



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

Processo nº 15504.726266/2011-43
Recurso nº 99.999 Voluntário
Resolução nº **1401-000.307 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 04 de junho de 2014
Assunto IRPJ/CSLL
Recorrente ARCELORMITTAL BIOENERGIA LTDA (SUC. 20.771.747/0001-50)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Maurício Pereira Faro declarou-se impedido de votar.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira., Fernando Luiz Gomes de Mattos, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário e de ofício no Acórdão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte-MG.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

I - DO LANÇAMENTO.

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/04, que determina ao sujeito passivo os ajustes na base de cálculo do IRPJ, em conformidade com demonstrativos anexos, substancialmente implicando na redução do prejuízo fiscal apurado no ano de 2006 de R\$24.437.243,23 para R\$2.241.467,74. O que perfaz o valor total do ajuste em R\$22.195.775,49.

Foi também formalizado o Auto de Infração a título de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 08/10), também determinado os mesmos ajustes ao sujeito passivo na base de cálculo da contribuição do ano de 2006, em conformidade com demonstrativos anexos, para redução da base de cálculo negativa da CSLL de R\$25.002.461,11 para R\$2.806.685,62.

I.1 - DESCRIÇÃO DOS FATOS. IRPJ/CSLL.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:

0001 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**DESPESAS NÃO COMPROVADAS**

Durante o procedimento de fiscalização o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória dos lançamentos efetuados na conta contábil "3402018 - Pesquisas e Experimentos Florestais", deixando de a apresentá-los. Os lançamentos contábeis efetuados nesta conta são efetuados de forma sintética. Assim, a fiscalização não possui qualquer meio de verificação as condições legais de dedutibilidade destas despesas e mesmo a sua real existência. Dessa forma, impõe-se a glosa destas despesas na apuração do lucro líquido do exercício com os consequentes reflexos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, tudo conforme explicado no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante e indissociável deste auto de infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2006	2.930.250,09	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2006 e 31/12/2006: art. 3o da Lei nº 9.249/95.

Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 6º; Lei nº 8.981/1995 art. 37, § 1o; Art. 247 do RIR/99 Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. T\ Lei nº 9.249/1995 art. 25 Art. 251 do RIR/99; Lei nº 4.506/1964, art. 47; Art. 299 do RIR/99 Lei 4.506/1964, art. 45, §2º; Art. 300 do RIR/99

0002 EXAUSTÃO INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS - RECURSOS FLORESTAIS

Conforme explicado no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante e indissociável deste auto de infração.

Durante o procedimento de fiscalização o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória ao lançamento efetuado na conta contábil "3303003" como "Acerto de exaustão florestal" no valor de R\$ 15.548.678,31. O contribuinte apenas elencou razões gerais que contribuíram, na sua opinião, para a diminuição do potencial projetado das florestas. Ocorre que para os casos de quebras e perdas não razoáveis a legislação exige a apresentação de laudos de autoridades públicas, de acordo com o tipo de ocorrência determinante da quebra ou perda. Dessa forma, não cumprindo os requisitos legais para o lançamento de quebras e perdas, impõe-se a adição destas despesas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, tudo

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2006 e 31/12/2006: art. 3o da Lei nº 9.249/95.

Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 6º; §2º; Art 249, I do RIR/99; Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 7o; Art. 251 do RIR/99; Lei 4.506/1964, art. 46, incisos V e VI; Art. 291 do RIR/99 Lei 4.506/1964, art. 59; decreto-Lei nº 1.483/1976, art. 4o; Art. 334 do RIR/99

0003 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL CAUSADA POR CUSTOS OU DESPESAS UTILIZADOS II DEVIDAMENTE

Durante o procedimento de fiscalização o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória

O lançamento efetuado em 18/12/2006 na conta contábil "3303003" no valor de R\$3.716.847,09. Justificou tal lançamento como sendo referente à aquisição de madeira da Suzano Celulose (nova denominação de Bahia Sul).

Ocorre que tal aquisição de madeira ocorreu nos anos de 2000, 2001, 2002 e 2003. Assim, o custo lançado não é referente ao período de apuração de 2006. Dessa forma, impõe-se a glosa deste custo na apuração do lucro líquido do exercício com os consequentes reflexos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, tudo conforme explicado no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante e indissociável deste auto de infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
--------------	---------------------	-----------

18/12/2006 3.716.847,09 75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2006 e 31/12/2006: art. 3o da Lei nº 9.249/95.

Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 6o; Lei nº 8.981/1995 art. 37, § 1o; Art. 247 do RIR/99 Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 7*; Lei nº 9.249/1995 art. 25 Art. 251 do RIR/99; Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 6o, §5e; Art. 273 do RIR/99

Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 7o, §4º e art. 67, XI; Lei nº 7.450/1985, art. 18; Lei 9.430/1996, art. 5o; Art. 274 do RIR/99

fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

(...)

I.2 - DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL - TVF (FLS. 14/209).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

(...)

II - GLOSA DE DESPESAS COM PESQUISAS E EXPERIMENTOS.

- O contribuinte foi devidamente intimado a apresentar a documentação comprobatória dos lançamentos efetuados na conta contábil "3402018 - Pesquisas e experimentos florestais" no ano de 2006. Em resposta, afirmou que estava apresentado a "relação da documentação referente à movimentação da conta 3402018".

- Com base nos arquivos digitais da contabilidade entregues à Fiscalização, ela constatou que os lançamentos contábeis são feitos de forma sintética, tendo como contrapartida a conta contábil "4901009 - (-) Transf. p/pesquisas experimentos industriais", e como histórico de lançamento "ORD PESQEXPERIME". Portanto, tais lançamentos não permitem que a Fiscalização tenha qualquer noção sobre os tipos de despesas/custos que estão sendo ali lançados, se os mesmos podem ser lançados diretamente ou se tem de ser ativados, se são despesas/custos necessários à manutenção da atividade da empresa e no caso se são realmente despesas/custos com pesquisas e experimentos.

- Portanto, o contribuinte não apresentou a documentação que comprove

os lançamentos contábeis na conta relativa aos dispêndios com pesquisa e experimentos. Sendo assim, consideram-se despesas não comprovadas, tendo sido glosadas.

III- GLOSA DE CUSTOS COM AQUISIÇÃO DE MADEIRA.

- O contribuinte foi intimado a apresentar os contratos, notas fiscais, comprovantes de pagamento e demais documentos comprobatórios do lançamento efetuado em 18/12/2006, no valor de R\$3.716.847,09, na conta contábil "3303003". Respondendo, apresentou um Contrato, assinado em 18/11/1999, e um Aditivo, assinado em 01/08/2006, celebrado com a Suzano Papel e Celulose S/A (nova denominação de Bahia Sul Celulose S/A). Trata o contrato de permuta de madeira de eucalipto, Cláusula Segunda, entre a então CAF Santa Bárbara e a então Bahia Sul Celulose. O contribuinte acrescentou em sua resposta que "na época do acerto da contrapartida da permuta referente ao fornecimento de madeira pela

CAF, não havia madeira disponível devido ao aumento da demanda para carbonização para atender a usina siderúrgica de Juiz de Fora. Conforme o contrato original, cláusula segunda, item I-e e no aditivo correspondente em anexo foi calculado e estabelecido o valor a ser ressarcido à Suzano em substituição à madeira".

- Analisando tal documentação, a Fiscalização ressaltou que se trata de "Contrato de Permuta", de madeira.

- Citando o art. 251 do RIR/1999, salientou que a empresa deve observar tanto a legislação comercial com a fiscal, bem como as normas e princípios contábeis usualmente aceitos no Brasil. O regime de competência é um princípio contábil, que deve ser, na prática, estendido a qualquer alteração patrimonial, independentemente de sua natureza e origem. Sob o método de competência, os efeitos financeiros das transações e eventos são reconhecidos nos períodos nos quais ocorrem, independentemente de terem sido recebidos ou pagos.

- No caso presente, o Fisco constatou que o contribuinte retirou a madeira nos anos de 2000 a 2003 e que a madeira permutada deveria ser devolvida até 30/11/2003, e que sendo impossível a devolução, nesta data deveria ser pago o valor em dinheiro correspondente à madeira retirada. Concluiu, pois, que pelo Princípio da Competência que todos os custos relativos à madeira retirada pela CAF (custos da efetiva retirada dos plantios da Bahia Sul e custo referente à madeira a ser devolvida) deveriam ser contabilizados nos em que ocorreram as efetivas retiradas de madeira, isto é, 2000, 2001, 2002

e 2003.

- Salientou que o aditivo assinado em 2006 apenas definiu os valores, forma e prazo de pagamento da CAF à Suzano, não sendo nova aquisição de madeira, mas acerto financeiro de madeira já adquirida entre 2000 e 2003, e não liquidada no vencimento contratual.

- Arremata o Fisco que essas aquisições de madeira deveriam constar da apuração do lucro líquido de 2000 a 2003, não podendo ser lançadas em 2006, visto não ser desta competência os custos associados. Ademais, quando da assinatura do aditivo, alguns períodos de apuração já estavam decaídos, e mesmo que o contribuinte não tivesse lançado os custos naqueles períodos não poderia fazê-lo em 2006, em face do transcurso de 5 anos entre os fatos geradores.

- Assim, por não ser um novo custo e por não competir aos períodos de apuração de 2006 deve o valor de R\$3.716.847,09 ser glosado do custo dos produtos vendidos na apuração do lucro líquido e conseqüentemente o lucro real e a base de cálculo da CSLL.

IV - GLOSA DE CUSTO COM EXAUSTÃO DE FLORESTAS.

- Ao contribuinte foi solicitada a apresentação das planilhas de cálculo dos custos e exaustão dos projetos de plantio da empresa no ano de 2006. Em resposta, apresentou planilha em formato "excel" contendo as informações acerca das despesas com exaustão florestal no ano de 2006, incluindo um "Ajuste de Exaustão" ocorrido em novembro de 2006. Tal ajuste, contabilizado em 30/11/2006, foi de R\$15.548.678,31.

- O contribuinte foi intimado a "Informar, apresentado documentos comprobatórios, em relação aos projetos que sofreram ajustes no valor da exaustão em novembro 2006, a data em que foram tomadas as decisões de se reduzir as manutenções das florestas, conforme informado em resposta ao termo de intimação nº 3, verbis "AJUSTE DO POTENCIAL PROJETADO EM FUNÇÃO DA REDUÇÃO DAS MANUTENÇÕES QUE OCASIONOU A BAIXA PRODUTIVIDADE DAS FLORESTAS".

- O contribuinte apresentou resposta nos seguintes termos: "No ano de 2006 foi feito um ajuste de inventário do potencial de madeira em pé devido à combinação dos fatores relacionados abaixo durante o período de desenvolvimento das florestas. O volume ajustado se refere também ao ajuste de potencial da madeira em pé que havia sido projetado para rotações posteriores que não se concretizaram". Em sequência apresentou uma série de fatores que segundo o contribuinte contribuíram para a diminuição do potencial das florestas.

- Inicialmente, constatou o Fisco que nenhum documento comprobatório foi juntado à resposta do contribuinte, apenas uma enorme lista de fatores que incluem intempéries climáticas, pragas e doenças diversas, erros de manejo, etc.

- Transcrevendo o art. 334 do RIR/1999, diz, verifica-se que este art. não permite o lançamento de exaustão em função de ajuste do potencial estimado da floresta em decorrência de sua diminuição. Porém, o art. 291 trata das quebras e perdas. O inciso I deste art. afirma que integra o custo o valor das perdas razoáveis ocorridas no processo produtivo, sem a necessidade de laudo de autoridade competente, contudo deve o contribuinte comprovar de forma idônea e plausível as perdas ocorridas. Ocorre que o valor do ajuste lançado corresponde a um percentual de 34,84% do custo total dos projetos elencados. Se forem considerados apenas os projetos com algum ajuste o percentual de ajuste chega a 54,47%. Além disso, alguns projetos chegam a ter ajustes de 70%, 90% até 100%. Logo, não é uma perda razoável e, portanto, devem ser obedecidos os critérios elencados no inciso II, isto é, comprovar que os riscos não estão cobertos por seguro e apresentar o laudo ou certificado exigido nas letras "a", "b" e "c", conforme a natureza do evento causador da quebra ou perda.

- Assim, não tendo o contribuinte apresentado a documentação que comprovariam as quebras e perdas do potencial produtivo, conforme exigido pelo art. 291 do RIR/1999, foi procedida a glosa do referido custo.

V - CONCLUSÃO.

- Constatadas as irregularidades acima, o Fisco efetuou o lançamento de ofício, reconstituindo o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Ressaltou que todas as infrações apuradas se referem à atividade rural desenvolvida pela empresa e reduzirão o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa apurada pela empresa.

- O contribuinte foi intimado a reconstituir os seus controles de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL.

II - DA IMPUGNAÇÃO.

Tendo sido dele cientificado pessoalmente em 13/12/2011, o sujeito passivo contestou o lançamento em 12/01/2012, mediante o instrumento de fls. 146/161. Adiante compendiam-se suas razões.

1. DA TEMPESTIVIDADE.

- Inicialmente, a Impugnante ressalta a tempestividade da defesa apresentada.

2. DOS FATOS.

- Nesse item, a Impugnante faz um resumo dos fatos da autuação. Não entanto, salienta que não pode concordar com os ajustes promovidos pelo Fisco.

3. RAZÕES QUE JUSTIFICAM A IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

3.1 - Das despesas com Pesquisas e experimentos.

- Alega, segundo o TVF, a glosa dessas despesas deu-se unicamente por ter sido constatado que os lançamentos contábeis são feitos de forma sintética.

- Destaca, a autoridade administrativa não realizou qualquer juízo de valor acerca da natureza das despesas, mas apenas ressaltou que as informações, no formato em disponibilizadas, não permitiram qualquer análise qualitativa.

- Defende, são despesas operacionais dedutíveis no IRPJ e na CSLL.

- Diz, os documentos anexados aos autos evidenciam que todos os lançamentos foram realizados de forma analítica, de modo a permitir o acesso da Fiscalização aos dados necessários.

- Copia-se:

A empresa apresentou a planilha "Lançamentos Planilha CAF 2006" (Doc. 04), a qual discrimina todos os lançamentos, e deixa evidenciado o percentual que cada um dos itens relacionados representa sobre o total da conta (despesas alocadas em pesquisas e experimentos florestais):

Descrição	Valor	%
Mão de Obra	1.053.915,18	35,97%
Benefícios	569.218,84	19,43%
Materiais	162.453,27	5,54%
Serviços	885.147,27	30,21%
Outras despesas operacionais	208.068,24	7,10%
Depreciação	24.716,31	0,84%
Rateios	26.730,98	0,91%
Total da Conta	2.930.250,09	100,00%

-Esclarece, contudo, a Impugnante dispõe de controle analítico das despesas, por mês e por lançamento (Doc. 05). A título exemplificativo, indicamos a conta "4406001 - Viagens e Outros", que relativamente ao ano de 2006, possui o montante de R\$145.662,37, ou 4,75% das despesas glosadas.

Processo nº 15504.726266/2011-43
Resolução nº 1401-000.307

S1-C4T1
Fl. 857

-Copia-se:

Classes de custo	Csts.reais
4100001 Salários Ordenado	631.253,50
4100002 Horas Extras	6.159,85
4100003 Av. Prêvio Inden	17.705,13
4100005 Retorno de Férias	5.943,88
4101001 13º Salário	58.629,57
4101002 Férias	71.128,95
4101003 INSS	200.589,92
4101004 FGTS	56.950,60
4101006 C. social lc 110/	6.552,78
Total Mão de Obra	1.053.915,18
4102001 Seg.Vid Acid Pass	8.404,42
4102002 Assist.Med Odonto	63.073,38
4102003 Material Escolar	210,94
4102004 Trein.Cursos Se	8.214,94
4102005 Prev.Priva- Ben.	29.638,10
4102006 Assist.Soc.e Ed	7.764,87
4102007 PAT	40.665,74
4102008 Transp. Empregado	411.237,45
Total Benefícios	569.218,84
4200005 Mat.s de Manutençã	92.366,46
4200006 Mat.s funcion. Esqr	57.187,98
4200012 Mat.s Manut Flores	4.391,92
4200255 MAP-Prod. químico	5.516,11
4200256 MAP-Mat. seguranc	2.990,81
Total Materiais	162.453,27
4301001 Fretes/Trans/Carr	11.128,10
4302001 Serviços Manutenç	12.590,37
4302002 Serv. Segur. Vigia	1.297,80
4302003 Serv. Conserv. Limp	991,22
4302004 Serviços Apoio	83.429,70
4302005 Serv.aplic. proje	
4302006 Serv.Apoio fixo-C	155.650,69
4302008 Serv. terc.ref/c	378.352,64
4303002 Consul.Tec.Gerenc	229.429,60
4303005 Mão Obra Temporár	8.904,00
4305001 Aluguéis	3.383,07
Total Serviços	885.147,27
4401002 Grndes	3.941,30
4401005 INSS s/ autônomos	2.716,28
4401001 Propag. Publicida	16.762,71
4401001 Energia Elet.Cons	15.403,97
4401003 Água - Consumo	265,68
4401001 Telecomunicações	13.464,87
4401002 Correios	704,15
4405001 Impostos Txs Fede	2.735,00
4405002 Impostos Txs Esta	1.323,00
4405003 Impostos Municp	3.450,00
4405001 Viagens e outros	145.662,37
4406002 Anúncios e Public	
4406003 Jornais e Periód	1.627,90
4406005 Desp.Legais.Proce	10,00
Outras Despesas Operacionais	208.068,24
4404001 Depreciação	24.716,31
Total Depreciação	24.716,31
60MEDIC - MEDIC	12.093,92
60SEGU - SEGU	14.637,05
Total Rateios	26.730,98
Débito	2.930.259,99

- Alega, a abertura dos valores para o mês de julho indica o montante de R\$11.909,52, em um universo de despesas glosadas de R\$261.531,93, conforme se verifica a seguir:

(...)

- Esclarece, o valor acima pode ser decomposto por lançamento, o que se verifica da planilha abaixo, extraída do sistema integrado de contabilidade da Impugnante.

Data de lançamento	Nº doc.de referência	Tipos de documento	Centro de custo	Classe de custo	Denom. classe custo	Valor em eda ACC	Nome do usuário	Documento de compra	Conta Início.contrap.	Descrição da conta de contrapartida	Texto do pedido
20/07/2006	500160950	WE	K0-9201	4406001	Viagens e outros	896,84	CF0000111	40342540	1120009	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
24/07/2006	5001607389	RE	K0-9201	4406001	Viagens e outros	323,12	CF0000111	40343617	1019028	AVIFAM TURISMO E TECNOLOGIA LTDA	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
04/07/2006	500160107	WE	K0-9201	4406001	Viagens e outros	113,26	CF0000204	40333568	1120009	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
07/07/2006	5001603871	RE	K0-9201	4406001	Viagens e outros	116,51	CF0000082	40338251	1005135	BOULEVARD HOTÉIS LTDA	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
10/07/2006	5001705764	WE	K0-9201	4406001	Viagens e outros	90,37	CF0000307	40338926	1120009	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
12/07/2006	5001729390	WE	K0-9201	4406001	Viagens e outros	514,89	CF0000033	403379966	1120009	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
18/07/2006	500173467	WE	K0-9201	4406001	Viagens e outros	68,16	CF0000392	40341022	1120009	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
18/07/2006	5001739708	WE	K0-9201	4406001	Viagens e outros	27,06	CF0000392	40341114	1120009	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
21/07/2006	5001657421	RE	K0-9301	4406001	Viagens e outros	328,84	CF0000111	40343623	1015506	AVIFAM TURISMO E TECNOLOGIA LTDA	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
07/07/2006	5001607767	WE	K0-9301	4406001	Viagens e outros	161,39	CF0000111	403376564	1120009	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
11/07/2006	5001626397	RE	K0-9301	4406001	Viagens e outros	301,71	CF0000111	40340149	1018928	AVIFAM TURISMO E TECNOLOGIA LTDA	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
15/07/2006	5001739322	WE	K0-9201	4406001	Viagens e outros	35,66	CF0000311	40340443	1120009	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
19/07/2006	5001739708	WE	K0-9301	4406001	Viagens e outros	262,06	CF0000392	40341113	1100649	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
04/07/2006	5001606637	WE	K0-3303	4416001	Viagens e outros	94,08	CF0000204	40331598	1120009	Transição EM EF	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
06/07/2006	5001605538	RE	K0-9303	4406001	Viagens e outros	4.651,77	CF0000332	10330247	1025891	BANCO BANKPAR S/A	SERVIÇO COMPRA PASSAGE
06/07/2006	5001604848	RE	K0-9303	4406001	Viagens e outros	3.785,33	CF0000307	40338247	1025891	BANCO BANKPAR S/A	SERVIÇO COMPRA PASSAGE
08/07/2006	1900018577	KR	K0-9501	4406001	Viagens e outros	10,55	CF0000111		11000155	FUNDO FINO CAP - ESC CENTRAL	
17/07/2006	5001604848	RE	K0-9303	4406001	Viagens e outros	477,16	CF0000111	40341394	1019028	AVIFAM TURISMO E TECNOLOGIA LTDA	SERVIÇO DE HOSPEDAGEM
Total Mês de Julho						11.909,52					

- Conclui, portanto, dúvidas não existem de que o registro das informações em questão é realizado de forma analítica, o que permite a verificação individualizada de todos os lançamentos contábeis efetuados pela Impugnante (vide Doc. 05, cit.)

- Acrescenta, todas as despesas discutidas são dedutíveis em razão de sua natureza (operacionais), de modo que a glosa deve ser desconsiderada. Não é outro o entendimento do CARF para despesas dessa natureza.

- Informa, por razões de ordem prática, os documentos que suportaram cada um dos lançamentos, como recibos, RPAs e notas-fiscais, não estão sendo juntados, pois a discussão envolve milhares de lançamentos e sequer foram solicitados pela autoridade administrativa no curso da fiscalização.

- Finaliza, na eventualidade desta DRJ considerar as despesas dedutíveis, em virtude da ausência de tal análise pela autoridade lançadora, os autos devem retornar à origem para que uma diligência seja realizada.

3.2 - Da aquisição de madeira.

- Explica, em razão de uma forte demanda de produção ocorrida na Usina de Juiz de Fora da CAF, a então Bahia Celulose forneceu a madeira necessária, que deveria ser restituída até 30.11.2003 (Doc. 6). No entanto, as condições de mercado não permitiram que a madeira fosse restituída, de modo que, 01.08.2006, as partes aditaram o contrato anteriormente firmado. Encerada a obrigação pactuada entre as partes em razão do pagamento do valor previsto no aditivo contratual, a Impugnante tomou a dedutibilidade dos valores pagos, reduzindo o resultado do período respectivo.

- Assevera, no entanto, o Fisco entendeu que tal contabilização teria violado o princípio da competência.

- Diz, no entendimento do Fisco, a consequência, então, seria a impossibilidade de dedução do custo em 2006, de modo que os valores deveriam ter sido apropriados entre 2000 e 2003. Nesse ponto específico, assiste razão à autoridade administrativa, pois, em termos contábeis, o único regime adequado para reconhecimento das receitas e despesas é de fato o de competência.

- Contrapõe, no entanto, a não obediência ao princípio da competência não gera a impossibilidade definitiva de dedução do custo incorrido (o que decorre da presente autuação, que simplesmente glosa o valor deduzido), mas sim a obrigação de compensar o prejuízo decorrente de uma eventual postergação de tributo devido, afinal, a despesa é dedutível, de modo que a discussão restringe-se aos efeitos temporais da dedução em momento inadequado.

- Argumenta, o lançamento simplesmente se omitiu nesse ponto, não demonstrando a existência de efeitos tributários (que não existiram) decorrentes da apropriação do custo segundo o regime de caixa.

- Alega, no caso dos autos, é possível verificar que desde 2000 a Impugnante vem apurando prejuízo fiscal (Doc. 8), sem jamais ter utilizado esse prejuízo para a compensação com seus próprios lucros, até porque inexistentes. Assim, não há qualquer diferença efetiva entre a dedução da despesa entre 2000 e 2003, ou sua dedução integral em 2006. O saldo do prejuízo fiscal não é objeto de correção, de modo que, independentemente do momento da dedução, em casos como o presente, o efeito sobre a base de cálculo é idêntico.

- Citando a legislação fiscal e acórdão do CARF, arremata, a Fiscalização, ao verificar a inexatidão quanto ao período de escrituração, recompor os resultados dos

períodos afetados, de modo a verificar o efeito da contabilização indevida no tempo. Este é exatamente o entendimento perfilhado no Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

- Finaliza, o Fisco deixou de recompor o lucro líquido dos anos de 2000 a 2003, glosando apenas o valor deduzido em 2006. Assim, nesse ponto, ante a inexistência de fundamento para a autuação, impõe-se seu cancelamento.

3.2 - Do ajuste na exaustão de florestas.

- Salienta, nessa autuação, como destacado pelo Fisco, as perdas razoáveis integram o custo de aquisição e independem de laudo que as comprove. No entanto, apenas em razão do percentual envolvido (34,84% do custo total dos projetos elencados), a autuação pressupõe não se tratarem de perdas razoáveis, desconsiderando toda a documentação apresentada.

- Alega, certamente, a razoabilidade da perda irá variar segundo a atividade exercida pelo contribuinte, de modo que esse ponto não pode deixar de ser considerado pelo Fisco. Sobre esse aspecto, já se manifestou o então Conselho de Contribuintes.

- Diz, no caso dos autos, mostra-se razoável o valor das perdas contabilizadas, principalmente se levado em consideração sua relação com o faturamento da empresa. Em 2006, por exemplo, o ajuste foi de R\$15.548.678,31, em um faturamento de R\$102.024.412,90 (Doc. 9).

- Assevera, não obstante, em nenhum momento a autoridade administrativa deixa claro os motivos pelos quais as provas apresentadas são imprestáveis, aliás, afirma terem sido indicados diversos fatores responsáveis, tais como, intempéries climáticas, pragas, doenças diversas e erros de manejo. É notório que tais fatores são responsáveis por perdas significativas nesse segmento, de modo que os documentos apresentados (Doc. 10), se não infirmados pelo Fisco, devem prevalecer, pois elaborados com base na observação do processo produtiva da Impugnante. Assim, improcedente a glosa levada a efeito no auto de infração.

4. DO PEDIDO DE PERÍCIA.

- Indicando quesitos e perito, a Impugnante postula por perícia contábil, em relação a todos os itens da autuação.

5. DOS PEDIDOS.

- Requer, o provimento da presente Impugnação ou a baixa dos autos em diligência.

É o relatório.

A DRJ MANTEVE EM PARTE o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

Custos ou despesas operacionais.

Os custos ou as despesas operacionais são dedutíveis, na medida em que atendam aos requisitos da necessidade, usualidade e normalidade, nos termos da legislação fiscal, além de outros requisitos como a sua efetividade e a comprovação mediante documentação hábil e idônea.

Inobservância do Regime de Competência.

A inobservância do regime de competência implica necessariamente para a autoridade fiscal a recomposição do lucro real dos dois períodos envolvidos.

Feita a retificação, se verificado que o lucro real do período mais antigo é menor que o apurado anteriormente pelo contribuinte, nada há a fazer, salvo se a antecipação de receita ou contabilização posterior de custo ou despesa criar lucro necessário para aproveitar prejuízo fiscal que caducaria (regras vigentes até 31/12/1994) ou ferir o limite legal de 30% (regras legais a partir de 1701/1995).

Perdas Extraordinárias.

Em se tratando de perdas que não sejam razoáveis no processo produtivo (extraordinárias), a legislação fiscal impõe para sua dedutibilidade que o risco provocador da perda não esteja coberto por seguro e exige documentação hábil e idônea que a comprove, como laudos ou certificados, emitidos pelas autoridades competentes, sejam sanitárias, de segurança ou mesmo fiscal, conforme demandar o caso.

Tributação Reflexa. CSLL.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se ao reflexo..

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

VOTO

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso de ofício e voluntário preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Recorrente foi autuada por cometido 3(três) infrações legais, no ano calendário de 2006 (IRPJ e CSLL):

(1) da glosa de custos/despesas operacionais/encargos(despesas com pesquisas e experimentos) não comprovados, no valor de R\$2.930.250,09;

(2) da redução indevida do lucro líquido causada por postergação de custos ou despesas, de R\$3.716.847,09; e

(3) da glosa de custos/despesas operacionais/encargos não dedutíveis, de R\$15.548.678,31.

Frise-se que as infrações apuradas se referem à atividade rural desenvolvida pela empresa e reduziram o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL apurados nessa atividade.

A infração 2 foi cancelada pela DRJ e submetida a Recurso de Ofício.

PRELIMINAR DE JULGAMENTO EM CONJUNTO

A Recorrente, preliminarmente, pugna pela conexão deste processo com outros dois e conseqüente julgamento por outra turma. Eis seu teor, naquilo que é relevante:

Conforme já restou reconhecido no acórdão proferido em primeira instância administrativa, o presente PTA possui inegável vinculação com o PTA n.º 10680.721.396/2012-16.

Naquele feito (PTA 10680.721.396/2012-16), com o objetivo de fiscalizar o IRPJ e CSLL apurado pelo contribuinte nos anos de 2008 e 2009, a fiscalização verificou supostas inconsistências no que tange à formação do prejuízo fiscal, dentre elas, afirmou que em virtude de autuações anteriormente lavradas e que resultaram no presente PTA e no de número 10680.020725/2007-41, o contribuinte já deveria ter feito a retificação do prejuízo fiscal apurado em 2002 e 2006 (períodos autuados).

Ocorre que ambos os PTA's ainda não foram julgados de forma definitiva no âmbito administrativo, tendo a Empresa apresentado as respectivas Impugnações e demonstrado, entre outras questões, a inegável vinculação entre os três feitos, uma vez que o resultado de cada um deles influi diretamente na subsistência ou não da autuação que resultou no PTA n.º 10680.721.396/201216.

Desta forma, já em primeira instância, a turma julgadora reconheceu a procedência dos argumentos postos pelo contribuinte no que tange à vinculação dos três PTA's e julgou de forma concomitante o presente feito e o PTA n.º 10680.721.396/2012-16, uma vez que se encontravam em mesma fase processual, já procedendo à reformulação do crédito exigido neste último, em razão da procedência

parcial da Impugnação apresentada no presente feito. Tal fato restou inclusive explicitado no acórdão recorrido.

Não vejo conexão deste processo com o processo 10680.721.396/2012-16 (fatos geradores 2008/2009), primeiro porque o presente processo trata de fatos geradores anteriores àquele feito (2006), o que quer dizer que a conexão existente é apenas em um determinado sentido. De fato, o processo 10680.721.396/2012-16 que trata de redução de prejuízos fiscais depende do julgamento deste que modifica o saldo de prejuízo fiscal no ano-calendário de 2006, mas o inverso não é verdadeiro. O que pode acontecer é o processo n. 10680.721.396/2012-16 ficar sobreposto no aguardo do deslinde deste processo, mas em hipótese alguma o julgamento deste processo por outra câmara irá resultar em julgamentos incoerentes para a mesma matéria, que é a situação extrema em que a lei não deseja que aconteça.

Situação semelhante se encontra o processo 10680.020725/2007-41 em relação ao processo n. 10680.721.396/2012-16, nada tendo a ver com o presente feito, a não ser esse paralelismo com relação ao processo n 10680.721.396/2012-16 que receberá no caso a influência do julgamento desses dois (10680.721.396/2012-16 e do presente processo)

Portanto, rejeito esta preliminar de conexão

Delimitação dessa Resolução

O escopo dessa resolução se restringirá à infração “1” - da glosa de custos/despesas operacionais/encargos não comprovados (despesas com pesquisas e experimentos), no valor de R\$2.930.250,09.

Para ser fiel no relato dos fatos, transcreva-se abaixo o TVF que fundamentou o referido item da autuação:

Em 17/10/2011 através do Termo de Intimação nº 1 foi o contribuinte, na qualidade de sucessor de ArcelorMittal Florestas Ltda., intimado, a apresentar a documentação comprobatória dos lançamentos efetuados na conta contábil "3402018 - Pesquisas e experimentos florestais" no ano de 2006. Em sua resposta, datada de 26/10/2006, afirmou que estava apresentando a "relação da documentação referente à movimentação da conta 3402018 -Pesquisas e Experimentos Florestais".

Ocorre que o arquivo digital apresentado no formato " excel 1997-2003" não continha dados acessíveis. A empresa foi verbalmente cientificada de que deveria promover a entrega de novo arquivo com as informações comprobatórias dos lançamentos efetuados. Porém, nenhum novo arquivo foi entregue.

Com base nos arquivos digitais da contabilidade entregues à fiscalização em 08/09/2010, constatamos que os lançamentos contábeis são feitos de forma sintética, tendo como contrapartida a conta contábil "4901009 - (-) Transf. p/ pesquisas experimentos industriais", e como histórico de lançamento "ORD PESQEXPERIME". Portanto, tais lançamentos não permitem que a fiscalização tenha qualquer noção sobre os tipos de despesas/custos que estão sendo ali lançados, se os mesmos podem ser lançados diretamente ou se tem de ser ativados, se são despesas/custos necessários à

manutenção da atividade da empresa e no caso se são realmente despesas/custos com pesquisas e experimentos,

Portanto, não apresentando o contribuinte a documentação que comprove os lançamentos contábeis na conta relativa aos dispêndios com pesquisa e experimentos, consideram-se despesas não comprovadas, devendo ser efetuada sua glosa na apuração do lucro líquido do exercício e consequentemente na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Como se vê o fiscal glosou os referidos custos fundamentalmente porque os lançamentos contábeis se apresentaram de forma sintética, não permitindo um aprofundamento da investigação, bem assim porque na sequência não apresentou toda documentação necessária que lastrearia os lançamentos contábeis.

A descrição dos fatos deixa ainda mais claro o motivo principal da glosa, qual seja, a impossibilidade de aprofundamento da investigação em função da apresentação sintética das informações contábeis em meio magnético:

(...) Os lançamentos contábeis efetuados nesta conta são efetuados de forma sintética. **Assim, a fiscalização não possui qualquer meio de verificação as condições legais de dedutibilidade destas despesas e mesmo a sua real existência.** Dessa forma, impõe-se a glosa destas despesas (...) (grifei)

Na peça impugnatória, a Recorrente reforça sobremaneira sua defesa, sobretudo na tentativa de demonstrar que possuiria as informações na contabilidade de forma analítica e para tanto apresentou quadros demonstrativos, nos quais discriminaria a composição total das despesas/custos glosados, de R\$2.930.250,09: (1) segregando-as em: "Mão-de-obra", "Benefícios", "Materiais", "Serviços", "Outras despesas operacionais", "Depreciação" e "Rateios"; e (2) especificando cada um dos itens citados anteriormente em sub-itens mais analíticos.

Outrossim, alegou que dispõe de controles ainda mais pormenorizados. Como exemplo, indica a sub-conta "4406001 - Viagens e outros" (que compõe o item "Outras despesas operacionais"), a qual relativamente ao ano de 2006, possui o montante de R\$145.662,37. Nesse sentido, apresentou demonstrativo para o mês de julho, onde o gasto com essa sub-conta foi R\$11.909,52.

Através de aditivo à impugnação (doc.05), não analisado pela DRJ, tratou mais ainda de aprofundar essa prova como se verá mais adiante neste voto.

Diz por fim que, por ordem prática, os documentos que suportaram cada um dos lançamentos contábeis não foram juntados, pois envolvem milhares de registros..

Embora não tenha prestado talvez os esclarecimentos, provas e detalhamentos necessários quando da autuação, trouxe à colação na fase impugnatória e recursal indícios de provas que a meu ver precisariam de uma resposta mais satisfatória do que a que foi dado pela decisão de piso.

Concordo com a DRJ que a situação que se apresenta, os esclarecimentos prestados e detalhamentos feitos, mesmo considerando ainda o aditivo não analisado à

impugnação, longe ainda estaria de se afirmar que a referida rubrica integralmente glosada foi comprovada, mas discordo da conclusão de que isso conduziria necessariamente à manutenção total da glosa. Com os novos elementos trazidos aos autos a situação é de indeterminação e não de certeza de algo, merecendo no caso a investigação ser aprofundada, mormente diante da grande quantidade de documentos que seriam necessários ser colacionados aos autos para a comprovação que se faz necessária.

Por outro lado, tal investigação através de diligência na se trata de inovação do lançamento. Tenho pautado os meus votos em relação a esse aspecto em algumas premissas de forma a dar coerência nas situações que enfrento no sentido de saber se uma determinada situação conduziria ou não à inovação do lançamento. O que segue a baixo é muito mais no intuito de subsidiar os debates com os demais Conselheiros.

A primeira situação é aquela em que a decisão de piso se utiliza de argumento subsidiário a fim de corroborar ainda mais o fundamento de determinado auto de infração, ou seja, quando se trata de um argumento que não é independente, que por si só não sustentaria o auto de infração. Nessa situação, se a DRJ estiver correta, esse argumento subsidiário ao principal apenas dota este último de maior robustez, caso contrário, a manutenção do lançamento dependerá apenas da validade do argumento original que fundamentou o auto de infração. Vale salientar que esse não é o caso concreto.

Outra situação é quando as condições para se provar uma determinada situação de fato ou de direito são independentes uma da outra e cumulativas, mas tanto uma quanto a outra condição se apresenta factível de investigação ao mesmo tempo, sem necessariamente uma condição servir de prejudicial ao aparecimento da outra condição. Tal caso, é mais complexo e irá depender do contexto. Pois o autuante, pela lógica, poderia apenas dar por satisfeito para autuação quando qualquer uma das duas condições se mostrar não satisfeita. Isso não quer dizer que o contribuinte para provar a veracidade de uma situação jurídica bastasse comprovar a condição não satisfeita.

A última situação, que espelha o caso concreto, é um pouco diferente e mais clara quanto ao seu desfecho. É aquela situação em que também existem várias condições para o aproveitamento de uma determinada prerrogativa ou para que uma situação jurídica se apresente como provada. Essas condições se mostram também cumulativas, mas diferente da situação anterior, uma determinada condição só se abre, ou seja, só tem razão de ser ou de se investigar quando satisfeita a condição anterior. É a típica situação de a primeira situação ser chamada por isso de “prejudicial”. Nessa situação específica quando o contribuinte consegue provar a prejudicial (primeira condição), por óbvio que isso por si só não pode ser suficiente. Se essa prova for fácil, o que se espera que o contribuinte já em fase impugnatória ou recursal já logre êxito em tomar a iniciativa e fazer essa prova.

Dou alguns exemplos, se o contribuinte, em uma prejudicial, não consegue nem provar que pagou IR no exterior, não haveria porque o fiscal avançar e perquirir a respeito do oferecimento à tributação do rendimento que deu origem àquele recolhimento. Da mesma forma, se em sede de pedido de restituição, o contribuinte não consegue provar a retenção, não há porque o despacho denegatório investigar se a receita foi ou não oferecida à tributação.

A situação do caso concreto a meu ver se enquadra justamente nessa última hipótese. O autuante ao não dar por satisfeito a composição de uma determinada rubrica, no caso, por falta de detalhamento que lhe permitiria aprofundar a investigação, glosou a despesa como um todo daquela rubrica por essa situação de fato que se lhe apresentou. Nesse momento,

ontologicamente, não se abria a hipótese levantada pela DRJ de verificação da comprovação documental de determinada subconta contábil que só se apresentou após o detalhamento feito pelo contribuinte em sede impugnatória. Da mesma forma, na medida em que tal situação não configura inovação, também não pode ser considerada não comprovada pela DRJ na medida em que o contribuinte por si só não trouxe aos autos o que em uma situação normal a investigação seria levada a cabo pelo fiscal autuante, mormente quando tal tarefa implique em uma quantidade grande de provas a serem colhidas e demonstradas como é o caso.

Vejamos parte do teor de sua defesa::

Em relação aos valores glosados a título de despesas com pesquisas e experimentos, foram juntados aos autos documentos que evidenciam que todos os lançamentos foram realizados de forma analítica, de modo a permitir o acesso da Fiscalização aos dados necessários. Ademais, todas as despesas discutidas são dedutíveis em razão de sua natureza (operacionais).

Por razões de ordem prática, os documentos que suportaram cada um dos lançamentos, como recibos, RPAs e notas fiscais, não foram juntados à impugnação, pois a discussão envolve milhares de lançamentos. De toda forma, a empresa deixou a documentação à disposição da Fiscalização e, ainda, requereu a realização de perícia ou a baixa em diligência, que certamente demonstraria que todos os valores lançados possuem documentação hábil e idônea que os suporte.

Em análise da Impugnação apresentada, A DRJ, apesar de reconhecer que o contribuinte possui controles analíticos dos referidos gastos, entendeu por manter a exigência uma vez que tal fato não atacaria o cerne da infração "que se deu por falta de comprovação mediante documentação hábil e idônea dos dispêndios glosados". Ora, na verdade a DRJ não percebe essa nuance que tentei explicar acima, qual seja, o problema colocado pelas várias prejudiciais que podem interromper o avanço da fiscalização.

Ademais disso, como bem colocou a Recorrente abaixo, mesmo que não fosse aceito o argumento anteriormente exposto, não é verdade que a contribuinte não tenha tentado trazer por amostragem documentação dê suporte aos valores glosados, em sede impugnatória, mesmo que através de aditivo à impugnação. Eis o teor de seu recurso a esse respeito:

Tendo em vista o volume de documentos que envolvem os lançamentos glosados, a Recorrente não conseguiu durante o prazo para apresentar a Impugnação, selecionar e fornecer com base em amostragem a documentação suporte dos lançamentos referentes aos gastos com pesquisas e experimentos. Por esta razão, assim que foi possível reunir estas informações foi feito um aditamento à Impugnação, protocolada no dia 11.04.2012 (doc. 05).

No acórdão recorrido, não se sabe por qual razão, ao que parece o aditamento apresentado não foi sequer analisado, não há qualquer menção aos documentos ali juntados, o que supriria inúmeros argumentos levantados pelo órgão julgador, como é o caso da ausência de documentação comprobatória.

Neste aditamento, entre outros documentos, foram juntados os mesmos documentos apresentados no decorrer da fiscalização, mas organizados por tipo de despesa. Para demonstrar que os lançamentos representam despesas efetivamente incorridas, optou-se por demonstrar com base em amostragem as despesas com pessoal no período autuado e, para comprovar que os empregados estavam alocados naquele

projeto, foi juntada a folha de salários. Apenas para conhecimento, as despesas com pessoal representam cerca de 70% do valor autuado.

Pois bem, no aditamento, para demonstrar a relação entre os valores lançados, tomou-se como exemplo o mês de julho de 2006, em que as despesas com salários e ordenados totalizaram R\$ 49.363,81 (doe. 02 do aditamento).

Dessa forma, em respeito ao princípio da verdade material orientador do Processo Administrativo Fiscal, e diante da apresentação de indícios que poderiam comprometer parte do lançamento, por precaução, torna-se indispensável a conversão do julgamento em diligência, para que seja adotada as seguintes providências pela Fiscalização:

- Intimar novamente a recorrente, levando em consideração o aditivo à impugnação (doc. 05), bem assim solicitando-lhe o que mais for necessário a fim de dar continuidade à investigação em relação às despesas com pesquisas e experimentos, podendo tal investigação ser feita por amostragem se o volume de provas for muito grande;

- Se for o caso, refazer a base de cálculo de apuração do IRPJ e CSLL.

Ao final, a autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo das verificações, ressalvado o fornecimento de informações adicionais e a juntada de outros documentos que entender necessários, entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto