



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

Processo nº 13807.011997/2001-89
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-00.672 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2012
Matéria IRPJ E CSLL - GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS
Recorrentes ORICA BRASIL LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

ÔNUS DA PROVA.

Questionada pela fiscalização a efetividade das operações que deram suporte ao registro de custos e despesas incluídos na apuração do lucro líquido, cabe ao sujeito passivo comprová-la, sob pena de serem glosados na apuração do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao apelo oficial. Por unanimidade de votos, INDEFERIR as preliminares suscitadas, e no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), André Almeida Blanco, Rafael Correia Fuso, João Carlos de Lima Junior, Marcelo Cuba Netto e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Por bem descrever os fatos litigiosos de que cuida o presente processo, adoto aqui o relatório contido na decisão de primeira instância:

DA AUTUAÇÃO

Conforme Termos de Verificação nºs 02 (fls. 49 a 56) e 03 (fls. 68 a 73), em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, relativa ao ano calendário de 1996, constatou-se o seguinte:

TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº 02

Despesas indedutíveis — depreciação de bens do Ativo Imobilizado — conjunto de instalação ou equipamento não individualizado

A fiscalização constatou, ao analisar a conta "Encargos de Depreciação e Amortização", que a contribuinte não conseguiu demonstrar a composição da referida conta, ou seja, individualizar os bens depreciados, apontando: a) valores históricos; b) depreciação acumulada; e c) índice de depreciação; sendo impossível a conferência das despesas de depreciação contabilizadas no período examinado.

A empresa não apresentou, também, controles adequados, que permitam determinar, a qualquer tempo, a taxa acumulada de depreciação, de modo a tornar possível verificar se a depreciação acumulada de cada bem ou direito não excedeu 100% de seu respectivo valor corrigido constante do Ativo; e, ainda, se os bens móveis e/ou imóveis estão intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

A contribuinte foi intimada (fl. 39) a: a) discriminar a rubrica "Encargos de Depreciação e Amortização", constante do Balanço Geral e informada no Linha 19, da Ficha 05, da declaração de IRPJ do ano-calendário de 1996, no montante de R\$ 2.592.431,54 (fl. 18); e b) apresentar a documentação que lastrou os lançamentos na conta supracitada.

Somente apresentou uma descrição sucinta (fl. 40), e cópia do Razão Sintético (fls. 41 a 43), onde fica claro que o total declarado no Linha 19, da Ficha 05, da declaração de IRPJ do ano-calendário de 1996 é composto por valores provenientes de despesas com depreciação, e nada mais.

A fiscalização voltou a intimar a contribuinte (fl. 44) a apresentar: a) a relação individualizada de bens e direitos constantes do Ativo da empresa, os quais geraram os encargos de depreciação (a relação deveria conter todos os dados: valor original, valor corrigido, data de aquisição, e outros, necessários à perfeita identificação dos mesmos); e b) a

documentação correspondente. A contribuinte apresentou a mesma resposta acima mencionada.

Assim, foi efetuada a glosa do valor contabilizado como encargo de depreciação (R\$ 2.592.431,54), por ter a contribuinte infringido o disposto nos artigos 195, inciso I, 197, e § único, 242, 243, e 253, § 3º, todos do RIR/94.

TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº 03

Despesas não comprovadas

A contribuinte informou, na declaração de IRPJ do ano-calendário de 1996, Linha 05, Ficha 05, a conta "Prestação de Serviço por PJ", no montante de R\$ 5.302.719,82 (fl. 18).

A fiscalização intimou a contribuinte para que identificasse os dispêndios retrocitados, e apresentasse a documentação que lastreia os lançamentos contábeis (fl. 57).

Em resposta, a fiscalizada discriminou e comprovou parte dos valores, no montante de R\$ 2.701.427,99 (fls. 58 a 66).

Deixou de apresentar a documentação referente à conta "Desp. Prest. Senis. CDS" (R\$ 1.762.127,41), e nada informou sobre a diferença de R\$ 839.164,42, entre o declarado (R\$ 5.302.719,82) e o apontado na resposta de fls. 58 a 66 (R\$ 4.463.555,40).

Assim, ficou sem comprovação a importância de R\$ 2.601.291,83.

Em virtude da não comprovação documental de alguns valores relacionados pela contribuinte, a fiscalização voltou a intimá-la a apresentar a documentação faltante (fls. 67). A contribuinte não se manifestou até a data da autuação.

Assim, foi efetuada a glosa do valor das despesas não comprovadas (R\$ 2.601.291,83), contabilizadas como dispêndios por "Prestação de Serviço por PJ", por ter a contribuinte infringido o disposto nos artigos 195, inciso I, 197, e § único, 243, e 247, todos do RIR/94.

(...)

DAS IMPUGNAÇÕES

Cientificada dos lançamentos em 6 de novembro de 2001 (fls. 78 e 82), a empresa interessada, por meio de sua advogada, regularmente constituída (fl. 118), apresentou, em 6 de dezembro de 2001, as impugnações de fls. 90 a 117 (IRPJ) e 720 (CSLL, reiterando os termos da impugnação relativa ao IRPJ), alegando em síntese:

DAS PRELIMINARES

Dos vícios insanáveis no procedimento fiscal - MPF nº 0813200 2000 00544 0

Como sabido, o procedimento de fiscalização por parte dos agentes da Receita Federal está atualmente submetido a requisitos rigorosos, estabelecidos pela Portaria SRF nº 1.265/99, cujo objetivo primordial é coibir arbitrariedades no procedimento investigativo.

A ação fiscal há de ser desenvolvida sempre com base em prévia emissão de Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, lavrado pelas autoridades indicadas no artigo 6º da referida Portaria. O mandado, de acordo com os artigos 2º e 3º, pode ser de fiscalização (MPF-F) ou de diligência (MPF-D), e deve observar determinadas normas contidas, entre outros, nos artigos 2º, 3º, 6º, 7º, 10, 12, 13, 15 e 16 da supracitada Portaria.

Na presente autuação constata-se a absoluta nulidade dos lançamentos efetuados, tendo em vista o desrespeito dos Auditores Fiscais a tais normas.

A ação fiscal teve início em 11 de abril de 2000, por meio da emissão do MPF-F nº 0813200 2000 00544 0, cujo objetivo era a apuração e verificação das obrigações tributárias da impugnante relativas ao IRPJ de 1996.

Foram emitidos 8 mandados de procedimento fiscal complementares (MPF-C) àquele, expedido há mais de um ano, adicionando-se o ano de 1997 ao período de investigação eleito pela fiscalização.

Todavia, em nenhum desses 8 MPF-C's expedidos no curso da presente ação fiscal foram observados os prazos neles estipulados para a constatação do cumprimento das obrigações fiscais pela impugnante.

Em todos os MPF's a impugnante foi intimada posteriormente à data aprazada para o término da fiscalização, que era prorrogada em total desconformidade com as regras previstas na Portaria SRF nº 1.265/99, conforme se observa na tabela de fl. 95.

A consequência do término do prazo previsto no MPF é a sua extinção. Uma vez extinto pelo decurso de prazo, a única forma de se dar continuidade aos trabalhos de fiscalização é a expedição de novo MPF. Para tanto, é absolutamente necessária a indicação de outro Auditor Fiscal para o trabalho (artigo 16, § único).

Não obstante o caput do artigo 16 da Portaria SRF nº 1.265/99 afirme que o decurso de prazo do MPF não implica nulidade de atos já praticados, a mesma ressalva não

consta do parágrafo único desse dispositivo, que foi inequivocamente violado. Assim, o prosseguimento da ação fiscal conduzida pelos mesmos Auditores, que não observaram os prazos de que dispunham, implica nulidade de todos os atos praticados no curso do procedimento, culminando com a nulidade do lançamento.

Da falta de embasamento jurídico para o lançamento do suposto crédito de CSLL

Os Auditores Fiscais não fundamentaram o lançamento tributário, em conformidade com os preceitos exarados pelo Decreto nº 70.235/72, notadamente no que se refere à "disposição legal infringida".

O enquadramento legal utilizado pelos agentes fiscais para fundamentar a suposta infração da contribuinte é o seguinte: 1) artigo 2º, da Lei nº 7.689/88; 2) artigo 19 da Lei nº 9.249/95; e 3) artigo 1º, da Lei nº 9.316/96.

Entretanto, tanto os fatos descritos no bojo do Auto de Infração, como aqueles discurridos nos Termos de Verificação nºs 02 e 03, não se percebe qualquer menção a uma única norma impeditiva da dedutibilidade das despesas glosadas pelos agentes fiscais.

Também por esse motivo, é nulo o lançamento da CSLL.

Da necessidade de recomposição da base de cálculo do IRPJ

Ainda que a impugnante aceitasse como razoáveis as glosas efetuadas, constituiria inarredável ônus da fiscalização proceder à recomposição da base de cálculo do IRPJ.

Não foi assim, todavia, que os agentes fiscais procederam no presente caso, optando pela solução simplista de isolar um fato e artificialmente formular uma exigência tributária.

Deixou a fiscalização de considerar todo o universo de adições e exclusões da impugnante para a apuração do lucro tributável, além de negligenciar a existência de prejuízos fiscais acumulados, que poderiam ter sido utilizados em sua integralidade, para a compensação da nova base apurada, a partir das referidas glosas.

A recomposição do lucro real nos anos subseqüentes, mediante a utilização do saldo remanescente dos prejuízos fiscais não compensados, é direito da contribuinte, não podendo jamais ser descartado para efeito de qualquer exigência tributária.

Caberia à fiscalização ter procedido à recomposição da base de cálculo tributável, e, uma vez constatada a existência de imposto a pagar, só então lavrar o Auto de Infração, exigindo o pagamento de IRPJ devido, com todas as penalidades e juros moratórios eventualmente devidos.

A impossibilidade de o Fisco proceder tão somente à glosa dos valores supostamente indedutíveis da apuração do IRPJ, desconsiderando o direito da contribuinte se utilizar do saldo remanescente de seus prejuízos fiscais acumulados, está contida no Decreto-lei nº 1.598/77 e no Parecer Normativo nº 02/96.

O próprio Conselho de Contribuintes vem se manifestando, de forma pacífica, quanto à necessidade de recomposição dos lucros reais nos anos subseqüentes, mediante a compensação

dos prejuízos fiscais restantes, para apuração de suposto débito. É o que se pode verificar da decisão transcrita às fls. 101 e 102.

Assim, também pelo motivo acima exposto, impõe-se a anulação do Auto de Infração de IRPJ.

DO MÉRITO

Das despesas não comprovadas

Inicialmente a impugnante discorre brevemente sobre as alterações ocorridas em seu comando societário, que, por certo, justificaram eventuais dificuldades enfrentadas no curso da ação fiscal.

O grupo australiano Orica, uma das maiores multinacionais do ramo de produtos químicos e explosivos, adquiriu a empresa Explo Brasil Ltda. em meados de maio de 1998.

Os fatos geradores que deram origem ao suposto crédito tributário ocorreram no ano-calendário de 1996, ou seja, praticamente 2 anos antes da alteração societária.

Os novos controladores da Orica Brasil Ltda., nova denominação da Explo Brasil Ltda., esforçaram-se na busca da documentação requerida pelos agentes fiscais, deparando, entretanto, com dificuldades na pesquisa e obtenção da documentação solicitada, não conseguindo cumprir tempestivamente a integralidade das requisições.

Não obstante esses fatos, a fiscalização encerrou a ação fiscal antes que a impugnante pudesse apresentar toda a documentação suplementar requerida.

A impugnante apresenta à fl. 104 a composição da conta "Prestação de Serviço por PJ", informada na declaração de rendimentos do ano-calendário de 1996.

Das contas descritas à fl. 104, a impugnante prontamente atendeu à intimação da fiscalização, comprovando o montante de R\$ 2.701.427,99, deixando de apresentar a documentação referente à conta "Desp. Prest. Servs. CDS" (R\$ 1.762.127,41), e nada informando sobre a diferença de R\$ 839.164,42, entre o declarado e o apontado na resposta. Assim, ficou sem comprovação a importância de R\$ 2.601.291,83.

Quanto às despesas referentes à conta "Despesas de Prestação de Serviços CDS", que monta a R\$ 1.762.127,41, a impugnante demonstra, às fls. 105 a 108, a comprovação de R\$ 1.583.575,11. As notas fiscais listadas encontram-se juntadas aos autos (fls. 352 a 496), com exceção das sombreadas, que foram extraviadas, estando a impugnante em processo de obtenção da 2ª via com seus fornecedores. A tabela a seguir sintetiza as informações apresentadas às fls. 105 a 108:

Empresa	Valor total (R\$)
---------	-------------------

L. M. Administração e Serviços Ltda.	342.068,66
Transportadora Souza Carlo Ltda.	507.774,38
Vexplo Representações Ltda.	201.775,81
Cosulex Representações Ltda.	146.547,88
Trancex Transportes de Explosivos Ltda.	183.037,21
Exploserv S/C Ltda. — ME	202.371,17
TOTAL	1.583.575,11

Dessa forma, os elementos de suporte da declaração de rendimentos estão quase que plenamente comprovados, restando apenas a comprovação de R\$ 343.224,73 (R\$ 1.762.127,41 - R\$ 1.583.575,11, mais as notas extraviadas), além da diferença de R\$ 839.164,42. Tendo havido o extravio dessa documentação, a impugnante está diligenciando no sentido de obter tais informações, que serão brevemente juntadas aos autos.

Ademais, no enquadramento legal que embasou os Autos de Infração, a fiscalização só pode ter entendido que a contribuinte teria infringido o artigo 242 do RIR/94, por não ter havido a comprovação das despesas da referida conta durante o procedimento fiscal ocorrido em seu estabelecimento.

No entanto, todos os documentos contábeis e fiscais que lastreiam a conta "Despesas de Prestação de Serviços CDS" encontram-se comprovados e discriminados (com exceção dos extraviados, que estão sendo obtidos pela impugnante junto a seus fornecedores), conforme exigência da autoridade fiscal.

Importante ressaltar que a simples falta da nota fiscal de prestação de serviços, por si só, não afetaria a condição de dedutibilidade da despesa, conforme decisões do Conselho de Contribuintes (fl. 109).

Ademais, pela análise das planilhas retrocitadas, pode-se perceber que as despesas mensais com os fornecedores listados são constantes, o que mais uma vez confirma a operacionalidade e necessidade das mesmas, além do vínculo contratual entre os prestadores de serviços e a impugnante. Destaque-se que a totalidade das despesas contabilizadas na conta "Prestação de Serviços CDS" refere-se à Administração terceirizada de seus pontos comerciais e depósitos de venda espalhados por todo o Brasil.

Também não se afirme que as despesas são elevadas demais para um ano-calendário, pois há que se observar que os produtos da impugnante devem ser transportados e guardados com a maior precaução possível, tendo em vista a alta periculosidade de seu ramo de atividade.

Assim, não resta dúvida quanto à improcedência dos Autos de Infração lavrados com fundamento da não comprovação das despesas de prestação de serviços.

Das despesas de depreciação de bens do Ativo Imobilizado

Os novos controladores da Orica Brasil Ltda. efetuaram uma enorme busca nos arquivos e controles existentes, para que a intimação dos agentes fiscais fosse inteiramente respondida.

Entretanto, a nova administração deparou-se com sérias dificuldades na recuperação dos arquivos magnéticos, impossibilitando a obtenção das informações solicitadas para o tempestivo cumprimento da intimação fiscal.

Diante dessas dificuldades, a impugnante resolveu contratar uma empresa especializada em recuperação de sistemas de informática.

A empresa contratada efetuou com presteza seu trabalho, recuperando todo o sistema eletrônico que controlava o ativo fixo da impugnante em 1996. Sendo assim, a impugnante anexou aos autos o Relatório Analítico de Bens Patrimoniais (fls. 498 a 718), com base em 31/12/96, fazendo a prova requerida pelos Auditores Fiscais. Poderá ser verificada a relação individualizada de bens e direitos constantes do Ativo da empresa, os quais geraram os encargos de depreciação constantes no Linha 19, da Ficha 05, da declaração de IRPJ.

Pelo exposto, resta comprovado o valor de R\$ 2.574.369,84 (fl. 718), extraído e confirmado pelo sistema eletrônico de controle do ativo fixo da impugnante naquela data.

A diferença de R\$ 18.061,70, verificada a partir da incongruência apurada entre o valor declarado na Linha 19, da Ficha 05 (R\$ 2.592.431,54), e o valor comprovado no Relatório Analítico de Bens Patrimoniais, deve prosperar em favor do Fisco.

DA ILEGITIMIDADE DA TAXA SELIC PARA O CÔMPUTO DOS JUROS MORATÓRIOS

Alega a impugnante a inaplicabilidade da taxa SELIC para o cômputo de juros moratórios de débitos fiscais, pois se violariam diversos preceitos constitucionais e legais.

A taxa SELIC foi instituída pela circular BACEN no 466/79 com o objetivo específico de remunerar o capital próprio investido em títulos federais. De sua própria definição depreende-se que a taxa SELIC é composta por juros e um sucedâneo da correção monetária, sendo, portanto, incompatível o seu conceito, que visa a apuração de juros remuneratórios, com o conceito de juros moratórios, que têm por objetivo apenas indenizar o credor pelo pagamento em mora.

O emprego da taxa SELIC provoca enorme discrepância com o que se obteria se fossem aplicados os índices oficiais de correção monetária, além dos juros legais de 12 % ao ano, gerando, por consequência, um aumento de tributo, sem existência de lei que determine, violando-se o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

Além disso, essa taxa não poderia ser aplicada, em respeito ao artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, pois a Lei no 9.065/95 não instituiu a taxa SELIC, mas tão somente determinou a sua aplicação.

Ainda que houvesse lei estipulando de modo diverso, deveria ser uma lei complementar, jamais uma lei ordinária, sob pena de violação ao princípio constitucional de hierarquia das leis.

DO PEDIDO

Requer a impugnante: a) que sejam acolhidas as preliminares, que levarão nulidade da autuação; b) caso não seja esse o entendimento, que, no mérito, seja decretada a improcedência da presente autuação, extinguindo-se o crédito tributário exigido; c) que seja afastada a aplicação da taxa SELIC no cômputo dos juros moratórios.

DOS DOCUMENTOS QUE INSTRUEM A IMPUGNAÇÃO

A impugnante relaciona à fl. 117 os documentos que instruem sua impugnação.

DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGENCIA

A contribuinte trouxe aos autos, junto com suas alegações, documentos que ainda não haviam sido apreciados pela fiscalização.

Desse modo, o presente processo foi encaminhado à DIPAC/DEFIC/SÃO PAULO (fls. 751 a 754), para que a fiscalização se manifestasse:

- a) acerca do Relatório Analítico de Bens Patrimoniais (fls. 498 a 718), confrontado-o com os documentos de fls. 40 a 43 (aparentemente, com valores divergentes);*
- b) acerca dos documentos juntados aos autos (fls. 352 a 496), e de outros que, eventualmente, fossem apresentados pela impugnante durante a diligência fiscal.*

DA INFORMAÇÃO FISCAL

Em face da solicitação desta Delegacia de Julgamento, a fiscalização elaborou o relatório de fls. 757 a 759, expondo o seguinte:

- Do Relatório Analítico de Bens Patrimoniais (fls. 498 a 718)*

Na impugnação a contribuinte apresentou o Relatório Analítico de Bens Patrimoniais, para fins de comprovação da despesa de depreciação, justificando sua demora no levantamento dos arquivos magnéticos.

Ocorre que a prova solicitada desde a fase inicial de fiscalização era a apresentação da relação individualizada e a documentação correspondente. Em que pese a boa fé e a boa vontade da

contribuinte no levantamento dos arquivos magnéticos, estes, sem a devida comprovação legal, que seria realizada através da apresentação das notas fiscais correspondentes, ainda não comprovam as despesas de depreciação.

Ademais, também os valores apresentados não se coadunam com o total do lançamento realizado pela contribuinte em seus livros contábeis, não sendo crível, neste momento, aceitar-se uma relação — sem suporte documental — que em seu total apresenta valor parcialmente utilizado pela contribuinte, com o intuito de se proceder à glosa apenas em seu diferencial.

Assim sendo, devem ser mantidos os valores, uma vez que em nenhum momento a contribuinte apresentou ou mencionou a procura da documentação suporte para a elaboração de tal relatório.

• Dos documentos juntados aos autos (ff(s. 352 a 496)

Em sua impugnação, a contribuinte juntou aos autos diversas cópias de documentos para a validação dos lançamentos efetuados à época. Compulsando os autos, a fiscalização apurou a seguinte situação (valores em reais):

(...)

Assim, do montante de R\$ 2.601.291,83, restou comprovado tão somente o valor de R\$ 1.419.313,41, uma vez demonstrada a sua necessidade através do relato da própria contribuinte em sua impugnação.

• Da conclusão da diligência

Do exame procedido nos autos, a fiscalização concluiu pelo seguinte posicionamento (valores em reais):

Matérias autuadas	Autuação	Comprovado	Manutenção
Despesas com depreciação	2.592.432,54		2.592.432,54
Despesas não comprovadas	2.601.291,83	1.419.313,41	1.181.978,42

DA MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE

Intimada a se manifestar acerca do resultado da diligência, a contribuinte requereu prorrogação de prazo (fl. 765). Concedida a prorrogação (fl. 776), a contribuinte se manifestou às fls. 779 a 787, expondo, em síntese, o seguinte:

a) Das despesas com depreciação dos bens do ativo

Inicialmente, insta consignar que a presente autuação diz respeito a fatos geradores do ano-calendário de 1996. Não obstante, a suposta infração em comento é referente à depreciação de bens, que, conforme Relatório Analítico de Bens Patrimoniais com base em 31/12/1996, contempla bens

adquiridos até mesmo na década de 80. Desse modo, apesar do empenho e boa fé da empresa em localizar outros documentos que comprovem tal despesa, é insuficiente o prazo concedido para tanto, em face do tempo já decorrido entre a aquisição de tais bens, ou até mesmo de quando se deu a depreciação (1996), até a presente data.

A despeito dessa ressalva, a impugnante colaciona aos autos cópia autenticada do seu Livro Diário referente aos meses de janeiro a dezembro de 1996, pra demonstrar o valor das despesas com depreciação contabilizadas nesse período (doc. 05), e cópia autenticada de todas as contas do Ativo Imobilizado (doc. 06), com o fim de comprovar o registro das entradas realizadas nesse período.

A impugnante traz 2 exemplos à fl. 782, fazendo o cotejo da documentação ora anexada (contas do Ativo Imobilizado constantes no Livro Diário de 1996, doc. 05) com o Relatório Analítico de Bens Patrimoniais colacionados quando da impugnante (doc. 07).

Pelo exposto, conclui-se que as despesas com depreciação podem ser comprovadas, em sua integralidade, tanto pelo registro no Livro Diário, como pelo cotejo entre as contas do contas do Ativo Imobilizado e o Relatório Analítico de Bens Patrimoniais.

Por fim, destaque-se que as escriturações contábeis mantidas pelo contribuinte com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nelas registrados.

b) Das despesas com prestação de serviços por pessoa jurídica

Foi lavrado Auto de Infração com base no montante supostamente não comprovado de R\$ 2.601.291,83, referente à conta Despesas com Prestação de Serviços CDS (R\$ 1.762.127,41) e à diferença de R\$ 839.164,42.

b1) Das despesas com prestação de serviços CDS

A impugnante traz aos autos cópia autenticada das páginas do Livro Diário referente aos meses de janeiro a dezembro de 1996 nos quais constam todas as contas do grupo 3350 - Despesas com Prestação de Serviços CDS (doc. 08), no total de R\$ 1.762.127,41.

Com o intuito de proporcionar uma melhor análise dessas despesas, a impugnante coteja em 2 planilhas todas as contas 3350 (Despesas com CDS — Centros de Distribuições), uma constando a discriminação das referidas despesas por subcontas e outra por fornecedor e data (doc. 09).

Insta observar que esses resultados obtidos nas respectivas planilhas são oriundos de despesas incorridas com prestações de serviços escriturados no Livro Diário de 1996, ora colacionado, para que fique cabalmente comprovado o efetivo dispêndio e

insubsistência da glosa efetuada pela fiscalização, mormente em relação ao valor de R\$ 314.842, que, na visão do Auditor Fiscal, não havia sido comprovado pela contribuinte quando da impugnação.

b2) Da diferença de R\$ 839.164,42

A despesa integral com prestação de serviços por pessoas jurídicas foi de R\$ 6.276.578,34. Desse valor, segregam-se as despesas produtivas (R\$ 973.858,52) das despesas não produtivas (R\$ 5.302.719,82), estas as quais a fiscalização requereu comprovação e restou uma diferença de R\$ 839.164,42 a ser comprovada pela contribuinte.

Com o intuito de resgatar todas as despesas em comento, a impugnante elaborou a planilha anexa (doc. 10, fl. 1384), discriminada por contas e subcontas, a qual pode ser assim resumida (valores em reais):

(...)

Saliente-se que o valor integral de R\$ 6.276.578,34 pode ser ratificado por meio dos documentos contábeis da impugnante, mais especificamente pelo Livro Diário referente a dezembro de 1996, anexo.

A título de exemplo, a impugnante reproduz, à fl. 786, parte do balancete de dezembro de 1996 constante no Livro Diário (doc. 10), que se refere às despesas com recrutamento e aos dados levantados pela impugnante na planilha anexada.

Assim, qualquer diferença antes suscitada pela fiscalização fica comprovadamente prejudicada, em especial a de R\$ 839.164,42.

Por todo o exposto, requer a impugnante que se considere improcedente a presente autuação.

Apreciadas as razões de defesa, a DRJ de origem decidiu pela parcial procedência do lançamento (fls. 1403/1423), reconhecendo como comprovada parte das despesas com prestação de serviços por pessoas jurídicas, e incomprovada a totalidade dos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado. Acolheu, ainda, o órgão de primeiro grau, o pedido para recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL com vistas ao aproveitamento de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da contribuição acumulados pela recorrente.

Por haver afastado a exigência de tributos e encargos de multa em montante superior ao limite estabelecido na Portaria MF nº 3/2008, a DRJ de origem submeteu sua decisão ao duplo grau de jurisdição.

Irresignada com a parcela mantida, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1429/1450) pedindo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância, sob os mesmos argumentos já expostos na impugnação e nas contrarrazões ao relatório de diligência.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/06/2012 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 10/06/2012 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Assinado digitalmente em 06/06/2012 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 11/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Admissibilidade dos Recursos

Os recursos voluntário e de ofício atendem aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, deles deve-se tomar conhecimento.

2) Das Preliminares de Nulidade do Lançamento

Alega a recorrente que a condução do procedimento fiscal violou disposições da Portaria nº 1.265/1999, entre outras coisas: (i) pela falta de observância dos prazos para emissão dos MPF-C; (ii) pela manutenção da mesma autoridade fiscal após a extinção do MPF anterior.

Quanto a isso, como bem observou o órgão de primeiro grau, os MPF-C foram emitidos dentro do prazo estabelecido nos arts. 12 e 13 da Portaria nº 1.265/1999. O termo inicial da contagem do prazo não é o da ciência ao contribuinte, e sim o da emissão do MPF, já que da ciência não surge nenhuma obrigação ao sujeito passivo.

Ainda que assim não fosse, é pacífica a jurisprudência deste Conselho no sentido de que eventuais vícios contidos no MPF, por si sós, não implicam a nulidade do lançamento, mas apenas, se for o caso, sanções administrativas aos agentes que autorizaram ou conduziram o procedimento.

Afirma também a interessada que há falta de embasamento jurídico para o lançamento do suposto crédito de CSLL.

Também quanto a essa questão o órgão de primeiro grau já havia bem esclarecido que o lançamento da CSLL encontra-se lastreado, entre outras normas, no art. 2º da Lei nº 7.689/88, o qual estabelece que a base de cálculo da contribuição é calculada a partir do valor do resultado do exercício.

Nesse sentido, como a fiscalização entendeu como não comprovadas despesas com prestação de serviços por pessoas jurídicas, bem como encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, necessária a recomposição do resultado do exercício apurado pela empresa, o que se faz com base no citado art. 2º da Lei nº 7.689/88.

Mas mesmo que o auto de infração fosse omissivo quanto a dispositivo legal específico, ainda assim não seria o caso de acolhimento da preliminar, uma vez que esse Conselho tem pacificamente entendido que o erro quanto à identificação do enquadramento legal da infração não dá causa à nulidade do lançamento quando a descrição dos fatos é clara, algo que, no caso, ocorreu, já que a recorrente demonstrou bem haver entendido a razão da glosa das despesas da base de cálculo da CSLL, qual seja, a sua falta de comprovação.

Isso posto, voto pelo indeferimento das preliminares de nulidade do lançamento.

3) Da Glosa dos Encargos de Depreciação

Conforme termo de verificação nº 02 (fls. 49/56), a glosa sob exame foi realizada em razão de a contribuinte, apesar de intimada e reintimada para tanto, haver deixado de apresentar: (i) a relação individualizada dos bens e direitos constantes do ativo que geraram os encargos de depreciação informados no item 19, ficha 5, da DIRPJ/1997, acompanhada do valor original, do valor corrigido e da data de aquisição daqueles bens, e; (ii) a documentação correspondente.

Em seu recurso a interessada inicialmente relata a sua dificuldade em obter os elementos requeridos pela fiscalização, fruto da alteração no controle da empresa e adoção de novo sistema contábil e fiscal, mas junta em anexo à impugnação o “Relatório Analítico de Bens Patrimoniais”, que afirma ter sido recuperado dos arquivos magnéticos integrantes da contabilidade mantida pelos antigos controladores (fls. 498/718), bem como cópia do livro Diário (fls. 812/1101) e do balancete (fls. 1102/1147).

Alega a recorrente que esses elementos fazem parte da contabilidade da empresa e, como se encontram revestidos de todas as formalidades, são hábeis a demonstrar e comprovar as despesas com depreciação do ativo imobilizado.

Pois bem, o “Relatório Analítico de Bens Patrimoniais”, o livro Diário e o balancete trazidos aos autos pela interessada são insuficientes à comprovação da veracidade dos fatos contábeis ali registrados. Sobre o assunto, veja o que estabelece o art. 223 do RIR/94:

Art. 223. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 9º).

§ 1º A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º).

§ 2º Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 9º, § 2º).

§ 3º O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 9º, § 3º).

Não basta, portanto, a simples existência da escrituração (livro Diário) e/ou demonstrativos elaborados unicamente a partir dela (“Relatório Analítico de Bens Patrimoniais” e balancete). Para fazer prova a favor do sujeito passivo é necessário que a escrituração e os demonstrativos estejam acompanhados dos documentos comerciais (p.ex. contratos) e/ou fiscais (p.ex. notas fiscais) que sustentaram os respectivos registros contábeis.

Não fosse isso, os contribuintes estariam desobrigados a manter em boa ordem e guarda os documentos que sustentam os lançamentos contábeis, algo que, como é cediço, é vedado, entre outros dispositivos, pelo art. 210 do RIR/94:

Art. 210. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486/69, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486/69, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486/69, art. 10, parágrafo único).

4) Da Glosa de Despesas com Prestação de Serviços

Conforme termo de verificação nº 03 (fls. 68/73), a glosa em comento também foi efetuada em virtude de a contribuinte haver deixado de apresentar os documentos comprobatórios de parte do valor das despesas com serviços prestados por pessoas jurídicas informado no item 05 ficha 05 de sua DIRPJ/1997.

Como visto no relatório, parte da glosa foi considerada indevida pelo órgão de primeiro grau, que considerou que os documentos trazidos aos autos na impugnação seriam suficientes à comprovação das respectivas despesas. A outra parte das despesas, segundo a DRJ de origem, permaneceu improvada, razão pela qual foi mantida essa parte do lançamento.

A recorrente repisa o argumento visto no item anterior deste voto, segundo o qual livros contábeis e planilhas são suficientes à comprovação das referidas despesas.

Ocorre que, como visto acima, os livros da escrituração e os demonstrativos elaborados a partir deles são insuficientes para comprovar a veracidade dos fatos contábeis ali registrados. É necessário, como se disse, que estejam acompanhados dos documentos que serviram de base aos lançamentos contábeis.

5) Do Recurso de Ofício

Por haver afastado parte do IRPJ e da CSLL lançados, bem como multa proporcional, em montante superior ao estabelecido na Portaria MF nº 3/2008, a DRJ de origem submeteu sua decisão ao duplo grau de jurisdição.

A exoneração da exigência decorreu de: (i) comprovação pela interessada, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, de parte das despesas glosadas pela autoridade fiscal relativas à prestação de serviços por pessoas jurídicas, e ; (ii) aproveitamento de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da contribuição acumulados pela recorrente;

Pois bem, no que toca às despesas com prestação de serviços por pessoas jurídicas, é de se dizer que os documentos trazidos pela interessada na impugnação são hábeis a sustentar os registros feitos em sua escrita contábil, razão pela qual deve-se considerar como comprovada essa parcela da despesa glosada.

Quanto aos prejuízos fiscais e à base de cálculo negativa da contribuição acumulados, de fato, deveria a autoridade fiscal tê-los aproveitado, haja vista que com o aumento do lucro real do ano de 1996, bem como da base de cálculo da CSLL, decorrente das glosas de despesas e encargos de depreciação realizadas de ofício, as compensações de que cuidam os art. 15 e 16 da Lei nº 9.065/95 ficaram abaixo do limite a que tem direito a contribuinte.

6) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento tanto ao recurso voluntário quanto ao apelo oficial.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto