

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	17248.000001/2007-39
Recurso nº	155.837 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - EX.: 2001
Acórdão nº	105-17.424
Sessão de	05 de fevereiro de 2009
Recorrente	DESTILARIA ALVORADA DO BEBEDOURO LTDA.
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Ementa: GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS OU CUSTOS - GLOSA DE VALORES CONSOLIDADOS PARA FINS DE PARCELAMENTO/REFIS - ENCARGOS EXCLUÍDOS NO LALUR ANTES DE SUA CONTABILIZAÇÃO - A exclusão de alguns valores referentes a parte do principal e encargos contidos na consolidação de débitos de tributos para fins de parcelamento (Refis) no Lalur, mesmo que contabilizados posteriormente, não obsta sua dedutibilidade diante do adequado regime de competência e porque a função do Lalur é exatamente reconstituir o correto resultado fiscal (lucro real). A glosa de valores consolidados para fins de opção por parcelamento (Refis) sob alegação de se tratarem de "*encargos tributários incorridos sobre operações realizadas em exercícios anteriores ao fiscalizado, objeto de adesão ao ...REFIS*", e que portanto corresponderiam a "*despesas excluídas em cumprimento ao regime de competência*", não pode prosperar à vista do teor do Artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/66 que justamente determina deverem os custos e despesas operacionais serem considerados nos períodos a que competirem, visando a apuração adequada do lucro fiscal de cada um dos períodos e somente ensejando lançamento nos casos de postergação de tributos, nunca de despesas. Deve, porém, ser ressalvado que os encargos relativos a períodos já alcançados pela homologação estatuída pelo artigo 150, parágrafo 4º ou pela decadência, não preenchem as necessárias condições de dedutibilidade, cuja apuração de valores deve ser procedida em exame direto ou por intimação ao contribuinte a prestar esclarecimentos.

DESPESAS FINANCEIRAS - A glosa de despesas apuradas em consolidação de parcelamentos levando em consideração o princípio da independência dos exercícios (glosa de todos os valores correspondentes a períodos anteriores ao período fiscalizado), substituído no Decreto-lei nr 1.598/77 pelo regime de competência, sem que a ação fiscalizadora fosse aprofundada.

ou fosse o contribuinte intimado a discriminar os montantes anuais, é insubsistente pela falta de exatidão, liquidez e certeza necessários à execução fiscal.

SALDO CREDOR DE CAIXA - A existência continuada de saldo credor de caixa autoriza a tributação do maior saldo apurado em cada período.

DESPESAS E MATERIAIS - IMOBILIZAÇÃO - Gastos com despesas e aquisição de materiais que provoquem aumento de vida útil do bem pelo período mínimo de um ano deve ser ativado, devendo ser comprovado o aumento de vida útil do bem.
Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar da tributação as importâncias de R\$ 12.096.407,81 do ano de 2000 e R\$ 375.800,00 do ano de 2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLOVIS ALVES

Presidente


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Relator

Formalizado em: 13 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, WALDIR VEIGA ROCHA E ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA. Ausente, momentaneamente o Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA.

Relatório

Em decorrência de impugnação formalizada face à exigência fiscal de IRPJ, CSLL, Pis e Cofins, a 2ª Turma da DRJ em Juiz de Fora prolatou decisão consubstanciada no Acórdão n.º 09-14.724, provendo parcialmente o pleito da impugnante, sob ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. Deve ser mantido o lançamento do maior saldo credor de caixa com o qual o contribuinte concorda.

OMISSÃO DE RECEITAS. Comprovada a origem dos créditos bancários fica afastada a motivação que deu origem ao lançamento.

GLOSA DE DESPESAS E/OU CUSTOS. AMORTIZAÇÃO. É cabível a apropriação ao custo da cota anual, mesmo que desrespeitado o critério contábil, mormente se o valor utilizado ficou aquém do permitido legalmente.

BENS IMOBILIZÁVEIS POR SUA NATUREZA. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens, de forma a mantê-los em condições eficientes de operação. Se isso não ficar caracterizado ou os consertos redundarem em aumento da vida útil do bem em mais de um ano, deve-se imobilizá-lo.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. Procede a glosa das despesas efetuadas pelo contribuinte, se em seu montante está embutido parcelas que por sua natureza são indedutíveis, além de serem computadas em desrespeito ao regime de competência.

ADIÇÃO AO LUCRO REAL. A empresa deve acrescer ao Lucro Líquido a parcela mínima de realização do Lucro Inflacionário.

EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. Não é cabível a exclusão do valor dos encargos incidentes sobre as dívidas parceladas no Refis na data da consolidação desta, por desrespeitarem o regime de competência, mormente se em seu montante estão incluídos parcelas de valores indedutíveis, por sua natureza.

Lançamento procedente em parte.”

multa:

A exigência pode ser assim resumida, em seus valores originais de tributos e



	Tributo	Multa	Juros	Totais
IRPJ	1.510.969,56	1.133.227,16	1.196.746,79	3.840.943,51
CSLL	829.698,11	622.273,57	646.189,03	2.098.160,71
Pis	20.943,11	15.707,32	16.875,78	53.526,21
Cofins	96.660,53	72.495,39	77.888,25	247.044,17
Somas	2.458.271,31	1.843.703,44	1.937.699,85	6.239.674,60

Considerando-se que a decisão mencionada desonerou o contribuinte do pagamento de R\$ 1.375.247,49 de tributos e R\$ 1.031.435,63 de multa vinculada, foi interposto recurso de ofício no processo original n.º 13656.000857/2005-80 que será apreciado na mesma sessão deste julgamento.

Foi formalizado o presente processo sob n.º 17248.000001/2007-39, para a discussão da matéria com tributação mantida, que contém o recurso voluntário, que será submetido a julgamento simultâneo, mas em separado do recurso de ofício e sem a juntada das provas citadas no relatório da fiscalização, que permanecem no processo nr 13656.000857/2005-80. Convém ressaltar que quando constar o número da folha correspondente a qualquer das provas esse número corresponde à numeração do processo nr 13656.000857/2005-80.

As provas e peças originais do processo estão contidas no processo n.º 13656.000857/2005-80, recurso n.º 155.836, que procurarei incluir em pauta de forma a serem julgados concomitantemente. Antes aquele e depois este.

Para melhor identificação, demonstro abaixo os valores envolvidos no processo bem como aqueles com tributação cancelada pela decisão de 1º grau:

AC 2000

Item	Base Tributada	Base Desonerada	Base d' trib Mantida
Saldo Credor de Caixa	1.062.899,14	580.556,37	482.342,77
Omissão de Receitas	1.315.000,00	1.315.000,00	
Glosa de despesas/custos - bens :	867.388,09	490.204,09	377.184,00
Despesas Financeiras	3.857.553,18		3.857.553,18
Exclusão Indevida Lalur	8.408.308,31		8.408.308,31
Adição - Lalur	115.254,02		115.254,02
Somas	15.626.402,74	2.385.760,46	13.240.642,28

AC 2001

Item	Base Tributada	Base Desonerada	Base d' trib Mantida
Saldo Credor de Caixa	844.118,88	428.128,66	415.990,22
Glosa Despesas - Exaustão	2.057.912,92	2.057.912,92	
Glosa de despesas/custos - bens :	746.545,49	587.415,49	159.130,00
Despesas Financeiras	1.975.239,85		1.975.239,85
Adição - Lalur	115.254,02		115.254,02
Somas	5.739.071,16	3.073.457,07	2.665.614,09

Os autos de infração foram levados à ciência da recorrente em 23.12.2005 (fls. 04, 15, 20 e 25) e todos os tributos foram lançados considerando os fatos geradores de 31.12.2000 e 31.12.2001.

O recurso voluntário (fls. 113 a 137) foi interposto em 22.11.2006 contra a decisão que lhe foi cientificada em 26.10.2006 (fls. 112), portanto, tempestivamente. O arrolamento de bens procedido na ocasião é hoje dispensável.

Com relação ao item de Saldo Credor de Caixa, que a autoridade recorrida manteve a tributação apenas do maior saldo credor em cada um dos anos (2000 e 2001), a recorrente vem pleitear a aplicação da mesma metodologia considerando, porém o tempo total englobado na exação, ou seja, que fosse cancelada a tributação do valor de R\$ 415.990,22 de 2001 já que o maior saldo em 2000 foi de R\$ 482.342,77.

Já, o item relativo à Glosa de despesas ou Custos Ativáveis, que a autoridade julgadora manteve parcialmente sob tributação, o recurso ataca a glosa dos valores de R\$ 200.000,00 e R\$ 137.319,5, do ano de 2000, omitindo-se com relação ao valor de R\$ 39.864,50, que a autoridade julgadora já constatara estar fora do litígio e que, portanto, não será apreciada no presente julgamento.

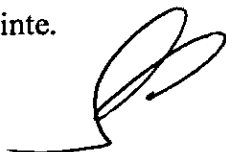
Com relação ao primeiro valor, de R\$ 200.000,00, a autoridade julgadora trouxe como razões de decidir:

“Nota Fiscal 7749 de 19/12/2000, referente à aquisição de 4000 mudas de cana-de-açúcar, no valor de R\$ 200.000,00 (fl. 586). Alega o impugnante que este valor embora devesse ser imobilizado, em face da alienação da lavoura de cana ocorrida em 28/12/2001 (doc fls.868/871), tal procedimento só iria “deslocar os valores glosados do grupo dos custos e despesas operacionais para o grupo dos custos e despesas não operacionais”.

O autuado teria razão, se os dois fatos tivessem ocorrido no mesmo exercício social. Acontece, que ao lançar em 2000, essa aquisição nos custos, a empresa reduziu indevidamente o lucro desse ano-calendário. O art. 273 do RIR/99 prevê que a inexistência quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, constituirá fundamento para lançamento de imposto se disso resultar redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

Tratando-se de aquisição de bem sujeito a imobilização, é procedente a glosa desse valor.”

A recorrente entende que, como afirmado na decisão recorrida, a alienação da lavoura no ano seguinte, quando ocorreu a baixa do saldo da conta de Fundação Lavoura de Cana, conta do imobilizado que deveria receber seu lançamento, o fato de ter sido lançado como despesa no ano anterior não é fundamento para a manutenção da glosa, já que houve apenas equívoco quanto ao ano de sua apropriação, já que o ocorrido deve ser tratado como postergação. Portanto teria errado o acórdão ao não considerar os efeitos produzidos favoravelmente ao contribuinte.



O outro valor, de R\$ 177.184,00, que somado ao anterior redunda em R\$ 377.184,00, foi assim apreciado pela autoridade recorrida:

“O mesmo não se pode dizer com referência a glosa das despesas das notas fiscais emitidas por Trifel-Trefilação Industria e Comercio Ltda (fls. 570/572), Citaço -Comércio e Industria de Aço Ltda (fls. 573/574) e Rimofer- Comércio de Ferro e Aço Ltda, totalizando a importância de R\$ 137.319,50, correspondentes a cantoneiras, chapas de aço, ferro chato, num total de 131,5 toneladas e ainda correntes e chapas inox, produtos esses de uso múltiplo, cuja quantidade pressupõe imobilização. Se, de fato, foram usados em reparos, conservação ou na substituição de partes e peças, como argüiu o impugnante cabia a ele comprovar que isso não resultou em aumento da vida útil maior que um ano do que a prevista no ato de aquisição do respectivo bem. Como essa hipótese não foi afastada, por ele, que se restringiu a alegar, sem juntar aos autos provas efetivas de onde foram aplicados esses materiais mantém-se o lançamento da glosa desse valor Assim, da parcela de R\$ 297.184,00 o montante de R\$ 120.000,00 devem ser excluído do lançamento, mantendo-se a exigência sobre o valor de R\$177.184,00.”

Os argumentos da recorrente podem ser obtidos na peça de apelo (fls. 119):

“1.2. Diversas notas fiscais (fls. 570 e seguintes) emitidas por Trifel – Trefilação Indústria e Comércio Ltda., Citaço – Comércio e Indústria de Aço Ltda. E Rimofer – Comércio de Ferro e Aço Ltda., correspondentes a cantoneiras, chapas de aço, ferro chato, num total de 131,5 toneladas, totalizando a importância de R\$ 137.319,50.

Temos, neste caso, conforme já foi dito na peça impugnatória, a aplicação de recursos relativos ao material empregado na prestação de serviços de manutenção industrial durante a entressafra, que fazem parte de um total de R\$ 257.319,50, de acordo com o quadro abaixo, sem nenhum motivo glosado pela fiscalização, dos quais as notas fiscais relativas ao mesmo serviço, prestado pela empresa JWs Serviços S/C Ltda. (R\$ 120.000,00), já foram aceitas pelo acórdão recorrido.

NOTA FISCAL	FORNECEDOR	VALOR	FUNDAMENTAÇÃO
034, 042, 043, 051, e 0,54	JWs Serviços S/C Ltda.	120.000,00	Reparação e conserto em parte de coluna de destilação recuperadora de vinho e gomo da coluna da destilaria
01701, 01702 e	Trifel Ltda.	48.098,50	Reparo na moenda (chapisco),

01703			<i>necessária para manter a rugosidade dos rolos dentro dos padrões estabelecidos</i>
000832, 000841 e 000847	<i>Rimofer Ltda.</i>	46.300,00	<i>Idem</i>
000706, 000707	<i>Citaço Ltda.</i>	42.921,00	<i>Idem</i>
		257.319,50	TOTAL

É de conhecimento geral o fato de que a atividade da empresa de esmagamento da cana para produção do álcool combustível é geradora de produtos altamente corrosivos, sendo procedimento normal a desmontagem para manutenção e posterior montagem dos equipamentos do parque industrial a cada entressafra para que a produção do álcool possa atingir o máximo de sua capacidade com o melhor rendimento possível. Assim sendo, as despesas em questão, são usuais, normais e necessárias à manutenção da fonte produtora, e por se repetirem a cada ano, não aumentam o tempo de vida útil dos bens, preenchendo todos os requisitos indispensáveis à sua dedutibilidade como despesa operacional, inclusive fazendo parte de um amplo leque de dispêndios de igual natureza evidenciados no quadro demonstrativo de fls. 565/569 do Volume IV, que foram acatados pela fiscalização.

Assim sendo, não faz nenhum sentido que as notas de prestação de serviços sejam aceitas enquanto as notas fiscais de aquisição do material empregado nos reparos sejam rejeitadas.”

A glosa das despesas financeiras cuja tributação foi integralmente mantido na decisão recorrida foi objeto de longo arrazoado recursal, inicialmente sumariado

“Para facilitar a discussão devem-se agrupar os diversos itens de despesas financeiras em duas espécies:

Débito tributários, tais como: a) acordo para pagamento parcelado de débitos do FGTS, valor do principal (sem reconhecimento contábil até a data do acordo) acrescido dos encargos, R\$ 990.780,00, no ano de 2000; b) encargos sobre débitos de ICMS para com o Governo do Estado de Minas Gerais parcelados junto à Secretaria da Fazenda, sendo R\$ 550.000,00 no ano de 2000, e R\$ 350.000,00 no ano de 2001; c) encargos sobre tributos objeto de adesão ao Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, sendo R\$ 60.000,00 e R\$ 1.750.000,00 no ano de 2000; d) despesa por infração à CLT cobrada em processo administrativo, no valor de R\$ 25.800,00 no ano de 2001.

Débitos contratuais, tais como os encargos financeiros resultantes de acordo firmado na justiça com a Coop. dos Plantadores de Cana do Oeste do Estado de São Paulo – Coopercana, para pagamento de débito em execução nas Varas Cíveis da Comarca de Sertãozinho, sendo R\$ 72.551,65 do ano de 2000, e R\$ 1.599.439,85 do ano de 2001.”

Passou então a recorrente a detalhar os dois aspectos que entendeu merecerem destaque e que foram utilizados para a manutenção da exigência: a) Despesas Financeiras – excluídas em cumprimento ao regime de competência, e b) Despesas Financeiras – glosadas para dar cumprimento ao regime de competência já que competiam a outros períodos anteriores.

Foram adicionados, pelo fisco, ao Lucro Líquido, para obtenção do Lucro Real nos anos-calendário de 2000 e 2001, os valores da realização mínima do Lucro Inflacionário no montante de R\$ 115.254,02 em cada ano, procedimento com o qual o contribuinte concorda. Portanto não integra o litígio.

O último item da Auto de Infração é relativo a Exclusão Indevida do Lucro Real da importância de R\$ 8.408.308,31, referente aos encargos incidentes até a data da consolidação da dívida da empresa (INSS, PGFN e SRF) para inclusão no REFIS (fl.508). Ato esse frontalmente contrário ao regime de competência. O contribuinte, a exemplo do que argumentou quando da glosa da Despesa Financeira, diz que os efeitos fiscais de tais lançamentos, independente da data em que se realize, retroagem sempre a março de 2000, data em que o débito foi consolidado.

Sobre ele a autoridade julgadora assim se manifestou:

“Como foi dito anteriormente o parcelamento de dívidas muito embora constitua uma novação de dívida, não muda a natureza dos débitos nem dos encargos incidentes sobre eles. Não é demais lembrar que, no montante parcelado, encontram-se valores não dedutíveis, tais como as contribuições dos empregados para o INSS, imposto de renda retido de terceiros, bem como as multas de ofício, enfim valores que originariamente eram indedutíveis e continuam sendo, não obstante o parcelamento.

Repise-se ainda que não assiste razão ao contribuinte quando afirma que considera-se incorrida as despesas na data da consolidação da dívida. Pelo regime de competência a despesa deveria ser contabilizada na data da ocorrência do fato gerador do tributo ou contribuição. Os acessórios (multa e juros), se houver, necessariamente acompanham o principal, no referente à data de apropriação/contabilização e a natureza da despesas/custos.

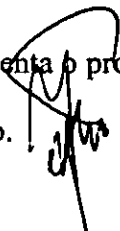
Porém, abstraindo-se o regime de competência, ainda assim, o contribuinte teria deduzido do lucro líquido valor maior que seria devido. Não há, nos autos, elementos que possibilitem conhecer o quanto de valores dedutíveis e indedutíveis que estão inseridos no montante excluídos na apuração do Lucro Real.

Saliente-se também que não seria o caso de apropriação "pró rata tempore" e sim, uma individualização pela essência das contas (dedutível ou não), na data de competência."

Diante disso, não há como prevalecer as alegações do impugnante, sendo legítimo o lançamento referente a exclusão indevida do Lucro Real.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Sem preliminares, passo ao exame de mérito.

O saldo credor de caixa cuja tributação restou parcialmente mantida apresenta o valor de R\$ 482.342,77 em 2000 e R\$ 415.990,22 em 2001.

A decisão recorrida entendeu que a tributação deveria incidir sobre o maior saldo devedor de cada período enquanto a recorrente entendeu que deve incidir sobre o maior saldo devedor do período fiscalizado, ou R\$ 482.342,77 sob pena de tributação em dobro sobre R\$ 415.990,22.

Não se discute a existência de saldo credor de caixa, mas apenas a parcela a ser tributada.

A jurisprudência deste Colegiado se inclinou a reconhecer como devida a tributação sobre o maior saldo devedor de caixa em cada um dos períodos anuais, sem contemplar a transferência de saldo de um ano para o outro.

Acompanho essa conclusão e voto pelo improvimento ao recurso com relação a este item.


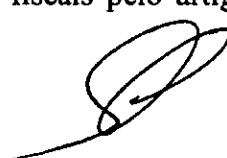
Quanto aos valores glosados de custos ou despesas que representam bens de natureza permanente, do ano de 2000, temos três valores a considerar: R\$ 200.000,00, R\$ 137.319,50 e R\$ 39.864,50, totalizando R\$ 377.184,00.

A glosa da parcela de R\$ 39.864,50 teve a concordância da recorrente e não integra o recurso.

O valor de R\$ 200.000,00 está representado pela NF 7749 referente à aquisição de cana de açúcar (fls. 586), recebeu a concordância da recorrente que deveria ter sido registrado no imobilizado, mas em face da alienação da lavoura em 28.12.2001, tal erro contábil apenas representou deslocamento da classificação de custo ou despesa não operacional para custo ou despesa operacional.

A manutenção da exigência se deu sob alegação de que *“o autuado teria razão se os dois fatos tivessem ocorrido no mesmo exercício”*, uma vez que o art 73 do RIR prevê que a inexistência quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, constituirá fundamento para lançamento de imposto se disso resultar redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

Como se verifica a autoridade julgadora apreciou a situação diante do superado princípio da independência dos exercícios que foi substituído pelo regime de competência, regulado em seus efeitos fiscais pelo artigo 6º do Decreto-lei n 1.598/76, que



previa a recomposição dos resultados fiscais quando o erro de aplicação do regime de competência produzia de alguma forma alterações no cálculo do tributo.

Tendo ocorrido a alienação da lavoura à qual devia ter sido incorporado o investimento, já no ano seguinte e anteriormente à data de realização da fiscalização, deveria a fiscalização ter apropriado os efeitos provocados pela postergação, uma vez que a recorrente apenas fez antecipar a imputação do valor de R\$ 200.000,00 ao resultado anterior àquele período de sua competência.

Tendo o PN 02/96 atribuído à fiscalização o ajuste de valores, entendo que o recurso deve ser provido no tocante a este item, ainda mais que existindo o lançamento de tributo em 2001 em montante superior ao da postergação fica descartada a simples insuficiência.

Menciono que a autoridade julgadora adotou igual procedimento com relação a glosas relativas ao ano de 2001, apenas não aceitando aquelas de 2000 pela aplicação do princípio da independência dos exercícios.

Portanto, voto pela exclusão da tributação deste item.

O valor de R\$ 137.319,50 corresponde à glosa das despesas representadas pelas Notas Fiscais emitidas por Trifel – Trefilação Ind Com Ltda (fls. 570 a 572), Citaço – Com Ind de Aço Ltda (fls. 573 e 574), correspondentes a cantoneiras, chapas de aço, ferro chato, num total de 131,5 toneladas e ainda correntes e chapas inox., que por sua quantidade refletiriam imobilizações.

A recorrente traz alegações de que o material teria sido usado na realização de reparos industriais alegando que o parque industrial de moagem de cana e extração de álcool sofre forte processo corrosivo que força programas de manutenção e recuperação de equipamentos no período da entressafra.

A despeito de a autoridade julgadora mencionar que a empresa nada provou nesse sentido, entendo razoável a argumentação da recorrente, que afirmou ter o material sido empregado no reparo de moenda (chapisco), necessária para manter a rugosidade dos rolos dentro dos padrões estabelecidos, e, ainda, diante da afirmativa da fiscalização, embasadora da glosa, de que (fls. 07): *“Outros R\$ 297.184,00 referem-se a dispêndios na aquisição de novos bens, substituição de bens inservíveis ou reparos que aumentaram a vida útil ou tornaram mais eficientes elementos do Ativo Imobilizado, fls. 565 e 566 volume IV do processo.”* O valor sob discussão está incluído no valor mencionado, do qual é parte.

Dentre os dois motivos acima apontados, o primeiro deve ser embasado por objetiva avaliação do aumento de vida útil do bem e o segundo não está elencado na legislação entre aquelas condições que exigem a contabilização no imobilizado, mas a fiscalização não afirmou objetivamente em qual dos dois critérios se apoiou, o que torna ilíquida a exigência.

Assim voto por prover o recurso quanto a este item – R\$ 137.319,50.

Quanto ao ano de 2001, o valor de R\$ 159.130,00, corresponde a Notas Fiscais de Estruturas Metálicas e Serralheria Régis Ltda e J W Ind e Com de Equipamentos de Aço Inoxidável, sendo a nota fiscal n.º 330 de 13.08.2001 referente a uma estrutura metálica e a cobertura com 2920 telhas galvanizadas, o que configura benfeitoria que deve ser ativada, no

valor de R\$ 10.000,00, devendo ser mantida a glosa. Ainda as demais notas fiscais totalizando R\$ 149.130,00 (fls. 587, 645, 647 e 649 – recurso n.º 155.836) correspondem à aquisição de uma unidade de desidratação e não de reparo nessa unidade como alega a empresa, razão pela qual o lançamento é procedente.

A adição no Lalur das importâncias iguais de R\$ 115.254,02 em 2000 e 2001 não fazem parte do litígio, já que houve sobre elas a concordância da empresa.

O item de despesas financeiras é composto por diversos valores cuja tributação foi totalmente mantida, de R\$ 3.857.553,18 em 2000 e R\$ 1.975.239,85 em 2001, assim discriminados:

2000 Item	Valor	Observações
.01	21.000,00	Aceito pela empresa - sem litígio.
.02	413.221,53	Encerramento de contas de fornecedores
.03	990.780,00	Princpal e encargos - CEF, parcelamento FGTS
.04	72.551,65	Encargos financeiros - acordo Coopercana
.05	60.000,00	Encargos s/ débito consolidado REFS
.05	1.750.000,00	Encargos s/ débito consolidado REFS
.06	550.000,00	Encargos s/ parcelamento ICM S Minas Gerais
Soma	3.857.553,18	Ano de 2000.

2001 Item	Valor	Observações
.07	1.599.439,85	Encargos de acordo com Coopercana
.08	350.000,00	Encargos s/ parcelamento ICM S Minas Gerais
.09	25.800,00	Despesas c/ infrações à CLT.
Soma	1.975.239,85	Ano de 2001.

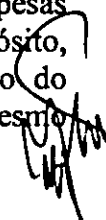
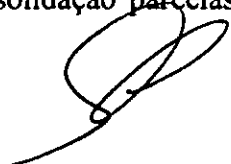
A matéria constante do item 01 não foi contestada, não incluindo o litígio.

Quanto ao valor de R\$ 413.221,53, segundo o recorrente corresponde a lançamentos para ajustar ou encerrar os saldos de contas de fornecedores, carecendo dessa forma de documentos que os comprovem e que devem ser adicionados ao lucro para fins de tributação. Não houve argumentação no recurso, não integrando o litígio.

A parcela de R\$ 990.780,00 foi explicada pela empresa como sendo valor de acordo para pagamento parcelado de débitos do FGTS, valor do principal acrescido dos encargos no ano de 2000.

A autoridade julgadora constatou que os documentos carreados aos autos indicam (fls. 411 a 417 do processo original) o parcelamento do FGTS no período de 1987 a dezembro de 1999, englobando dívidas já ajuizadas (DNFG 057274, processo n.º 27) e administrativas.

A glosa foi mantida à luz do artigo 345 do RIR/99 que declara que os depósitos em conta vinculada nos termos da Lei n.º 8.036/90 são considerados despesas operacionais e, como houve apenas o parcelamento dos valores consolidados e não o depósito, não estaria presente a condição essencial à sua dedutibilidade, ou seja, a efetivação do depósito, e também contém a consolidação parcelas de multas que são indedutíveis, mesmo quando pagas.



Entendo de forma diversa, uma vez que o regime de competência assegura a contabilização dos encargos (custos e despesas operacionais) independentemente de seu pagamento e discordo dos fundamentos adotados para a manutenção da exigência.

Porém, outro aspecto, que entendo relevante, deve ser apreciado.

Como a contabilização dos encargos ocorreu em 2000, as despesas correspondentes ao período de 1989 a 1994 e que deveriam ter sido contabilizadas no referido período estão englobadas nos resultados já tacitamente homologados (cinco anos do fato gerador) na forma do artigo 150 do CTN, e não mais podiam ser utilizadas na dedução do lucro real.

Com relação às despesas relativas aos anos de 1995 a 1999, estando elas submetidas ao regime de competência o pressuposto contábil a ser adotado é de sua contabilização nos respectivos anos calendário. Porém, a imputação fiscal não foi baseada no aproveitamento em dobro da despesa o que autoriza concluir que os encargos não foram apropriados nos meses de competência.

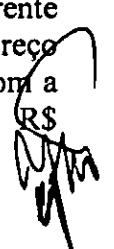
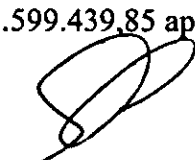
Por outro lado, o demonstrativo de fls. 411 indica apenas o valor calculado à alíquota de 8% do FGTS, não estando dimensionado os encargos moratórios (juros) nem a multa aplicada, discriminação que também não está contemplada no demonstrativo de consolidação. Dessa forma, não há como se dimensionar o valor dos juros e das penalidades inseridas na consolidação, porém, o valor do FGTS, que entendo perfeitamente dedutível pela sua natureza de despesa operacional apropriável pelo regime de competência e independentemente de seu efetivo pagamento, relativo aos fatos geradores de 1995 a 1999, que estão dentro do período quinquenal, é de R\$ 381.987,65, sobre os quais não pode incidir a tributação intentada, além das parcelas de atualização (variação monetária e juros moratórios) não mensuradas pela fiscalização.

Além do mais, a fiscalização, mesmo conhecendo os valores totais, deixou de segregar os valores originais, sua eventual multa incluída na consolidação nem os juros e atualização monetária correspondente.

Nem mesmo procurou apropriar tais valores ou intimar a empresa a discriminar os valores por períodos na forma considerada na consolidação, tendo deixado de aprofundar a ação fiscal a esse nível e tendo considerado apenas como indedutíveis as despesas que entendeu corresponderem a anos anteriores ao ano da consolidação, o que se apresenta como critério inadequado perante o regime de competência consagrado pelo Decreto-lei nr 1.598/77.

Sem dúvida, inexistiu a necessária exatidão e adequada fundamentação à glosa, não podendo prosperar.

O valor de R\$ 72.551,65, foi apropriado em 31.08.2000 como encargo financeiro relativo ao acordo firmado com a COOPERCANA – Cooperativa dos Plantadores de Cana do Oeste do Estado de São Paulo, para pagamento de débitos em execução. A recorrente ressalva que se equivocou na peça impugnatória ao afirmar que se tratava de diferença de preço de álcool e afirma tratar-se de parte da diferença entre o acordo firmado judicialmente com a COOPERCANA, que seria de R\$ 3.082.812,00, da qual já havia contabilizado R\$ 1.411.350,06, sendo o restante (R\$ 1.599.439,85 apropriado em 2001.



A contabilização dos valores como encargos financeiros lhe atribuem natureza diversa daquela referida nos acordos judiciais (fls. 465 a 474), nos quais não se define qualquer indenização pelo tempo, mas apenas define uma quantidade de produto a ser entregue pela recorrente aos acordantes.

Aponto que o valor apropriado, como afirmado pela fiscalização na peça descritiva dos autos de infração (fls. 885 do processo original) o valor contabilizado foi de R\$ 80.923,50, tendo sido aceito como encargos financeiros o valor de R\$ 8.371,85 e procedida a glosa do restante.

Como a autoridade recorrida, entendo que as alegações não estão corroboradas com provas, tanto que até a descrição das razões de defesa foram alterados na fase recursal. Essa conclusão é tirada independentemente da juntada de cópias de notas fiscais que comprovariam a entrega do álcool indicado nos acordos judiciais ao preço de R\$ 0,30 por quilo, já que a motivação da manutenção da exigência é outra, como acima descrito.

Sou pela manutenção da exigência.

As duas parcelas de R\$ 60.000,00 e R\$ 1.750.000,00 que a empresa liga ao parcelamento obtido na modalidade de Refis são justificadas em longo arrazoado acerca do funcionamento do parcelamento e da teoria dos lançamentos contábeis usados em seu registro. Traz ainda comentários no sentido de que as situações abrangidas pelo débito consolidado de forma especial no âmbito do Refis não permite qualquer critério objetivo de apropriação "*pro rata tempore*", inclusive porque muitos desses valores não foram (por alguma razão) provisionados na época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, por tratarem-se, por exemplo, de multa de ofício originariamente indedutível, ou multa de mora que seria paga, as quais podem ser ainda objeto de redução, ou ainda tributos e contribuições com exigibilidade suspensa ou não declarados.

A exigência foi formalizada diante dos demonstrativos de fls. 388 a 397, onde se verifica que o parcelamento abrangeu débitos perante o INSS, SRF e PGFN, sendo que a glosa, do total de R\$ 10.218.308,31 (fls. 886 do processo original), a glosa ocorreu nos valores de R\$ 60.000,00 (30.09.2000) e R\$ 1.750.000,00 (30.10.2000), por serem "*referentes a encargos tributários incorridos sobre operações realizadas em exercícios anteriores ao fiscalizado, objetos de adesão ao Programa de Recuperação Fiscal – REFIS em fevereiro/2000, fls. 385 e 388 a 402 volume III dos autos; despesas excluídas em cumprimento ao regime de competência.*"

Como se pode verificar o motivo da glosa não foi a integração de valores de multas e juros, mas apenas por corresponderem a encargos tributários incorridos sobre operações realizadas em exercícios anteriores ao fiscalizado.

Concluo que a fiscalização se inconformou apenas com o período a que as despesas financeiras correspondiam, mas sem demonstrar a quais períodos corresponderiam. Isso aposto diante da correspondência da recorrente endereçada à fiscalização em 19.09.2005 (fls. 385 do processo original) segundo a qual os valores glosados (e mais outros) "*... se referem a atualizações monetárias (multa, juros, encargos e TJLP) de nossa dívida junto ao Refis*", entendo que a fiscalização deveria ter destacado eventuais valores correspondentes a multas para proceder a glosa sob outros fundamentos. Mesmo porque não se justifica a glosa



integral por conta de pequena parcela que poderia ser glosada mas não foi demonstrada nem segregada.

Como já reporte no presente voto, em item anterior, em atendimento ao regime de competência e desconsiderando o princípio da independência dos exercícios, entendo que a apropriação retardada de despesas, desde que não correspondam a despesas relativas a períodos já alcançados pela decadência, ou que já tenham seus resultados tacitamente homologados (art. 150 do CTN), não tem a dedutibilidade prejudicada. Até porque o retardamento na apropriação de despesas ou custos prejudica a empresa e, salvo casos especiais de burla ao limite na compensação de prejuízos, provoca antecipação dos tributos incidentes.

Assim, na falta de comprovação de que os encargos correspondam a valores já homologados e mais pela falta de discriminação dos valores correspondentes à multa, voto por acolher as razões da recorrente, com cancelamento da exigência correspondente.

O valor de R\$ 550.000,00 se refere a encargos do parcelamento de ICMS de Minas Gerais e o recorrente afirma tratar-se de de *“valor parcial dos juros incorridos até aquela data (veja lançamento de fls. 418 do Volume III; ..”*. A fiscalização, porém, procedeu à glosa por entender tratar-se de encargos sobre débitos relativos a exercícios anteriores ao fiscalizado e menciona tratar-se de *“:despesa excluída em cumprimento ao regime de competência”*.

Aqui cabem os mesmos argumentos expendidos no item anterior, ressaltando que o demonstrativo de fls. 418 aponta para juros no valor de R\$ 907.982,41, dos quais o valor glosado é realmente apenas parcial, sendo que houve também a glosa relativa ao mesmo item no ano de 2001, de R\$ 350.000,00, cuja soma aproxima-se dele.

Também voto por cancelar a exigência com relação a este item, encerrando a apreciação dos valores das glosas de despesas financeiras referentes ao ano de 2000.

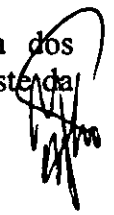
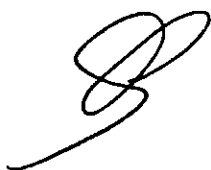
Com relação ao ano de 2001, apenas três valores foram glosados.

O primeiro deles, de R\$ 1.599.439,85 corresponde ao complemento da glosa de R\$ 72.551,65 do ano de 2000, sendo que aqui trago os mesmos argumentos expendidos no item relativo a 2000, adotando a mesma conclusão, pela manutenção da exigência.

O segundo, de R\$ 350.000,00 referentes a encargos relativos ao parcelamento do ICMS de Minas Gerais, também corresponde ao complemento do valor glosado em 2000 e, pelas mesmas razões, voto pelo cancelamento da exação correspondente.

O terceiro, de R\$ 25.800,00, referente a despesas com infrações à CLT, que a fiscalização glosou por referir-se a despesas de outros períodos não abrangidos pela fiscalização, mas contabilizados em 2001 e ainda, conforme alegação de que a documentação é de difícil leitura e foi glosada cumprindo o regime de competência.

Com relação a este valor, a recorrente argumenta que na forma dos documentos trazidos ao processo a fls. 478 a 482 do processo original, refere-se ao ajuste da dívida inscrita em dívida ativa para execução judicial.



Adotando as mesmas razões com relação ao regime de competência e ainda, entendendo que, se a multa por infração a disposições da CLT não preenche as condições de dedutibilidade, os juros moratórios sobre elas incidentes, que decorrem exclusivamente da indenização financeira pelo transcurso do tempo na demora em solver o débito, é normalmente dedutível, voto por cancelar a exigência relativa a este item.

Para melhor visualização dos valores relativos às glosas de despesas financeiras, demonstro abaixo em quadro resumido:

2.000	Despesas Financeiras	Discussão	Mantida	Cancelada
	Item 01	21.000,00	21.000,00	
	Item 02	413.221,53	413.221,53	
	Item 03	990.780,00		990.780,00
	Item 04	72.551,65	72.551,65	
	Item 05	1.810.000,00		1.810.000,00
	Item 06	550.000,00		550.000,00
	Somas	3.857.553,18	506.773,18	3.350.780,00
2.001	Despesas Financeiras	Discussão	Mantida	Cancelada
	Item 07	1.599.439,85	1.599.439,85	
	Item 08	350.000,00		350.000,00
	Item 09	25.800,00		25.800,00
	Somas	1.975.239,85	1.599.439,85	375.800,00

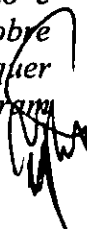
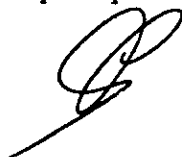
Resta avaliar o item de Exclusão indevida no Lalur – R\$ 8.408.308,31, assim descrito na folha de continuação do auto de infração (fls. 887):

“007 – EXCLUSÕES / COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

EXCLUSÕES INDEVIDAS

Redução indevida do Lucro Real, Fls. 508 e 509 volume I dos autos, por exclusão parcial de encargos, do total de R\$ 10.218.308,31, sobre a dívida consolidada do contribuinte junto à União, constituída por créditos tributários apurados e não recolhidos nos períodos de competência, objeto de adesão ao Programa de Recuperação Fiscal-REFIS no ano-calendário de 2000, fls. 388 a 397 volume I, sequer contabilizados no referido período.

A prática, sem amparo na legislação que instituiu o REFIS e frontalmente contrária ao Princípio da Competência, contempla o contribuinte inadimplente atribuindo ao período sob fiscalização o ônus dos encargos incidentes sobre fatos geradores ocorridos em exercícios anteriores, o que, além de distorcer os resultados das demonstrações financeiras subvalia o resultado fiscal do período e elide o pagamento de tributos nele incorridos com encargos sobre créditos tributários de competências anteriores, não pagos ou, sequer constituídos ou declarados na ocorrência dos eventos que lhes deram origem, razão pela qual não pode ser admitida.



A contabilização extemporânea somente ocorreu no ano-calendário de 2005, após o início dos trabalhos de auditoria fiscal desenvolvidos pelo AFRF, estando já o contribuinte com a espontaneidade excluída."

A autoridade julgadora manteve a tributação, que correspondeu a uma exclusão do lucro real, referente aos encargos incidentes até a data da consolidação da dívida (INSS, PGFN e SRF) para inclusão no Refis (fls. 508 do processo original) refutando as alegações da recorrente de que os efeitos fiscais dos lançamentos contábeis, independentemente da data em que se efetivaram, retroage sempre a março de 2000, data em que o débito foi consolidado, e que está quebrado o regime de competência.

O demonstrativo de fls. 508 do processo original, constante de um relatório apresenta em um de seus itens a indicação de "APROPRIAÇÃO DE MULTA/JUROS/ENCARGOS REF. CONSOLIDAÇÃO DE DÍVIDA JUNTO AO REFIS – R\$ 8.408.308,31", sendo que nos itens seguintes se constata a mensuração mensal da atualização financeira. Ainda consta do relatório a informação de terem os valores sido contabilizados em 02.01.2005.

Não consta do processo qualquer planilha que identifique o valor correspondente a cada tributo, multa ou juros vinculados aos tributos ou sobre os totais, o que torna impossível avaliar o conteúdo numérico de cada componente da consolidação, que engloba tributos, juros, multa e encargos junto à Procuradoria da Fazenda Nacional.

Cotejando o Lalur apresentado por cópia a fls. 509 do processo original, nele está indicado um prejuízo contábil de R\$ 454.997,52, enquanto na declaração retificadora (fls. 10 do processo original) está indicado um prejuízo contábil de R\$ 10.740.053,05, sem que conste do processo a data em que foi apresentada a declaração retificadora. Esses elementos, diante da coincidência no valor do lucro real (negativo) constante tanto do Lalur como da DIPJ mencionados, sugere que a retificadora tenha sido apresentada após a elaboração do lalur e incorporando valores que somente foram contabilizados em 2005, como consta do relatório da fiscalização.

De qualquer forma, a questão que se apresenta é semelhante àquela já tratada nos itens relativos às despesas financeiras em que a glosa se deu por quebra do regime de competência e sem o cuidado de alocar os valores em seus respectivos períodos de formação, apenas que aqui não ocorreu a contabilização em 2000, mas apenas em 2005, já que consta do demonstrativo de apuração do lucro real (fls. 509 do processo original) sob a forma de exclusão.

Tendo a fiscalização adotado o Lalur para apoiar sua fiscalização e não apresentado qualquer inconformidade com sua cópia trazida a fls. 509 do processo original, considero irrelevante a recomposição de valores trazida na DIPJ retificadora, e também me apoio nos elementos nela contidos, o que representa aceitar os efeitos jurídicos da exclusão apontada. Quero com isso dizer que, independentemente da omissão nos registros contábeis, podia a recorrente ter introduzido no Lalur efeitos fiscais, principalmente porque o referido livro serve exatamente para registrar e computar as divergências entre o resultado fiscal e o contábil. Isso sem deixar de mencionar que, tendo a empresa procedido esta exclusão, não mais poderá aproveitar como despesas os valores a ela correspondentes como despesas no momento



dos pagamentos mensais e, em caso de exclusão do programa de parcelamento, recuperar sob a forma de receita os valores porventura já deduzidos da base tributável.

Ainda, tendo a fiscalização constatado que houve a contabilização em 2005, entendo que cuidou ou cuidará ela de que a empresa tenha adicionado em 2005 os valores excluídos anteriormente, buscando assim o necessário equilíbrio no resultado fiscal, já que se configura situação prevista para demandar controle na parte B do Lalur.

Nessa linha de raciocínio, adoto o mesmo entendimento empregado quando da votação dos itens de glosa de despesas financeiras procedidas exclusivamente diante da quebra do regime de competência, reiterando o entendimento de que, aceitando que possam ser apropriados valores relativos a despesas e custos incorridos nos últimos cinco anos, a glosa impetrada pela fiscalização deveria necessariamente ser acompanhada de demonstrativo cronológico que permitisse aferir as datas dos eventos correspondentes. Ainda, ressalto que busquei no processo original indícios ou demonstrativos que pudessem suprir a insuficiência no relato da fiscalização e na defesa d empresa, mas não logrei êxito. Entendo ainda, que é provável que parte dos valores incluídos na consolidação para fins do parcelamento correspondam a valores relativos a períodos já homologados, mas isso não pode ser considerado para manter uma glosa que provavelmente seja parcialmente correta, mas seguramente sua maior parte é indevida por corresponder a efeitos fiscais ainda não homologados, portanto sujeitos ao aproveitamento fiscal.

Ainda, a condução desse voto teve grande influência na omissão da fiscalização em aprofundar a ação fiscalizadora, uma vez que não encontrei nenhuma intimação que objetivamente determinasse ou solicitasse do contribuinte o desdobramento dos valores por anos de competência, o que retirou totalmente a confiabilidade quanto ao valor das glosas, retirando do lançamento a necessária liquidez e certeza que lhe seria exigido em caso de execução.

Reconheço que provavelmente a fiscalização assim agiu pela lógica simplista de que todos os valores que competissem a outro período, que não o período sob fiscalização, representariam valores fora da competência, como afirmou em diversas ocasiões.

Porém, ao assim entender, desatendeu o verdadeiro princípio da competência dos exercícios, que exige a recomposição deles para a formação adequada do lucro real, considerando os valores devedores e credores nos períodos que lhe correspondam. Adotou sem dúvida o regime de independência dos exercícios que foi banido da legislação tributária pelo Decreto-lei nr 1.598/77, para os tributos lançados.

Reitero ainda o meu entendimento acerca de que o regime de competência não leva, como entendeu a fiscalização e a autoridade recorrida, à glosa das despesas incorridas ou contratadas em períodos anteriores ao período em que foram contabilizadas ou tributadas, mas exatamente em sentido contrário, na forma do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/76, que manda considerar os valores nos períodos a que competirem (por isso regime de competência). Até porque a lei apenas autoriza a cobrança de insuficiência ou efeitos da postergação dos tributos, nunca das despesas que provoca antecipação dos tributos.

Diante disso, voto por cancelar a exigência relativa a esse item



Durante o julgamento foi aventada a possibilidade de saneamento do lançamento em procedimento de diligência, situação que restou afastada porquanto representaria repetição do processo fiscalizatório com a configuração de verdadeiro novo lançamento, inadequado a esta fase processual.

Assim, demonstro em resumos os efeitos do meu voto com relação a cada um dos itens tratados:

	Matéria	Discussão	Mantida	Cancelada
2.000	Saldo Credor de Caixa	482.342,77	482.342,77	
	Glosa Custos Ativáveis	377.184,00	39.864,50	337.319,50
	Despesas Financeiras	3.857.553,18	506.773,18	3.350.780,00
	Exclusão Indev Lalur	8.408.308,31		8.408.308,31
	Adição Lalur	115.254,02	115.254,02	
	Somas	13.240.642,28	1.144.234,47	12.096.407,81

	Matéria	Discussão	Mantida	Cancelada
2.001	Saldo Credor de Caixa	415.990,22	415.990,22	
	Glosa de despesas/custos - bens:	159.130,00	159.130,00	
	Despesas Financeiras	1.975.239,85	1.599.439,85	375.800,00
	Adição - Lalur	115.254,02	115.254,02	
	Somas	2.665.614,09	2.289.814,09	375.800,00

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da tributação o valor de R\$ 12.096.407,81 do ano-calendário de 2000 e R\$ 375.800,00 do ano-calendário de 2001, conforme tabela acima.

Ainda, entendo que, restando matéria tributada e contendo o presente julgamento desoneração parcial, poderá ser interposto recurso especial por qualquer das partes, e estando a totalidade das provas contida no processo n.º 13656.000857/2005-80, deverá ser o mesmo apensado ao presente para fornecer os necessários elementos para embasar eventual continuidade de tramitação.

Sala das Sessões, em 05 de fevereiro de 2009.


JOSE CARLOS PASSUELLO

