

RECURSO Nº 94.010

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

RECORRENTE: FLORIN - FLORESTAMENTO INTEGRADO S.A.

R E L A T Ó R I O

A empresa FLORIN-FLORESTAMENTO INTEGRADO S.A., sediada em Jacareí, Estado de São Paulo, recorre a este Conselho contra a decisão do Delegado da Receita Federal em Taubaté que, julgando procedente a ação fiscal contra ela executada, imõe-lhe a exigência tributária equivalente a 46.299,73 OTN, a título de Imposto de Renda.

2. O Auto de Infração de fls 248/249 apurou contra a recorrente o crédito tributário supramencionado, baseado nas seguintes infrações por ela cometidas nos Exercícios de 1985 e 1986:

I - DEDUÇÃO DO LUCRO BRUTO DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS, tais como:

a) Correção monetária do Imposto de Renda, no valor de CR\$ 11.646.931,25, apropriada como despesa operacional no exercício de 1985;

b) Lançamento de Perdas e Danos, sem a comprovação exigida, como despesas operacionais, de diferenças constatadas no estoque de madeiras e de materiais diversos, sendo:

Exercício de 1985

Balanco de 30/04/85: CR\$ 474.276,

Balanco de 31/12/84: CR\$ 1.190.569.259,

Exercício de 1986

Balanco de 31/12/85: CR\$ 1.021.492.325,

c) Doação de mudas de eucalipto para fornecedores de madeira, a título de Fomentos Agrícolas, cultivadas em seu viveiro, no valor de CR\$ 347.294.040, no Exercício de 1986.

Os dispositivos infringidos foram:

Alínea "a": art. 225 § 1º do RIR/80 e art. 22 do DL 1967/82. Alínea "b": arts. 184 e 240 c/c 191 do RIR/80. Alínea "c": art. 242 c/c 191 do RIR/80.

1109

sição de veículos, tratores consumidos no processo operacional e as com roupas e botinas utilizadas pelos empregados nos projetos florestais, por serem necessárias ao atingimento dos objetivos da empresa.

VI - PERDAS DE MADEIRA POR QUEBRA - São indedutíveis as perdas de madeira, por quebra de estoque, quando negada a quebra por instituição de pesquisa especializada e não comprovada a perda por outro motivo que não a quebra.

VII - CORREÇÃO MONETÁRIA - Descabe a correção monetária sobre bens apropriados como despesas, no exercício em que ocorreu a glosa, sob o fundamento de que a parcela da correção pode ser diferida para exercícios futuros e o Patrimônio Líquido da pessoa jurídica, em virtude da glosa da despesa, não aproveitou a parcela glosada para futuras correções.

RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE.

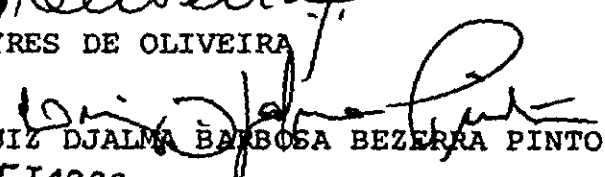
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FLORIN - FLORESTAMENTO INTEGRADO S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, as quantias de Cr\$ 146.297.273 e Cr\$ 222.889.498.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 1989


ANTONIO DA SILVA CABRAL - PRESIDENTE


AYRES DE OLIVEIRA - RELATOR


LUIZ DJALMA BARBOSA BEZERRA PINTO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE: 14 SET 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes: LÓRGIO RIBEIRO, HENRIQUE NEVES DA SILVA (Suplente), FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, BRAZ J_A NUÁRIO PINTO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente por motivo justificado o Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO. ↓

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

II - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO

No balanço encerrado em 31/12/85 corrigiu a menor o saldo da conta de Prejuízos Acumulados, devendo ser tributada a importância de CR\$ 25.690.724 no Exercício de 1986. Os dispositivos infringidos foram: arts. 347, 352 e 356 do RIR/80.

III - CUSTOS E DESPESAS SUJEITOS À AMORTIZAÇÃO/DEPRECIÇÃO

a) Computou indevidamente como despesa operacional valores aplicados em serviços e bens utilizados em processamento de dados, sujeitos à amortização/depreciação, com infração aos arts. 193 §2º, 198, 199, 201, 202, 208, 209, 212 e 213 do RIR/80; IN SRF nº 04/85. Vr.tributado no Exercício de 1986: 411.789.403.

b) Em razão do cômputo indevido como despesa operacional no valor acima de 411.789.403, deixou de computar a correção monetária devida, no valor de 77.986.240, infringindo os artigos 347, 352, 355 e 356 do RIR/80.

IV - ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA

No Exercício de 1986 o contribuinte se sujeitou ao adicional do imposto. Assim, os valores tributáveis apurados e indicados neste Auto de Infração estão integralmente sujeitos ao referido adicional. Valor tributável em OTN: 23.539,13. O adicional de 10% é 2.353,91 OTN. Foi infringido o art. 25 da Lei nº 7.450/85.

3. Em sua peça impugnatória, preliminarmente o contribuinte pede a nulidade do Auto de Infração, alegando cerceamento de defesa. Menciona valores incorretos e pede que seja juntado a este, para ter o mesmo tratamento, o Auto de Infração relativo ao PIS/DEDUÇÃO.

Entre os erros apontados, afirma que o fiscal. atuante, no item 1, nº 2 do auto, registrou o valor de CR\$876.589.067,00, quando o correto seria CR\$ 876.580.067,00. Que essa parcela e mais a de CR\$ 503.350.674,00 compõem conta de apuração de custo denominada "Receitas Operacionais - Recuperações" (conta de resultado) e nunca conta de Inventário (estoque).

Que a conta de Inventário do Exercício de 1986 registrava o valor de CR\$ 259.396.471,00 tão somente, não comportando a perda de CR\$ 876.580.067,00. Que a do Exercício de 1985

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

registrou, por sua vez, o valor de CR\$ 679.293.899,00, não guardando qualquer relação com a alegada perda.

Que no item II do auto, não foi considerado o valor correto da OTN do Livro Razão Individual, que não é de 144.907,1271 OTN, mas apenas de 144.382.3682 OTN.

Que o Fiscal registrou as perdas, mas não considerou os "ganhos" registrados pela autuada em iguais períodos, como recuperações, deixando, portanto, de considerar o "líquido" efetivamente escriturado.

Quanto ao mérito, a recorrente aceita a tributação da correção monetária do imposto, no valor de CZ\$11.646,93, cujo pagamento foi efetuado (darf anexo no processo) e recolheu também o imposto referente à importância de CR\$ 474.276, referente ao balanço encerrado em 30/04/84, embora a considere indevida (darf anexo no processo).

Quanto aos demais valores autuados se dispõe frontalmente, mediante as seguintes alegações:

- A autuada, diligente e cuidadosa que é, constatou, por inspeções (inventários físicos) periodicamente realizadas e internamente comprovadas, diferenças de estoques: a mais e a menos, no lapso temporal do auto. Essas perdas e ganhos de estoque constituíram-se assim, em "ajustes razoáveis" ocorridos, de acordo com a natureza do bem utilizado e da atividade-fim da autuada, no transporte e manuseio desses estoques. Vale dizer: ajustam-se essas deduções, em sua inteireza, às exigências do art. 184, inciso I, do RIR/80. É livre a forma da prova da perda (Acórdão 101-75.810/84). No caso, a comprovação do fato era feita por relatórios à contabilidade, suficientemente minuciosos, evidenciadores de sua credibilidade, com normas rígidas, deliberações de diretoria, etc. Como evidência da correção da autuada, verificam-se, por exemplo, como "entradas de estoque" (receitas), no exercício de 1986, um valor de CR\$ 77.233.717,00, contra um valor correto de baixas de CR\$ 97.656.881,00.

- Além de serem razoáveis os ajustes feitos (tanto a crédito como a débito) do estoque, a autuada os tem "comprovados", atendendo aos dois pré-requisitos exigidos;

- Por absurdo, ainda que assim não se considerassem esses valores,

L

1104

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

pelo exposto e por uma questão de justiça, só se poderia considerar "parcela deduzida indevidamente" a diferença efetivamente deduzida, isto é, consideradas as "entradas de estoque", reconhecidas pelo mesmo critério.

- Relativamente ao estoque de madeiras, a "autoridade competente" da área, o IPT-Instituto de Pesquisas Tecnológicas, através de laudo técnico, veio de reconhecer e fixar a diminuição da madeira em decorrência de seu manuseio (fabricação e transporte): perda da casca e empilhamento.

- Ainda do Anexo, duas verbas merecem considerações: a de CR\$ 41.730.094,00 embutida no valor de CR\$ 80.725.235,00, referente ao Projeto São Simão e a de CR\$ 5.516.283,00, referente a perdas diversas. A primeira foi efetivamente uma perda, por inviabilidade econômica do projeto de reflorestamento respectivo. Há laudo técnico a respeito, processo nº 6192/84, que a autuada requer que seja solicitado ao IBDF, para justificar o fato. A segunda se refere a lançamentos documentados e reais de perdas efetivas

- Finalmente, na rubrica "perdas e danos" foi feito destaque dos valores de CR\$ 876.580.067,00 e CR\$ 503.350.674,00, que merecem a mais violenta manifestação de inconformismo. Considerar esse valor como "perda de estoque" foi conclusão absurda do auto. Os senhores fiscais não entenderam a contabilização da autuada.

- A autuada fazia mensalmente a apuração do custo de sua mercadoria, a nível de mercado com estrita observância dos arts. 189 e 222 do RIR/80. Em suma: a autuada efetua, sistematicamente e de forma comprovada, por sua própria escrita, ajuste do custo de seu ativo, plenamente autorizado pela lei fiscal. Não se tratam, pelo exposto, de "perdas de estoque", como equivocadamente o entenderam os autuantes, mas sim "baixas por venda" valorizadas ao custo médio comprovável de sua escrita. Portanto, não são glosáveis esses valores e ainda que o fossem, as valorização de estoques que implicassem em ganhos deveriam

ser compensadas. A título de ilustração, a autuada ofereceu como ganho no exercício de 1986 a importância de CR\$. 116.694,338,00 e no exercício de 1985, as importâncias de CR\$ 138.372.585,00, referente a madeira e CR\$ 11.334.152,64 referente a almoxarifado, sendo que neste último a parte de perda registrada foi de apenas CR\$ 7.924.686,15.

Em relação à doação de mudas de eucalipto, no valor de CR\$ 347.294.040,00, pelo porte da autuada, a importância é de valor irrisório, pois representa apenas 12% da receita bruta. São mudas cultivadas no viveiro central, que são transferidas para determinadas fazendas, destinadas ao plantio próprio e ao desenvolvimento de novos fornecedores de madeiras, aos quais são entregues gratuitamente. A autuada possui 66 projetos de reflorestamento e explora 130 fazendas. As mudas doadas aos fornecedores mais se assemelham a brindes ou presentes, relacionados com a atividade explorativa da autuada, eis que verdadeiras "mostras" de sua matéria prima básica. Portanto, são perfeitamente dedutíveis como despesas operacionais segundo o art. 162 do RIR/75.

Em relação à correção monetária dos Prejuízos Acumulados a fiscalização errou ao retirar o seu valor do livro próprio. Ao invés de 144,907,1271 OIN, o certo é 144.382,3682 OIN. Portanto, não há nada a tributar.

Em relação à prestação de serviços na área de processamento, a fiscalização embasou a tributação no § 2º do art. 193 do RIR/80 e o parágrafo citado fala em "bem adquirido" ou "melhoria realizada", que venham a integrar o ativo da autuada. Não é esse o caso. A autuada firmou contrato com a prestadora de serviços SOMA SERVIÇOS DE OTIMIZAÇÃO E MATEMÁTICA APLICADA S/C LTDA para a implantação de processamento eletrônico em suas atividades, ou seja, MODELAGEM MATEMÁTICA PARA PLANEJAMENTO FLORESTAL, onde se constata que nenhum ativo foi adquirido ou melhorado e que o serviço constou da elaboração de um modelo matemático para uso no planejamento florestal. Os serviços foram prestados. O contrato anexado ao Auto os especifica discriminadamente. Os preços foram acertados e a cobrança se fez com a emissão

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 13884/000.531/87-06
ACÓRDÃO Nº 103-09.493

de Notas Fiscais, de acordo com as cláusulas contratuais.

- O trabalho matemático produzido, designado "PLANFOR/FLO RIN" no contrato, constitui serviço matemático de planejamento florestal e nada mais. A sua dedução está amparada pelo art. 191 do RIR/80, parágrafo único. Não se trata de "software". Não há como ativá-lo, pois ele não valoriza nem aumenta o ativo da atuada. Não tem nada de físico

Em relação aos materiais fornecidos pela CO FRAMA MATERIAIS ELÉTRICOS LTDA, no valor de 7,599,052 a atuada os considerou como despesas, valendo-se da faculdade que lhe oferece o art. 209 do RIR/80 e por se tratar de materiais empregados em instalações para equipamento alugado, que sequer o incorporam para efeito de indenização ou reembolso.

4. No documento de Informação Fiscal (fls 362/370) o fiscal-autuante, examinando as ponderações da atuada, assim se manifestou:

A preliminar de nulidade e cerceamento de defesa arguida pela atuada não pode prosperar. Os erros materiais cometidos pela fiscalização foram os únicos e tudo o mais não apresenta as imperfeições pretendidas,

- Diz a impugnante que as parcelas de 876.580,067 e 503.350,674 compuseram a conta de apuração de custos denominada "Receitas Operacionais -Recuperações" (conta de resultado) e não compõem, nem nunca compuseram a conta de Inventário (estoque). É evidente que tais valores compuseram a conta de resultado, pois ambos foram debitados à referida conta (cód. 0310), diminuindo o resultado do exercício, e creditados à conta de estoques (cód. 0990), baixando o valor destes.

- Por outro lado é lógico (nem poderia ser de outra forma) que o inventário, no ano-base de 1985, só registrou 259.396.471, pois não fosse o valor ilegalmente baixado, como perda, de 876.580.067, o estoque inventariado teria sido de 1.135.976,538.

- Diz a impugnante que a fiscalização considerou no Livro Razão Individual o saldo de 144.907,1271 OIN, quando o certo seria 144.382,3682 OIN. A impugnante induziu a

109

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

fiscalização em erro, pois o livro achava-se com a escrituração incompleta.

- A impugnante reclama, ainda na preliminar, que o auto glosou as perdas e não especificou os ganhos em qual proporção, que teriam sido registrados como recuperações, pretendendo que a exigência fiscal recaísse apenas sobre o valor líquido. Ora, a impugnante computou como perdas, independentemente de qualquer procedimento que a autorizasse a fazer como fez, isto é, ao desamparo do laudo de autoridade competente, as diferenças de estoques, ou sejam, as insubsistências passivas verificadas por ocasião da contagem física destes. Quanto aos aludidos ganhos, tais se referiram ao fato de haver contabilizado, como era de seu dever, como superveniências ativas as diferenças a maior verificadas, também, no seu estoque de mercadorias.

- A alegada falta de clareza na descrição dos fatos não ocorreu, assim como não se configurou nenhuma das hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70235/72 de cerceamento de defesa.

Em relação ao mérito:

- Pretende a impugnante justificar a dedução das perdas de estoques verificadas, com base em documento produzido por ela própria. A pretensão é descabida, senão absurda. Ora, a lei exige a comprovação da perda, o que deve ser feita através de laudo de autoridade competente.

- Sem razão, deseja, ainda que a exigência fiscal devesse recair sobre o saldo "líquido", compensando-se as perdas (insubsistências passivas) com os ganhos (superveniências ativas) verificadas nos seus estoques e contabilizados, o que é inadmissível por falta de amparo legal.

- Não pode ser considerada hábil uma comprovação baseada em "relatórios à contabilidade" ou "deliberação de diretoria. As perdas de estoques deduzidas do lucro bruto somaram no exercício de 1986 CR\$ 1.021.492.325 e no exercício de 1985, CR\$ 1.191.043.535,

- Quanto ao valor de 679.293.899, referente à diferença de estoque de mercadorias em 31/12/84, a impugnante

Handwritten signature

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

te, ora diz ser conta de apuração de custo, ora "ajuste no inventário de mercadorias, que, ora são perdas de estoques, ora não são. O certo porém, é que deduziu indevidamente do lucro os referidos valores,

- O relatório expedido pelo IPT - Instituto de Pesquisas Tecnológicas, datado de 09.01.87, com coleta de amostras em dezembro de 1986, além de não servir de base para validar a contabilização efetuada, diz claramente no subitem 3.1.2 que não se pode esperar perdas volumétricas motivadas por contração, dado que o teor de umidade da casca é sempre superior ao teor de umidade da madeira. E que as perdas poderão ocorrer por estragos no manuseio das toras com a destruição das cascas, porém em níveis insignificantes. Conclui o relatório afirmando que as diminuições de volume da madeira roliça não são devidas à contração da madeira durante a secagem e que, provavelmente tais perdas estão associadas às práticas de empilhamento que necessitam ser investigadas.

- Além de genérico o relatório não diz nada a respeito das perdas de estoques registradas pela impugnante, nos anos de 1984 e 1985. Não se presta, pois, à comprovação exigida.

Em relação ao projeto FLORIN de reflorestamento, dito desativado, que teria gerado uma perda de 41.730,094, também carece de fundamento a alegação da impugnante. Com efeito, ainda que o projeto tenha sido abandonado, não se perde de vista que o valor registrado como perda se refere a gastos com florestas em formação. Tratam-se pois, de benfeitorias introduzidas na propriedade, cujos custos são recuperáveis enquanto aquelas não perecerem. Que, a propósito, vale ressaltar o que está declarado no último parágrafo do doc. de fls 204: "Foram, portanto, interrompidas em definitivo as operações de implantação (do projeto) na Fazenda São Simão, permanecendo apenas as operações normais de manutenção do reflorestamento já existente. De outra parte, o documento intitulado de "laudo técnico (que na verdade não passa de um breve relatório) foi elaborado e

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 13884/000.531/87-06
ACÓRDÃO Nº 103-09.493

subscrito pela própria impugnante. Não o sendo pela autoridade competente, não se presta, também, para dar respaldo legal ao cômputo do projeto como perda.

- No subitem 14.2 a impugnante contesta a glosa da parcela de 5.516.283,00, também registrada como perda, alegando que os lançamentos estão documentados e as perdas são reais e efetivas. Na relação de fls 302/304 estão aglutinados itens os mais variados, desde calculadoras e tratadores considerados imprestáveis, até doação à paróquia. Inaceitável, pois, a comprovação da perda.

- Impugna a autuada, ainda, a glosa de 876.580,067,00, do período-base de 1985 e 503.350.674,00 do período-base de 1984, alegando não se referirem tais valores ao registro de perdas de estoques, mas à apuração do custo dos produtos vendidos. Os documentos juntados ao processo de fls 137, 139, 140 e 207 e mais os de fls 135/164 e 206/209, e ainda, a chamada "Resolução de Diretoria RD-11/85", deixam claro que o Estoque de Madeiras foi baixado desses valores, através de lançamento a débito da conta de RECEITAS OPERACIONAIS e a crédito da conta PRODUTO FINAL/ ESTOQUE DE MADEIRAS,

- O Termo de fls 165-verso confirma o procedimento,

Em relação à doação de mudas no valor de CR\$ 347.294,040,00, a dedutibilidade pretendida pela empresa não encontra amparo na legislação. O art. 242 do RIR/80 especifica os casos em que ela seria permitida e nas hipóteses previstas no artigo 242 não se enquadra a espécie de doação feita pela autuada,

- Em relação à tributação da correção monetária do imposto, aceita pela autuada, ainda resta uma pequena diferença de CR\$ 141.226 a ser tributada, visto que a impugnante ao fazer a regularização o fez pelo valor de 11.646.882, quando o correto seria de 11.646.931,25,

- Em relação às despesas com bens e serviços de processamento, as alegações da impugnante não procedem. Ao contrário do que alega, o documento denominado "DOSSIÊ JA NEIRO/1987", a fls 345/361, diz que:

1102

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

- a) PLANFLOR - Planejamento Florestal Otimizado está registrado na SEI sob nº 7821-2;
- b) O sistema dispõe de 9 níveis de gerenciamento de dados e, dependendo dos recursos computacionais é possível trabalhar com centenas de áreas plantadas, idades decorte variáveis, etc;
- c) O sistema foi desenvolvido para o computador IBM 4341, com o sistema operacional VM/CMS;
- d) O sistema pode ser aplicado para florestas de eucaliptos, conforme das três versões já desenvolvidas, ou para florestas de pinus e florestas mistas, em particular florestas nativas. Disso se deduz sem maior esforço que os gastos efetuados, efetivamente deveriam ter sido ativados para futura depreciação/amortização. Nunca registrados como despesas operacionais. Por outro lado, o emprego do verbo "poderão" constante do art. 209 do RIR/80, não tem a conotação que a impugnante quer lhe emprestar. A empresa deve obrigatoriamente registrar os gastos dessa natureza no ativo permanente, nos precisos termos do art. 193 e seu § 2º do RIR/80.

Assim, a faculdade prevista no art. 209 significa que, "uma vez capitalizado o custo dos bens ou serviços adquiridos para uso, como é o caso, a empresa, querendo, pode amortizá-lo, na forma da lei,

Em relação à parcela de 77.986.240, trata-se apenas da correção monetária dos valores não ativados, a que se refere o comentário anterior.

5. A decisão da Autoridade Singular (fls 371/3770), apreciando o feito fiscal, julgou-o parcialmente procedente, determinando a exclusão das parcelas de CR\$ 9.000,00, relativa a perdas, e CR\$ 25.549.498,00, relativa à correção monetária do imposto, no exercício de 1986 e no exercício de 1985 declarou extinto por pagamento o valor tributável de CR\$ 12.121.207,00. A decisão proferida foi totalmente embasada no documento de informação fiscal, acolhendo, na íntegra, os argumentos expostos pela fiscalização.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 13884/000.531/87-06
ACÓRDÃO Nº 103-09.493

6. Em sua peça recursal, apresentada tempestivamente, a recorrente lamenta o teor da decisão monocrática, alegando que deu ênfase à questão da perda de estoque de madeira, eis que este sofre forçosa variação física para menor, permanecendo na contabilidade estoque fictício, que necessita ser baixado sem ocorrer, com isto, saída de madeira para terceiros.

Alegou que, apesar de não dispor de autorização fiscal de baixa, a boa fé da recorrente foi provada e estribada em laudo do IPT, noticiando a ocorrência de quebra do estoque físico de madeira, em decorrência de perda de umidade, perda de casca e variação de volume em consequência dos empilhamentos sucessivos (sistema de gaiola).

Alegou ainda, que o histórico analítico carregado aos autos, com o título de Anexo Único, pelo próprio arrazoado contido, além de justificar cada valor demonstrado, serviu de fundamentação complementar à defesa.

Que lamentavelmente, o julgador singular acolheu apenas em parte a defesa da recorrente, e estribou a sua decisão em mera informação do próprio fiscal autuante. que, apenas e tão somente, quis corroborar sua fiscalização e entendimento errôneo.

Que o estoque de madeira sofre diminuição sensível, daí a existência e a necessidade de baixa, sem acarretar fato gerador de tributo algum. Assim é, que a própria Coordenação do Sistema de Tributação baixou os Pareceres Normativos nºs 144/71, 351/71, 65/75 e 45/77.

Do Parecer Normativo nº 45/77 se extrai:

"4 . Na escrituração de quebras, facultada pelo artigo 189 do RIPI/72 para situações excepcionais, "o próprio contribuinte" ajusta à realidade o estoque de produtos acabados registrados em sua escrita fiscal,...

Evita-se, assim, que divergência entre o estoque escritural e estoque físico possa vir a ser tomada pelo Fisco como indício de possível omissão na escritura das saídas de produtos acabados (65/74)."

A verdade é que não houve saída física de mercadorias e sim quebra de estoque, não havendo que se falar em fato

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC, Nº 13884/000,531/87-06

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

gerador do imposto discutido, a exemplo do PN trazido à baila e do PN nº 65/75 que admite igual linha de conduta, tal como a seguir se expõe:

"2 . A quebra regularmente admitida permite ao estabelecimento industrial proceder aos necessários registros no livro de controle de estoque e, conseqüentemente, obsta a exigência do imposto sobre as diferenças de estoque..."

Conforme se deflui da própria informação do fiscal-autuante, o que ocorreu foi mera infração de caráter formal, da parte da recorrente, ao baixar estoque sem laudo de autoridade competente. "Disse o autuante: não pode ser considerada hábil uma comprovação baseada em relatórios à contabilidade ou deliberações da diretoria, como quer a impugnante sejam os documentos de fls 147/164. A lei (art. 184 do RIR/80) exige a efetiva comprovação da perda, o que deve ser feito através de laudo de autoridade competente". O fiscal-autuante não afirmou a existência de quebra de estoques; aludiu apenas à ilegitimidade da forma como foi baixada contabilmente.

Ademais, todo arrazoado discorrido na defesa e no histórico analítico que a acompanhou, aos quais se reporta como fundamentação complementar e parte integrante deste recurso, provam e demonstram a sinceridade, lisura e boa fé da recorrente, não sendo suficiente para refutar sua honestidade a mera suposição do Autuante.

Requer finalmente o arquivamento do feito e o cancelamento do débito.

É o relatório. 

1108

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

V O T O

Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA, Relator

O recurso é tempestivo. A ciência da decisão da Autoridade Singular ocorreu em 15/02/89 e o recurso foi apresentado em 28/02/89.

A matéria litigiosa em discussão na peça recursal se refere à tributação levada a efeito pela fiscalização:

- I - Por glosa na conta de DESPESAS ADMINISTRATIVAS GERAL, dos valores debitados sob o título PERDAS E DANOS, que em 31/12/85, somaram CR\$ 144.903.258;
- II - Por glosa na conta de DESPESAS ADMINISTRATIVAS GERAL, do valor de CR\$ 347.294.040 debitado sob o título de FOMENTOS AGRÍCOLAS, em 31/12/85;
- III - Por glosa na conta de DESPESAS ADMINISTRATIVAS GERAL, do valor de CR\$ 411.789.403, referente a serviços prestados na área de computação e a gastos de instalação de computadores locados e que foram ativados pela fiscalização, para serem amortizados no prazo de cinco anos;
- IV - Por reduções efetuadas na conta de ESTOQUES - item MADEIRAS, que somaram em 31/12/84 e em 31/10/85, respectivamente CR\$ 1.190.569.259 e CR\$ 876.589.067;
- V - Por falta de correção monetária dos bens e serviços adquiridos na área de computação e dos gastos de instalação de computadores locados, no ano-base de 1985, gerando o valor tributável de CR\$ 77.986.240; e
- VI - Por falta do pagamento do Adicional de Imposto de Renda devido em virtude da alteração do Imposto de Renda calculado na declaração do Exercício de 1986.

Em sua peça impugnatória, a empresa requereu a nulidade do feito fiscal, alegando cerceamento de defesa, por

L

1107

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

falta de clareza nos autos e erros materiais que teriam sido cometidos pela fiscalização. Essa hipótese foi descartada no documento de Informação Fiscal e não aceita na decisão da Autoridade Singular.

Realmente, analisando os argumentos da peça impugnatória, os documentos de comprovação juntados aos autos e as explicações da recorrente, chega-se à conclusão que as infrações autuadas foram totalmente conturbadas, deixando de ser simples, como relatadas no Auto de Infração, para extremamente complexas.

Faltou à recorrente firmeza e segurança na defesa dos direitos que afirmava possuir. A indecisão foi uma das tônicas de suas argumentações. A imprecisão na apresentação dos documentos, segundo ela, comprobatórios, e as contradições de suas próprias palavras, negando e ao mesmo tempo confirmando registros contábeis, dificultaram, sobremaneira, o entendimento do Auto de Infração.

A fiscalização, analisando a contabilização da DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO, em 31/12/84, constatou que a conta de ESTOQUES da recorrente tinha sofrido alguns ajustes que lhe baixaram o valor. Verificou que as baixas estavam sendo contabilizadas a crédito da conta 0990 (conta representativa de ESTOQUE) e a débito da conta 0310 (conta representativa de Receitas Operacionais). Não lhe foi difícil concluir que estava ocorrendo uma anulação de receita, e, portanto, uma redução no lucro operacional da empresa.

Através do Termo de Constatação e Esclarecimentos (doc. de fls 165) a fiscalização registrou todas as importâncias creditadas a crédito de Estoques e a débito de Receitas Operacionais e solicitando esclarecimentos à empresa, recebeu as explicações de que "foram feitas as contagens físicas dos estoques de madeiras nas datas mencionadas e que as diferenças foram baixadas, independentemente de qualquer outro procedimento".

Posteriormente foram passados à fiscalização 2 relatórios de "INSTRUÇÕES PARA CONTAGEM FÍSICA DE ESTOQUES NOS DEPÓSITOS DE MADEIRA E PÁTIOS INTERMEDIÁRIOS E DOS ALMOXARIFAS

L

JJP

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 13884/000.531/87-06
ACÓRDÃO Nº 103-09.493

DOS (doc de fls 131 e 177), datados ambos de 14/10/85, que realmente, descreviam todos os passos a serem dados pelas pessoas envolvidas, para a realização da tarefa. Na parte final dos relatórios de instrução há um item denominado de RECONCILIAÇÃO DO INVENTÁRIO FÍSICO que fixou a data-base do inventário para 30/11/85 e determinou que os documentos-suporte para elaboração do inventário com data-base em 31/12/85 ficassem arquivados até a emissão final do balanço.

Não há nas instruções expedidas nada a respeito de preço; o único produto perseguido pelos relatórios foi a contagem física, isto é, a quantidade de cada bem existente.

Provavelmente, preocupada com a diminuição na metragem cúbica das madeiras estocadas, a empresa solicitou ao Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo-IPT, empresa pública especializada na área de pesquisas, um Relatório sobre diminuição do volume de madeira roliça de eucalipto, durante o armazenamento. O pleito foi atendido em 09/01/87, e do Relatório produzido em seis folhas, no item "ANÁLISE DOS RESULTADOS E CONCLUSÕES" consta o seguinte:

"O item 3,1,2 mostra que o teor da unidade da casca foi sempre superior ao teor de unidade da madeira, não podendo, portanto, se esperar perdas volumétricas, motivadas por contração,

Estas poderão ocorrer no caso de perda da casca causadas pelo manuseio dos toretes; estima-se porém que tais perdas não sejam significativas,

Pela análise destes resultados e pelo exposto anteriormente pode-se concluir que nas condições ambientais imperantes entre junho e dezembro de 1986, as diminuições de volume da madeira roliça empilhada não são devidas à contração da madeira durante a secagem. Provavelmente tais perdas estão associadas às práticas de empilhamento (gaiolas) que necessitam ser investigadas",

No processo não há indícios de que as causas das perdas tenham sido investigadas, mas no documento complementar à peça impugnatória de fls 265/272, às fls 266 a empresa afirma

10/87

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC, Nº 13884/000,531/87-06

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

tratar-se, efetivamente de perda, por quebra de estoque, conforme laudo anexo à defesa, dentro dos parâmetros do art. 184, inciso I, do RIR.

Ora, voltando à conclusão do documento elaborado pelo IPT, nota-se claramente que o IPT negou que as diminuições de volume da madeira roliça empilhada fossem devidas à contração da madeira durante a secagem. Portanto, não houve quebra.

O próprio IPT afirmou que as perdas de madeiras (e não as quebras) necessitam ser investigadas.

As fls 257 de sua peça impugnatória, a impugnante ao se referir aos ajustes de 503.350.674 e 876.589.067 efetuados em seu Estoque de Madeiras afirmou que foi absurda a conclusão dos senhores fiscais em considerar esses valores como "perda de estoque". De fato o que ela fazia era a apuração de seu "custo do produto vendido- CPV", ou seja, custo de sua mercadoria, em uma conta de resultado que conveio designar "RECEITAS OPERACIONAIS-RECUPERAÇÕES".

Mensalmente ela apurava o custo de sua mercadoria, calcada nos valores de venda (preço médio). Ou seja, a atuada sempre agiu, nos estritos limites do que lhe ditam os artigos 189 e 222 do RIR, "verbis":

"Art. 189 - O custo de aquisição ou produção dos bens existentes na data do balanço deverá ser ajustado, mediante provisão, ao valor de mercado, se este for menor".

"Art. 222 - Poderão ser registradas, como custo ou despesa operacional, as importâncias necessárias à formação de provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, nos casos em que este ajuste é determinado por lei".

Pela leitura dos artigos citados, vê-se que o comando do art. 189 é imperativo. Se o valor do mercado, na data do balanço, estiver menor, ele deverá obrigatoriamente ser ajustado a esse valor. Os bens inventariados terão os seus valores desvalorizados contra uma conta de provisão. Essa desvalorização, segundo o art. 190, só poderá ocorrer se se der o fato, ou seja, se o valor de mercado estiver menor. Fora essa condi

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

ção, o art. 190 veda qualquer tipo de desvalorização.

No caso em discussão, não tem nenhuma aplicabilidade o art. 222 do RIR invocado, já que nenhuma provisão foi feita pela empresa relativa a estoque.

Pelos demonstrativos de fls 208 e 209, referentes à contagem física de madeira feita em 31/10/85, percebe-se claramente que, além da contagem física, a autuada alterou os custos dos bens inventariados, variando o preço de metro cúbico de CR\$ 39.175,45 para CR\$ 45.970,21. Os documentos comentados dão conta de uma perda de 16.100 m³, equivalentes a CR\$ 1.023.799,315, contabilizados pelo valor de CR\$ 876.589.067, a débito da conta de resultado "Receitas Operacionais" e a crédito da conta de Estoque (doc. de fls 274 e 305).

Pelos documentos de fls 133, 136 e 137, vê-se a repetição do fato, em relação ao ano-base de 1984, A empresa ajustou seu estoque de madeiras, creditando a conta Estoques pelos valores de 503.350.674 e 677.369.213 e debitando a conta de Receitas Operacionais, nos mesmos valores. Ajustou também o Estoque de Almojarifado em 31/12/84, creditando-lhe a importância de CR\$ 7.924.686 (MATERIAIS DIVERSOS) e debitando a conta de CUSTO OPERACIONAL (conta nº 0582), em igual valor.

Em 31/12/85, outro ajustamento foi feito na conta de Estoque de Almojarifado (MATERIAIS DIVERSOS), creditando-lhe as importâncias de 38.995.221, 1.742.788, 12.511.727, 48.217.978 e 1.705.530 e debitando em contrapartida a conta de DESPESAS ADMINISTRATIVAS GERAL.

Em 31/12/85, a empresa debitou a conta de DESPESAS ADMINISTRATIVAS GERAL, a título de PERDAS E DANOS, pelo valor do investimento constante do Realizável a Longo Prazo, sob a denominação de FLORESTAS EM FORMAÇÃO (conta 2895) na importância de CR\$ 41.730.014, sob o argumento de ter acertado com o IBDF a transferência do PROJETO FLORIN XLI da Fazenda São Simão para a Fazenda São José IV, por motivos econômicos. A baixa do investimento foi autorizada pela gerência da empresa (doc de fls 203).

Em 31/12/85, sob o título de FOMENTOS AGRÍCOLAS, a empresa debitou a conta de DESPESAS ADMINISTRATIVAS GERAL na importância de CR\$ 347.294.040. Inquirida pela fiscalização a

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

respeito, informou tratar-se de "Doação de Mudas de Eucalipto" para fornecedores de madeira. Não há indicação no processo de quem seja e nem de quantos são esses fornecedores. Não há também nenhum documento firmado entre empresa e fornecedores que exija o fornecimento das mudas para a venda futura das madeiras. O amparo do art. 191 está condicionado à necessidade da realização das despesas para o cumprimento de seu objetivo social. Em sua peça impugnatória, a empresa disse tratar-se de despesas de valor irrisório que atinge apenas a 12% da Receita Operacional e que foram doadas como brindes e são perfeitamente dedutíveis. Ora, além de não terem a característica de "brindes", a dedutibilidade de despesas, a esse título, está limitada a 5% do lucro operacional.

Acredito ser perfeitamente possível a aceitação da dedutibilidade dessas despesas, quando no contrato de fornecimento de madeira, houvesse a condição obrigacional estipulada. Algumas fábricas de papel fornecem mudas de eucalipto e inseticidas a proprietários rurais que queiram desenvolver projeto florestal de plantação de eucaliptos, desde que a preferência para compra da madeira seja garantida à fábrica fornecedora. Nesse caso, a necessidade da despesa está definida. Não foi o caso da recorrente que preferiu defender a tese de "brindes" doados aos fornecedores.

Em relação aos serviços e bens utilizados em processamento e ativados pela fiscalização, com base no art. 193, § 2º e IN nº 04/85, cabe alguns esclarecimentos a respeito.

Não há a menor dúvida de que os gastos de instalação dos computadores locados deverão ser ativados, para futuras amortizações, inclusive a mão-de-obra neles empregada. A especificação desses gastos encontra-se discriminada no documento de fls 323, pela empresa SISTENGE CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA. Entre os serviços descritos a serem executados no CENTRO DE PROCESSAMENTO DE DADOS da recorrente, estão relacionados: instalação de rede de distribuição elétrica para o computador e para terminais de vídeo, com eletrodutos galvanizados aparentes e tomadas próprias; execução de aterramento com hastes de cobre máximo de 5 OHMS; rede de distribuição elétrica para aparelhos de ar condi

L

1107

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 13884/000,531/87-06
ACÓRDÃO Nº 103-09.493

onado, com circuito independente por aparelho; fornecimento e instalação de três quadros elétricos, sendo um para equipamento IBM e um para o equipamento SID e um para T AR condicionado; execução de rede de eletrodutos galvanizados para passagem dos cabos de sinal; fornecimento e colocação de cabos coaxiais SID para os terminais a serem instalados; e fornecimento de todo o material, mão de obra e equipamentos necessários à execução dos serviços.

Quanto aos serviços contratados da empresa SOMA-SERVIÇOS DE OTIMIZAÇÃO E MATEMÁTICA APLICADA S/C LTDA e ativa dos pela fiscalização, a empresa alega em sua peça impugnatória tratar-se de simples prestação de serviços assistenciais na área de processamento e anexa aos autos uma cópia do contrato às fls224/44.

A cláusula primeira do contrato, no subitem 1,1 estabelece que o objetivo do contrato é a elaboração de um modelo matemático para planejamento florestal de longo prazo, associado a um sistema computadorizado de dados e resultados, designado por PLANFLOR/FLORIN,

A cláusula terceira fixa a data para a entrega do manual do PLANFLOR/FLORIN e as regras para a sua aceitação.

A cláusula quarta fala das garantias do projeto e das responsabilidades da prestadora dos serviços.

A cláusula quinta cria uma exclusividade do Sistema PLANFLOR/FLORIN, por um período de 3 anos, contra os concorrentes do Grupo Simão, isto é, Suzano, Champion e Ribasa.

O dossiê de Janeiro de 1987 anexado às fls 345 a 361, descreve às fls 352, o SISTEMA PLANFLOR, registrado na SEI sob o nº 7821-2, tendo como característica 9 níveis de gerenciamento de dados, a começar pela configuração geral da empresa em termos de sua estrutura de custos, de sua nomenclatura e sua organização de planejamento. Cada etapa da operação do sistema é feita com auxílio de telas com campos especiais para os dados.

O Sistema foi desenvolvido para o computador IBM 4341, com o sistema operacional VM/CMS. O Sistema tem como base algumas idéias sobre o planejamento do uso do solo para a agri-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 13884/000.531/87-06

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

cultura, em particular, com culturas sequenciais, como o caso da cana de açúcar.

Este modelo, principalmente o seu gerenciador de dados, foi aprimorado e implantado na Companhia Agrícola e Florestal Santa Bárbara -CAF. Recentemente outra versão do PLANFLOR foi implantada na FLORIN -Florestamento Integrado S.A.

As fls 356 o documento aborda projetos que estão sendo desenvolvidos pela SOMA para a FLORIN (TRANSFLOR e SINFLO),

De tudo o que foi abordado sobre o assunto processamento na Florin, algumas conclusões podem ser enunciadas:

- A Florin possui um Centro de Processamento de Dados, no qual os computadores e equipamentos utilizados não lhe pertencem; são alugados;

- O Sistema PLANFLOR que comanda toda a administração e gerenciamento no campo florestal, não lhe pertence. É de propriedade da empresa que o desenvolveu (SOMA) e em seu nome (SOMA) se encontra registrado na SEI. O Sistema foi adaptado para atender às necessidades da Florin. O modelo já existia anteriormente empregado em outras empresas.

- A exclusividade dos 3 anos contra os principais concorrentes reforça a tese de que a Florin não tem a propriedade do sistema. Se a tivesse, a exclusividade seria permanente e o registro na SEI estaria em seu nome.

- O Sistema PLANFLOR/FLORIN não deixa nenhuma dúvida de que é um PROGRAMA DE COMPUTADOR, nos termos do § único do art. 1º da Lei nº 7646, de 18/12/87 (verbis); e um SOFTWARE, nos termos da Resolução nº 001, de 22/09/86, do Conselho Nacional de Informática e Automação, pertencente ao Ministério de Ciências e Tecnologia (verbis):

LEI Nº 7646, DE 18/12/87:

"ART. 1º -

§ único - Programa de Computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automati

1102

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 13884/000,531/87-06
ACÓRDÃO Nº 103-09.493

cas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados".

RESOLUÇÃO Nº 001 , DE 22/09/87

SOFTWARE é o conjunto organizado de instruções expressas em linguagem natural ou artificial contido em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário no controle dos estados de máquinas, equipamentos e dispositivos baseados em técnicas digital, com funções técnicas de coleta, tratamento, estruturação, armazenamento, comutação, recuperação e apresentação da informação, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados.

A alegação da recorrente em sua peça impugnatória de que o Sistema é um simples modelo matemático, segundo meu entendimento, não procede. Trata-se, realmente, de um PROGRAMA DE COMPUTADOR, isto é, de um SOFTWARE .

Diante dos fatos comentados neste voto, as minhas conclusões são as que se seguem.

Em relação ao item I - glosa das despesas relativas à baixa de Almoxarifado, no valor de 144.903.258, entendo ser cabível a sua dedutibilidade. Os materiais baixados não são mercadorias comercializáveis, São materiais de reposição que vão desde arruelas, parafusos e porcas até pneus, baterias, óleos combustíveis, para-choques, retrovisores, camisas, botinas, luvas, perneiras, etc. consumidos no processo operacional nos veículos, tratores e pessoal. A empresa administra 66 projetos e possui 130 fazendas e os materiais baixados e relacionados nos documentos de fls 182 a 192, 194, 196, 199 demonstram tratar-se de bens utilizados e consumidos no processo operacional,

Em relação ao item II - glosa de despesas referentes à DOAÇÃO DE MUDAS DE EUCALIPTO, entendo não ter razão a recorrente. Essas despesas ultrapassam em muito o limite permiti-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 13884/000.531/87-06
ACÓRDÃO Nº 103-09.493

tido para brindes e não têm a sua característica; portanto, de
vem ser tributadas.

Em relação ao item III - glosa de despesas com serviços e bens de processamento e gastos de instalação, entendo não ter razão a recorrente. O Sistema PLANFLOR/FLORIN é um programa de computador (software) e os dispêndios empregados pela empresa para consegui-lo não podem ser apropriados em despesas num único exercício. O mesmo se dá com os gastos com a instalação dos equipamentos. Ambos poderão ser amortizados no prazo de 5 anos, conforme determina a Instrução Normativa SRF nº 04/85.

Em relação ao item V - tributação da correção monetária dos valores do item anterior, o pensamento predominante neste Conselho é de que não cabe a glosa da despesa e a cobrança da correção monetária no mesmo momento, sob o argumento de que a parcela da correção monetária não se soma ao lucro líquido, obrigatoriamente. Ela pode ser diferida para exercícios futuros e o Patrimônio Líquido da pessoa jurídica, em virtude da glosa da despesa, não aproveitou a parcela glosada para futuras correções.

Em relação ao item IV - ajustamento por reduções efetuadas na conta ESTOQUES, entendo não ter razão a recorrente. No entanto, da importância tributável de CR\$ 1.190.569.259 referente ao ano-base de 1984, deverão ser excluídas as importâncias de CR\$ 7.924.688 e CR\$ 138.372.585. A primeira importância refere-se à baixa de Materiais Diversos no Almoxarifado e a segunda, por uma questão de coerência, contabilizada a débito da conta de ESTOQUES e a crédito da conta de RECEITAS OPERACIONAIS (doc. de fls 136 e 137), com base nos mesmos documentos que geraram o inverso, merece ser excluída da tributação.

Em relação ao item VI, o Adicional de Imposto de Renda, se devido, deverá ser cobrado, por se constituir em obrigação da empresa para com a Fazenda Nacional.

Diante do exposto, VOTO no sentido de se acolher o recurso, por tempestivo, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir da base tributável nos exercícios de 1985, ano-base de 1984 e 1986, ano-base de 1985, respectivamente os

L

J.P.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 13884/000.531/87-06

ACÓRDÃO Nº 103-09.493

valores de CR\$ 146.297.273 e CR\$ 222.889.498. L

Brasília, 08 de agosto de 1989

Ayres de Oliveira
Ayres de Oliveira-Relator