.

4.3 - Conservação

Com relação às despesas com “Conservação” consideradas indedutíveis, no valor de R\$ 5.500,00, ao fundamento de corresponderem a “gastos com reforma de

apartamento de pessoa que não pertencia ao quadro de funcionários da empresa na ocasião de desembolso", diz a recorrente que se trata de despesa decorrente do término do contrato de locação de apartamento alugado para acomodar o diretor Yves Marcel Troadec, de nacionalidade francesa, contratado para trabalhar no Brasil, estando contratualmente ajustado entre as partes que todas as despesas de moradia daquela pessoa seriam de responsabilidade da recorrente, inclusive as decorrentes do término do contrato de locação do apartamento, de modo que se trata de despesa contratualmente assumida, necessária, e, portanto, dedutível.

5 e 6 - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESAS - CONSERVAÇÃO E CORREÇÃO MONETÁRIA DESTES BENS

Sobre o tópico, diz a recorrente:

- (i) que, do total de R\$ 300.164,42 considerados indedutíveis pela fiscalização, a decisão recorrida cancelou R\$ 171.000,00, correspondentes às reformas dos tanques da recorrente, e manteve a glosa de R\$ 129.164,42, referente aos demais bens que realmente deveriam ter sido contabilizados no ativo, e que a correção monetária também foi parcialmente cancelada, nessa mesma proporção;
- (ii) que a referida decisão, contudo, não reconheceu à recorrente o direito à depreciação pleiteada, ao fundamento de que esta seria uma faculdade do contribuinte, que somente pode ser exercida a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir, e que a recorrente não produziu qualquer prova nesse sentido;
- (iii) que este entendimento, entretanto, contraria a sólida e pacífica jurisprudência do Conselho de Contribuintes, que transcreve, no sentido de se admitir o desconto da depreciação na hipótese de exigência desta espécie.

7 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - DONATIVOS E LIBERALIDADES

Com relação às despesas com "Donativos e Liberalidades" consideradas indedutíveis, no valor de R\$ 1.876,85, diz a recorrente:

- (i) que o fundamento legal utilizado pelo fisco, art. 306 do RIR/94, que sustenta que o total das contribuições ou doações não pode exceder, em cada período-base, a cinco por cento do lucro operacional da empresa, antes de computada essa dedução, é inaplicável ao caso, pois, embora a recorrente tenha apurado resultado operacional negativo, o citado artigo se refere apenas às doações e contribuições de que tratam os arts. 304 e 305, e no caso concreto se trata de contribuições a entidades de classe e outras contribuições que não se enquadram dentre as ali mencionadas;
- (ii) que a r. decisão recorrida reconheceu que a fundamentação legal utilizada pela fiscalização não é aplicável ao caso dos autos, contudo manteve mesmo assim o trabalho fiscal, alegando que a recorrente teria praticado ato de liberalidade, porém tal decisão não pode prosperar, pois configura inovação do feito;

- (iii) que, de acordo com a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes, que reproduz, admitem-se como dedutíveis os gastos com contribuições a associações de classe e clubes de empresas, que tratam de assuntos de interesse empresarial e denotam estreita relação com a atividade da pessoa jurídica.

DAS EXIGÊNCIAS DE CSLL, IRRF, PIS E COFINS

Com relação ao assunto, diz a recorrente:

- (i) que as exigências reflexas de CSLL, IRRF, PIS e COFINS devem seguir a mesma sorte do principal;
- (ii) que, com relação ao IRRF, ainda que fosse possível sustentar a procedência da exigência fiscal relativa ao IRPJ, o que se admite apenas para fins de argumentação, nenhuma base legal existiria para a cobrança do IRRF, posto que o fundamento utilizado, art. 44 da Lei nº 8541/92, foi expressamente revogado pelo art. 36 da Lei nº 9249/95, e o CTN dispõe que a lei aplica-se a fatos pretéritos quando deixe de defini-lo como infração;
- (iii) que, ainda que o art. 44 da Lei n. 8541/92 pudesse ser aplicado aos fatos ocorridos no ano-calendário de 1995, não seria aplicável ao caso "sub judice", porque a infração, por sua natureza, não autoriza a presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios;
- (iv) que, com relação à CSLL, ainda que fosse possível sustentar a procedência da exigência fiscal relativa ao IRPJ, o que se admite apenas para fins de argumentação, nenhuma base legal existiria para a cobrança da CSLL, quer pelo enquadramento legal apontado (art. 2º da Lei nº 7689/88 e art. 57 da Lei nº 8981/95), absolutamente irrelevantes à hipótese fática dos autos, e que não autorizam o lançamento reflexo da contribuição social, quer pelo fato de que as infrações capituladas nos itens 5.1 e 7.1 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal - IRPJ se aplicam exclusivamente para fins do imposto de renda, quer em razão da citada revogação do art. 43 da Lei nº 8541/92 pela Lei nº 9249/95;
- (v) que, com relação ao PIS e à COFINS, ainda que fosse possível sustentar a procedência da exigência fiscal relativa ao IRPJ, o que se admite apenas para fins de argumentação, nenhuma base legal existiria para a sua cobrança, quer pelo enquadramento legal apontado, absolutamente irrelevantes à hipótese fática dos autos, e que não autorizam o lançamento reflexo destas contribuições, quer em razão da citada revogação do art. 43 da Lei nº 8541/92 pela Lei nº 9249/95;

CONCLUSÃO E PEDIDO



Diante do exposto, requer a integral reforma da decisão recorrida, e o consequente cancelamento da exigência fiscal "sub judice."



É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Antes de adentrar ao mérito, impõe-se analisar a alegação suscitada pela recorrente de que a decisão recorrida não levou em consideração os documentos por ela juntados com a petição datada de 5.1.2007, a qual foi apresentada em resposta à intimação que lhe havia sido feita para tomar ciência da informação fiscal e sobre ela manifestar-se.

Naquela petição, fls. 4.668 a 4.677, informou a recorrente que estava juntando aos autos “documentos que dão lastro aos custos e/ou despesas por ela incorridos” e que não haviam sido localizados quando da apresentação da impugnação, e referiu-se a eles como os “docs. 1 a 15”.

Na verdade, somente em 16.01.2007, em nova manifestação da recorrente, fls. 4.680 a 4.714, é que foram juntados aos autos os referidos “docs. 1 a 15”, os quais, na verdade, são demonstrativos elaborados pela empresa (Demonstrativos de Custos ou Despesas do Livro Diário), e que, segundo a recorrente, “dão suporte à documentação acostada à petição protocolizada junto à repartição fiscal em 5.1.2007.”

Outrossim, no despacho de fls. 4.678, informa a autoridade preparadora que a contribuinte apresentara, juntamente com a referida petição, a documentação suplementar constante dos Anexos de 01 a 08.

A autoridade julgadora de primeira instância, ao proferir o seu voto, na parte referente aos custos e/ou despesas não comprovados, assim deixou consignado, verbis:

“Após a diligência fiscal, a contribuinte traz aos autos novos demonstrativos (docs. 1 a 15, fls. 4680 a 4714), porém desacompanhados de novos documentos comprobatórios.”

Assim, fica patente que a referida autoridade não analisou nenhum dos documentos acostados pela recorrente em 5.1.2007, os quais, conforme dito, constam em oito volumes anexos ao processo. Em uma rápida análise dos referidos volumes, foi possível verificar que alguns documentos ali anexados não faziam parte dos documentos originalmente constantes dos autos, portanto não faz sentido a assertiva de que os demonstrativos (“docs. 1 a 15”) não se fazem acompanhados de novos documentos.

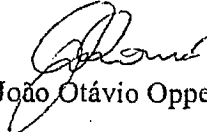
Se os documentos ali anexados não tem força probatória, no entender daquela autoridade, bem, aí trata-se de outra circunstância. Contudo, o fato de a decisão ter feito referência expressa somente aos demonstrativos (“docs. 1 a 15”), e não ter feito nenhuma remissão aos volumes anexos, leva a crer que efetivamente não houve qualquer análise por parte daquela autoridade dos referidos documentos.

Deste modo, em que pese não tenha a recorrente demandado a nulidade da referida decisão, observo que, nos termos do que dispõe o art. 59, inciso II, do PAF, é este o remédio processual a ser adotado no presente caso, uma vez que não houve por parte da autoridade julgadora *a quo* a apreciação das provas juntadas aos autos pela recorrente, caracterizando tal fato cerceamento do direito de defesa da parte.

Ressalto que não é possível, neste caso, utilizar-se da prerrogativa constante do § 3º do referido artigo, pois trata-se especificamente de matéria de prova, e não há como saber, *a priori*, dada a enorme quantidade de documentos, se acaso seria possível decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, e qualquer eventual decisão em sentido contrário configuraria supressão de instância.

Isto posto, voto por declarar nula a decisão de primeira instância, determinando o retorno dos autos para que nova decisão seja proferida, contemplando a análise dos documentos constantes dos Volumes Anexos 01 a 08.

É como voto.


João Otávio Oppermann Thomé - Relator