



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

Processo n° 18471.001279/2008-23
Recurso n° 910.617 Voluntário
Acórdão n° **1302-000.776 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2011.
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrente CANDURA DO BRASIL COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa:

DECADÊNCIA. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. Aplicação do Acórdão do STJ. Resp 973.733/SC (Rel. Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC).

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO NÃO COMPROVADO. INDÍCIO NÃO COMPROVADO. O fato índice da presunção a ser provado pelo Fisco é a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou a existência de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada. Comprovado tal fato caracteriza-se a presunção legal de omissão de registro de receita. Não subsiste a autuação, no entanto, se a autoridade fiscal não logra demonstrar que as obrigações registradas no passivo da fiscalizada já haviam sido pagas ou eram inexigíveis, limitando-se a reputar como insuficientes os elementos apresentados pela recorrente no curso da ação fiscal. O ônus da prova do indício é intransferível ao contribuinte.

DESPESAS DE VIAGENS. NECESSIDADE. VINCULAÇÃO COM A ATIVIDADE. COMPROVAÇÃO. As despesas de viagens de diretores ou sócios são dedutíveis desde que intrinsecamente ligadas às atividades da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Não tendo sido comprovada a vinculação dessas despesas com a atividade da empresa é de se manter a infração que determinou a sua glosa.

DESPESAS OPERACIONAIS. RELAÇÕES PÚBLICAS. PARTICIPAÇÃO EM EVENTOS EMPRESARIAIS DO SETOR. DEDUTIBILIDADE. Se o evento está correlacionado às atividades da empresa e a despesa está devidamente comprovada é razoável a admitir a sua dedução, nos termos do Parecer Normativo CST nº 322/71.

DESPESAS COM PROSPECÇÃO DE CLIENTES. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Ausentes os elementos que correlacionem a despesas paga com a realização de transações ou negócios inerentes à atividade da empresa, configura-se o gasto como mera liberalidade.

DESPESAS OPERACIONAIS NÃO COMPROVADAS. A mera comprovação do pagamento, sem a apresentação de documentação hábil e idônea que identifique a natureza e conteúdo da operação impede a dedução da despesa.

GLOSA DE DESPESAS. MULTA POR INFRAÇÕES FISCAIS. A regra é a indedutibilidade das multas fiscais, excetuando-se as de natureza compensatória ou de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo. Não tendo sido apresentado, pela recorrente, elementos que pudessem identificar a natureza das multas pagas está correta a sua glosa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CSLL. COFINS.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator

(Documento assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

(Documento assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Relator.

EDITADO EM: 18/11/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (Presidente), Daniel Salgueiro da Silva, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Trata-se de lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, dos anos-calendário 2003 e 2004, no valor total de R\$ 8.725.972,95, incluindo o principal, multa de ofício e juros de mora atualizados até 30/05/2008 efetuados por meio dos Autos de Infração de fls. 777 a 805.

O lançamento foi efetuado mediante acréscimos à base de cálculo do lucro real, em face de apuração de omissão de receita com base em passivo fictício, de glosas de despesas não comprovadas e de glosas de despesas operacionais não necessárias. As infrações apuradas foram bem resumidas na decisão de primeira instância, in verbis:

Conforme Termo de verificação e constatação fiscal de fls. 767/776, as infrações apuradas foram, em síntese:

Ano-calendário de 2003:

despesas de viagens não justificadas, planilha fl. 768, considerando-se que nos documentos relativos aos registros contábeis não continham relatórios de viagens, canchotos das passagens, nem justificativa do relacionamento da viagem com as necessidades operacionais da empresa, constituindo-se em despesas não dedutíveis, não sendo portanto necessárias à atividade da empresa e à respectiva manutenção da fonte produtora dos rendimentos – enq. legal: art. 249, I, 251, § único, 299 e 300 do RIR/99.

Despesas não necessárias-Liberalidade: Representação comercial, Viagens nos valores de R\$ 23.700,00 em 08/04/2003 – contribuição ao Sugar Club e R\$ 2.081,18, aluguel de 3 sprinter para fim de semana de 25 e 26/10/03, em 31/10/2003 – enq. legal: art. 249, I, 251 § único, 299 e 300 do RIR/99;

Despesas sem comprovação regular: despesas operacionais, planilha fls. 770, no valor de R\$ 414.711,73, sem documentação que comprovasse os gastos, apenas comprovantes de pagamentos, sem Notas Fiscais que discriminassem origem das despesas - enq. legal: art. 249, I, 251 § único, 299 e 300 do RIR/99;

Impostos e multas não dedutíveis: pagamentos à Secretaria de Estado da Fazenda do Rio de Janeiro, por multas por infrações fiscais, R\$ 1.272,05, fl. 772, não foram oferecidas à tributação no Lalur- enq. legal: art. 249, I, 251 § único, 299 e 300 do RIR/99;;

Ano-calendário de 2004:

Exigível fictício- parcelas informadas não comprovadas: a primeira como devida à Usina Central do Paraná S/A no valor

de R\$ 7.856.038,34 e a 2ª. à Usina Sapucaia S/A no valor de R\$ 4.538.427,47, sem que a interessada conseguisse apresentar os comprovantes de pagamento. Inicialmente declarou que as parcelas haviam sido pagas aos fornecedores diretamente pela sua controladora no exterior, CANDURA SUGAR TRADING, não apresentou comprovante - enq. legal: art. 249, II, 251 § único, 279, 291, 288 do RIR/99, art. 24 da Lei 9249/95 e art. 40 da Lei 9.430/96.

Despesas de viagens não justificadas:, fl. 774, no total de R\$ 90.599,56 - considerando-se que nos documentos relativos aos registros contábeis não continham relatórios de viagens, canchotos das passagens, nem justificativa do relacionamento da viagem com as necessidades operacionais da empresa, constituindo-se em despesas não dedutíveis, não sendo portanto necessárias à atividade da empresa e à respectiva manutenção da fonte produtora dos rendimentos - enq. legal: art. 249, I, 251, § único, 299 e 300 do RIR/99.

Despesas sem comprovação regular: R\$ 661.769,99, apenas com comprovantes de pagamentos, sem respectivas notas fiscais que discriminassem origem das despesas- enq. legal: art. 249, I, 251, § único, 299 e 300 do RIR/99.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 27/06/2008 (fls. 778, 789, 794 e 799), a ora recorrente apresentou impugnação em 28/07/2008 (fls. 851/867), tendo suas alegações sintetizadas pela DRJ-Rio de Janeiro I, nestes termos:

decadência:

. no ano-calendário de 2003 a interessada submeteu-se ao regime de tributação pelo Lucro Real, apurado trimestralmente, conforme suas DIPJ;

. IRPJ sujeita-se ao lançamento por homologação, com regra de decadência do art. 150, §4º, ou seja, 05 anos da ocorrência do fato gerador;

. portanto, a ciência do lançamento ocorreu em 27/06/2008, já decaído o 1º trimestre/2003, mesmo com a regra do art. 173, pois o lançamento poderia ter sido constituído no 2º trimestre/2003, conforme jurisprudência administrativa citada, o que alcança também as contribuições;

Passivo Fictício:

. cita art. 281 e 288 do RIR/99 e a diferença entre passivo fictício e não comprovado, sendo o primeiro a manutenção no passivo de obrigações já pagas e o segundo, a existência de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, sendo tanto uma quanto outra situação, bem como a data de sua ocorrência, comprovadas pelo Fiscal no ato da constituição do lançamento, em atendimento ao art. 142 do CTN e à Lei 9249/95;

. assim, no caso, a autoridade fiscal deveria apontar a data em que se deu o pagamento através das receitas omitidas, provar a existência real de um pagamento e seu momento, fato gerador do IR, conforme acórdãos citados, fl. 858;

. assim, ao contrário da situação caracterizadora do Passivo Fictício, o AFRFB afirma que não houve comprovação de pagamento aos Fornecedores, devendo ser declarada a improcedência do lançamento, não sendo aproveitável argumentar que o lançamento foi a título de passivo não comprovado;

. também não é caso de passivo não comprovado pois a existência de obrigações foi comprovada pelos contratos, notas fiscais de aquisição de açúcar e registros de operações de exportação adquirida junto aos fornecedores e exportada pela impugnante, junta aos autos cópia do Livro razão conta Fornecedores-Usina Central do Paraná e Usina Sapucaia, bem como as notas fiscais das aquisições, fls. 869/899;

. afirmar que não existe comprovação de pagamento não é hipótese de infração, e tomar o total da conta Fornecedores, incluindo o saldo inicial, sem apontar quais e quando houve pagamentos, tornam o lançamento inaproveitável;

. despesas de viagens não justificadas, por desnecessárias à atividade da empresa: incorridas pelo sócio Luis Carlos Paes de Carvalho, demais sócios e outras pessoas no interesse da empresa, ocorreram visando fechamento de transações negociais, fora do Brasil ou em pólos de produção de açúcar, como São José do Rio Preto, conforme amostragem de comprovantes em anexo, fls. 901/1028;

. cabe ao Fisco descaracterizar as despesas conforme acórdão citado à fl. 862, comprovando que o gasto foi não operacional;

. despesas não necessárias: a contribuição à instituição Sugar Club no valor de R\$ 23.700,00, fls. 1028/1036, foi a participação no evento Sugar Dinner 2003 – encontro de empresários do setor sucroalcooleiro, de interesse da empresa, cita acórdão a respeito;

. aluguel do carro sprinter em proveito de clientes da Candura com propósito de captação de negócios, portanto, operacional, conforme Solução de consulta nº 162/04-SRRF-7ª.RF-DOU 23/06/2004;

. despesas sem comprovação regular: no valor de R\$ 414.711,73 no 1º trim/2003 e de R\$ 661.769,99 no ano-calendário de 2004, por não apresentação de notas fiscais que discriminassem a origem das despesas, mas que comprovou os pagamentos, portanto, inadequado afirmar que tais despesas não tenham sido comprovadas;

. as do 1º trim/2003, a par da decadência aludida, foram em favor da ED&F Man Brasil S/A, uma das maiores trading company do mundo, fls. 1040/1043, e Emilio Romani S/A, que atuava à época dos fatos na fabricação de açúcar de cana refinado, processando o açúcar da impugnante, antes de ser exportado, portanto, ambas dedutíveis por seu caráter operacional;

. quanto ao ano-calendário de 2004, é composto de 3 itens. Quanto ao 1º, de R\$ 629.904,46, se refere à comissão de 3,5% sobre o valor de venda pago à Viena Siderúrgica do Maranhão S/A, em função de Contrato de Compra e Venda de Mercadorias - ferro gusa - para exportação, fls. 1044/1046, conforme itens 2,2.2 e 3, discriminados à fl. 865;

. em 07/07/2004 está consignado o pagamento lastreado no Contrato e na escrituração, o valor pago R\$ 629.904,46 corresponde aos US\$ 200.080,00 acrescidos da comissão de 3,5% à taxa SISBACEN-PTAX de 07 de julho 3,0418;

. os demais pagamentos se referem a despesas incorridas com procedimentos aduaneiros rotineiros, devendo ser deduzidos;

. Impostos e multas não dedutíveis: em 19/09/2003 e em 17/10/2003, R\$ 2.028,21 e R\$ 1.272,05, respectivamente, pagas à Secretaria de Fazenda Estadual – tais pagamentos não estão dentre os excetuados no §5º do artigo 344 do RIR. O Parecer Normativo CST nº 61/79 estabelece que a indedutibilidade é a regra, e dentre as exceções, as multas por infrações de que não resulte falta ou insuficiência de pagamento de tributos. Conforme constatado, as multas foram por infrações de natureza formal, fls. 1048/1049, mesmo porque a atividade de exportação, principalmente de açúcar, é imune ao ICMS, nos termos do inciso X,a, do art. 155 da CF, sendo dedutível;

. requer, finalmente, que seja cientificada da eventual necessidade de apresentação de documentos complementares e de que na data do julgamento o advogado possa apresentar sustentação oral perante a Turma Julgadora.

A Sétima Turma de Julgamento da DRJ- Rio de Janeiro I manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 06-19.696, de 23/10/2008 (fls. 712/735), com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

IMPUGNAÇÃO - No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regulamentado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, não é prevista a sustentação oral da defesa na 1ª Instância Administrativa de Julgamento.

PROVAS - Devem ser apresentadas no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

DECADÊNCIA. Para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO NÃO COMPROVADO.

Cabe ao sujeito passivo a prova de que os registros constantes

de seu passivo exigível correspondem a obrigações efetivamente assumidas. A falta da comprovação caracteriza a existência de passivo não comprovado e autoriza a presunção de omissão de receitas, proveniente de vendas não registradas, sobre as quais é exigido o imposto.

GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS. NECESSIDADE. EFETIVIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O sujeito passivo, ao deixar de demonstrar que as deduções efetuadas a título de despesas operacionais correspondem efetivamente à contrapartida de algo recebido, além de serem inerentes às operações da empresa, ou delas decorrerem ou com elas se relacionarem, faz com que seja ratificada a glosa realizada pelo Fisco.

DESPESAS REALIZADAS COM EVENTOS E PROSPECÇÃO DE CLIENTES. INDEDUTIBILIDADE . *As despesas com realização de eventos e gastos com transporte de clientes, onde não se comprova o benefício auferido pelo sujeito passivo, são indedutíveis na apuração do lucro real, já que são mera liberalidade, não sendo necessárias à atividade da empresa e à manutenção da sua fonte produtora, nos termos do art. 299 do RIR/1999.*

GLOSA DE DESPESAS. MULTA POR INFRAÇÕES FISCAIS. *Correta a glosa de despesas lançadas a título de multa, quando não comprovada a sua natureza compensatória ou que decorreram de infrações de que não resultaram falta ou insuficiência de pagamento de tributo.*

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2003, 2004

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CSLL. COFINS.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Lançamento Procedente.

Na decisão proferida a autoridade julgadora de primeira instância afastou a preliminar de decadência do lançamento relativamente ao primeiro trimestre do ano de 2003, fundamentando-se no fato de que a interessada “não efetuou nenhum pagamento a título de IRPJ a pagar, conforme Ficha 12 A da DIPJ 2004, fls. 26”, não havendo assim pagamento a ser homologado, deslocando-se então o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, para o previsto no inc. I do art. 173 do mesmo diploma, conforme jurisprudência do STJ.

Com relação à infração de omissão de receitas apurada com base em passivo fictício a decisão de primeira instância asseverou que “a interessada não foi capaz de demonstrar como se compõe a sua dívida com os Fornecedores em 31/12/2004, somente apresentando cópias, por exemplo, de Notas Fiscais datadas do início do ano de 2004, **argumentando que cabe ao Fisco comprovar os pagamentos e que foi incluído o saldo inicial**

da conta. Tal argumento não procede pois como observado, foi tomado o Saldo de Fornecedores constante de sua escrituração em 31/12/2004". Cita jurisprudência do 1º Conselho de contribuintes para sustentar que "caracteriza-se, também, como omissão de receitas, como decorrência, a manutenção no passivo de obrigações não comprovadas, como se observa pelo teor dos acórdãos". Ao final conclui que "a interessada teve 02 (dois) anos, de 28/06/2006 a 26/05/2008, durante a fiscalização, para comprovar o seu Passivo com Fornecedores e não o fez, e tampouco logrou comprová-lo na impugnação, devendo ser mantida essa parte da exigência".

No que tange à glosa de despesas de viagem a decisão de primeira instância manteve o lançamento por considerar que a impugnante não comprovou adequadamente a vinculação das despesas contabilizadas a este título com as atividades operacionais da autuada.

Sobre as despesas consideradas não necessária à atividade pela fiscalização, a decisão de primeira instância entendeu por bem manter o lançamento por não restar comprovado pela autuada a utilidade/necessidade para suas atividades das despesas com aquisição de mesas para o evento (jantar) Sugar Dinner Brasil 2003 e com o aluguel de veículos Sprinter, caracterizando-as como mera liberalidade da empresa.

A decisão manteve ainda a imputação de despesas sem comprovação, no ano de 2003, relativas a pagamentos contabilizados em favor de ED&F Man Brasil e Emilio Romani S/A, considerando que os documentos apresentados pela impugnante não atendem aos requisitos legais e nada esclarecem a respeito dos pagamentos efetuados. Já com relação ao pagamento efetuado no ano de 2004 em favor de Viena Siderúrgica do Maranhão S/A, a título de comissão, considerou os documentos apresentados inconsistentes e insuficiente para esclarecer a natureza da despesa contabilizada.

Por fim, a decisão recorrida manteve a glosa de multas por infrações fiscais para à Secretaria de Estado da Fazenda do Rio de Janeiro, por não atender os requisitos legais de dedutibilidade.

A contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 24/02/2010, na pessoa de sua procuradora, (fls. 1088), tendo interposto recurso voluntário em 25/03/2010 (fls.1091/1112).

A recorrente alega, em sua petição recursal:

- a) Que "deve ser rechaçado o posicionamento da DRJ que afastou a preliminar argumentando não ter havido pagamento e alegando que a contagem do prazo somente se iniciaria em 31 de dezembro", pois em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação aplica-se o § 4º do art. 150 do CTN. Cita a jurisprudência administrativa, para sustentar que "o fato de não ocorrido pagamento é irrelevante, eis que a apuração do imposto, não necessariamente, leva a tributo a pagar. O resultado, portanto, pode ser nulo, superavitário ou deficitário, em nada interferindo na regra de decadência".
- b) Que "a infração definida como **Passivo fictício**, que é imputada à Recorrente, configura-se pela existência real de um pagamento, provada por documentação, dentro do ano calendário e a baixa da obrigação no ano seguinte" e que "o fato presuntivo da omissão de receitas, isto é, a manutenção no passivo de uma obrigação já paga, deve ser, estritamente, comprovado pelo Fisco, no ato de constituição do lançamento", sintetizando que:

"1º) a manutenção no passivo de obrigação já paga gera presunção de omissão de receitas;

2º) O Fisco tem de comprovar ter havido esse pagamento, inclusive apontando quando;

3º) Comprovada, então, pelo Fisco a hipótese caracterizadora da presunção, cabe ao Contribuinte afastá-la, por meios idôneos”.

b.1) Que “há um antecedente lógico e inafastável ao direito de lançar: O fato caracterizador da presunção tem de estar configurado. Portanto, no trato dessa questão, existe uma clara divisão de encargos probatórios entre as partes: **Fisco prova a presunção. Contribuinte a afasta**” e que “em hipótese alguma cabe ao Contribuinte fazer prova negativa de que “não pagou” a obrigação constante de seu passivo”

b.2) Que “para que fosse válido o presente lançamento a título de passivo fictício, a Autoridade Fiscal teria de apontar a data em que se deu o pagamento através de receitas omitidas. Ou seja, deveria provar a existência real de um pagamento, advindo de receita omitida, apontando, então, o momento de tal pagamento, momento esse coincidente com a ocorrência da omissão, fato gerador do IR. A produção dos efeitos tributários ocorre no período em que a inexigibilidade da dívida se configurou”.

b.3) Que, “no caso presente, além de a Autoridade Lançadora não haver configurado a existência de qualquer pagamento, efetuou o lançamento genericamente, no fim do ano-calendário, desconsiderando, portanto, o requisito essencial de apontar, consistentemente, a data do fato gerador (cf. fl. 749: Fato Gerador 31.12.2004)”

b.4) Que a autuação aponta “exatamente, o contrário da situação caracterizadora de passivo fictício, ou seja, o AFRFB afirma, taxativamente, **que não houve comprovação de pagamento aos Fornecedores**. Logo, como visto, não apontou a data do adimplemento da obrigação. Aliás, afastou a hipótese de ter havido tal pagamento; estando, pois, rejeitada a hipótese de passivo fictício”.

b.5) Que “não se admite que a Delegacia de Julgamento pretenda aprimorar o lançamento, conferindo-lhe um suporte motivacional não invocado pela Autoridade lançadora” e que “a DRJ se afastou completamente do fundamento da autuação — **NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO** — e condenou a Contribuinte por outra motivação, qual seja, suposta não comprovação cabal da contração da dívida” e que esta decisão “está, evidentemente, conferindo ao Fisco o privilégio de aperfeiçoar seu lançamento errado e com isto, possibilitando sua manutenção a todo o custo. Trata-se de evidente alteração de critério jurídico motivador do lançamento”.

b.6) Que “também não é o caso de passivo não comprovado, pois a existência das obrigações foi comprovada pelos contratos, notas-fiscais de aquisição do açúcar e Registros de Operações de Exportação de tal mercadoria adquirida junto aos fornecedores e exportada pela Recorrente” e que “todos os documentos foram apresentados ao Auditor e não foram motivo de contestação por parte da fiscalização. Registre-se que a própria Autoridade juntou aos autos contratos e notas fiscais dos fornecedores, assentindo, plenamente, com sua idoneidade (cf. fls. 515 a 766)”.

b.7) Que “além de todos os documentos acostados pelo AFRFB, demonstrando a real existência dos débitos, a Recorrente vem juntar aos autos, cópia de seu Livro Razão, Conta Fornecedores - Usina Central do Paraná e Usina Sapucaia, bem como as notas-fiscais respectivas de tais aquisições (Doc. 01 a e b, Doc.02 e Doc. 03).

c) No que concerne às despesas de viagens glosadas pelo fisco, que foram “incorridas pelo sócio Luis Carlos Paes de Carvalho, demais sócios e outras pessoas no interesse

da Empresa, ocorreram sempre visando ao fechamento de transações negociais, fora do Brasil ou em pólos tradicionalmente conhecidos pela produção de açúcar, como São José do Rio Preto (conforme se nota por comprovantes em anexo, apresentados por amostragem - Doe. 04)”.

c.1) que o “*entendimento da Administração Pública, no tocante às despesas operacionais é pela sua dedutibilidade, quando se configurem necessárias à fonte produtora da empresa, cabendo ao Fisco promover sua descaracterização, se pretende glosá-las*”.

c.2) que neste caso “*o AFRFB não comprovou que os gastos tenham sido em proveito não operacional (mesmo porque as despesas são plenamente compatíveis com a atividade desenvolvida pela Empresa, qual seja, compra de mercadoria em diversos pontos do mercado interno e sua exportação, o que demanda viagens dentro e fora do país)*”.

d) Com relação às despesas consideradas pela fiscalização como sendo gastos efetuados por mera liberalidade da empresa e, portanto, não necessárias à atividade, a recorrente alega que “*a contribuição à instituição SUGAR CLUB, no valor de R\$23.700,00 (devidamente comprovada - Doe. 05), insere-se no campo de claro interesse da Empresa*” e que “*tal pagamento foi realizado pela participação no evento Sugar Dinner 2003, ocasião esta em que se dá o encontro de empresários do setor sucroalcooleiro*”.

d.1) Que, conforme o sítio que divulga o evento na rede mundial de computadores (<http://www.sugardinner.com.br>), “*o Sugar Dinner existe há 57 anos em New York e Londres e agora RJ e São Paulo. É um jantar único no ramo, que reúne cerca de 1000 pessoas entre produtores, compradores, trading, usineiros, bancos e corretoras. O evento destina-se a favorecer o contato entre pessoas e empresas de toda parte do mundo que atuam no segmento sucroalcooleiro. Pessoas que conversam entre si diariamente, e não se conhecem pessoalmente, vão compartilhar novidades e fazer novos negócios.*”

d.2) Que “*pela natureza do evento e de seus freqüentadores, conclui-se como completamente despropositada a glosa da respectiva despesa, motivo pelo qual deve a mesma ser excluída da base de cálculo*”

e) Com relação ao aluguel do carro Sprinter, também glosado pela fiscalização, que “*foi o mesmo utilizado em proveito de clientes da Candura do Brasil (Doe. 06) e com propósito de captação de negócios, motivo pelo qual também deve a respectiva despesa ser considerada operacional*”.

f) No que tange às despesas consideradas sem comprovação regular, no valor de R\$ 414.711,73, no primeiro trimestre de 2003 e de R\$ 661.769,99, no ano-calendário 2004, que a fiscalização considerou insuficiente a mera apresentação de comprovantes de pagamentos desacompanhados de notas fiscais, que “*é completamente inadequado afirmar que tais despesas não tenham sido comprovadas*”.

f.1) Que as despesas pagas em 2003 à empresa ED&F MAN S.A. (CNPJ 38.829.068/0001-62) que “*é uma das maiores trading company do mundo*”, referem-se serviços que teriam “*sido utilizados com o fito de operacionalizar as exportações de açúcar adquirido pela Recorrente*”, referindo-se ainda ao porte e à atividade do parceiro comercial como justificativa para a despesa.

f.2) que a “*empresa Emílio Romani S.A. (CNPJ 76.491.828/0001-51), por sua vez, atuava, à época dos fatos, na fabricação de açúcar de cana refinado, cabendo-lhe processar o açúcar pertencente à Recorrente, antes de ser exportado*” e que “*a natureza das atividades exercidas pelos destinatários das despesas comprova*

plenamente seu caráter operacional, o que redundará em sua dedutibilidade para fins de apuração do imposto”.

f.3) Que a despesa no valor de R\$ 629.904,46, parte de um total de R\$ 661.769,99 glosada em 2004, “*se refere à comissão de 3,5% sobre o valor de venda, pago à Viena Siderúrgica do Maranhão S.A., em função do Contrato Compra e Venda de Mercadorias (ferro gusa) Para Exportação*”; que a cláusula 3 do contrato prevê do pagamento a comissão e ainda que, “*em 07 de julho de 2004, está consignado o respectivo pagamento, que tem lastro no Contrato ora referido e na Escrituração do Contribuinte, demonstrando a regularidade da dedução da despesa respectiva valor pago, R\$629.904,46, corresponde aos US\$ 200.080,00, acrescidos da comissão de 3,5%, à taxa SISBACEN-PTAX de 07 de julho 3,0418 (Doc.08)*”.

f.4) Que quanto aos demais itens glosados em 2004, os “*pagamentos se referem a despesas incorridas com procedimentos aduaneiros rotineiros na atividade da Empresa, devendo, também, ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ*”.

- g) Com relação à glosa de multas por infrações fiscais pagas à Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro no ano de 2003, que “*tais pagamentos não estão entre aqueles excetuados no § 5º, do artigo 344, do Regulamento do Imposto de Renda*”; que as multas “*foram pagas à Secretaria Estadual de Fazenda por infrações de natureza formal (Doc. 09)*”, e ainda que “*a despesa está perfeitamente enquadrada dentre aquelas previstas no Parecer Normativo CST n.º 61/79, isto é, multas das quais não resulta falta de recolhimento de tributo; sendo, portanto, dedutível, tal como escriturada ela Recorrente*”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e, portanto, dele conheço.

Analisando em primeiro plano a alegação preliminar de decadência parcial do lançamento.

1. DAS ALEGAÇÕES PRELIMINARES

1.1 Da ocorrência de decadência parcial

A recorrente alega ter ocorrido a decadência do direito de lançar em relação aos fatos geradores do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins ocorridos no primeiro trimestre de 2003, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, em face do lançamento ter se consumado apenas em 27/06/2008.

A recorrente alega que, em se tratando de tributos cujo lançamento se dá por homologação, a decadência se opera depois de transcorrido o prazo de cinco anos a contar do fato gerador, independente de ter havido pagamento, pois a apuração do imposto, não leva necessariamente a tributo a pagar, podendo o resultado ser nulo, superavitário ou deficitário.

Nesta seara este Conselho Administrativo está jungido ao que vem decidindo o Poder Judiciário quanto à matéria, em face do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, introduzido pela Portaria MF. 586, de 21/12/2010, *in verbis*:

“Art. 62-A as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”.

Em obediência ao dispositivo regimental, observo que o Superior Tribunal de Justiça, tratando da matéria, proferiu recentemente o acórdão no Recurso Especial nº 973.733-SC, submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Foz, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos

sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Conforme o acórdão supra transcrito, a regra decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é deslocada do § 4º do art. 150 do CTN para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ainda que não exista dolo, fraude ou simulação, nos casos em que inexistente declaração prévia do débito e não ocorre o pagamento antecipado.

No presente caso o contribuinte apurou seus lucros no ano-calendário 2003 pelo regime de lucro real trimestral, tendo apresentado a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ do exercício 2004 em 30/06/2004 (fls. 07/99). De acordo com a ficha 09-A Demonstração do Lucro Real – 1º trimestre (fls. 22), o contribuinte apurou prejuízo fiscal no período, tendo informado valores zerados na ficha 12 – Cálculo do IRPJ – 1º trimestre. Do mesmo modo, a Ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – 1º trimestre (fls. 28), apresenta resultado negativo e os valores devidos da CSLL zerados para o período.

Não há no processo informações sobre a apresentação da Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF, pela recorrente, no período em questão.

Assim, entendo que não havendo débito informado (constituído), nem pagamento efetuado, o prazo decadencial para o lançamento do IRPJ e da CSLL relativamente ao primeiro trimestre de 2003 só pode ser iniciado no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 01/01/2004.

Desta forma, são hígidos, do ponto de vista decadencial, os lançamentos efetuados a título de IRPJ e CSLL relativamente ao primeiro trimestre de 2003, na medida em que o lançamento de ofício foi concluído em 27/06/2008.

De se observar que a DIPJ apresentada, conquanto apresente informações sobre a base de cálculo apurada pela fiscalizada no período em questão, não tem o condão de constituir o crédito tributário, além de que tal declaração somente é entregue pelo sujeito passivo no exercício seguinte ao período de apuração. Desta forma, somente a partir da entrega a DIPJ o Fisco tomou conhecimento dos dados apurados pelo sujeito passivo. Assim, a apresentação da DIPJ não supre a ausência de DCTF, pois o que se homologa é o crédito tributário constituído e o pagamento efetuado, ainda que parcial.

Observo que o lançamento realizado com relação às contribuições para o PIS/PASEP e Cofins não abrange fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2003, como alega a recorrente, restando assim prejudicada a análise dos argumentos com relação a estes tributos.

Ante ao exposto, rejeito a alegação preliminar de decadência.

2. DAS ALEGAÇÕES DE MÉRITO

2.1 Sobre a Omissão de Receitas apurada com base em Passivo Fictício

A recorrente alega que não restou provado pela autoridade fiscal o fato indiciário indispensável para caracterizar a omissão de receitas por presunção legal. Segundo a recorrente, em nenhum momento a fiscalização se desincumbiu de seu mister de provar que as obrigações constantes do seu passivo em 31/12/2004 já haviam sido quitadas, nem o momento desta quitação. A autoridade fiscal teria feito autuação genérica, inclusive lançando os valores em 31/12/2004, sem precisar a data em que tais pagamentos teriam ocorrido.

Por sua vez a autoridade fiscal descreveu a infração no seu Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 772/773), nestes termos:

2 - EXERCÍCIO DE 2005 - ANO CALENDÁRIO DE 2004.

2.1. - EXIGÍVEL FICTÍCIO - PARCELAS INFORMADAS, MAS NÃO COMPROVADAS.

Valor de 2 parcelas do EXIGÍVEL constantes do Balanço de 31-12-2004, sendo a 1ª declarada como devida à empresa USINA CENTRAL DO PARANÁ S.A., CNPJ Nº 80.539.943/0001-26, no valor de R\$. 7.856.038,34, e a 2ª, à USINA SAPUCAIA S/A, CNPJ Nº 33.229.147/0001-07, no valor de R\$. 4.538.427,47, parcelas essas que foram objeto do "TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL", datado de 28-6-2006, para apresentação da relação de "FORNECEDORES" e dos respectivos comprovantes de pagamento, sem que a fiscalizada conseguisse apresentar os comprovantes de pagamento, apesar de regularmente intimada pelos "TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL", datados de 09-08-2006, 27-09-2006, 08-01-2007, 23-03-2007, 03-07-2007, 04-10-2007, 03-12-2007, 30-01-2008, 28-03-2008, 06-05-2008 e 27-05-2008, constituindo, assim, EXIGÍVEL FICTÍCIO as duas parcelas não comprovadas, no total de R\$.12.394.465,81. Inicialmente a empresa declarou que as referidas parcelas haviam sido pagas aos fornecedores diretamente pela sua controladora no exterior, CANDURA SUGAR TRADING, mas não apresentou qualquer comprovante que justificasse tal afirmativa.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281 e 288, do RIR/99. Art. 24 da Lei nº 9.249/95. Art. 40 da Lei nº 9.430/96.

Analisando os documentos colhidos durante a ação fiscal e trazidos aos autos pela autoridade fiscal, juntamente com os apresentados pela recorrente na fase impugnatória, verifico que, de fato, a fiscalização não aprofundou a investigação de modo suficiente à demonstrar a existência do passivo fictício nos montantes apontados na autuação, deixando sérias dúvidas quanto a sua existência.

Examinando os documentos relativos ao fornecedor Usina Central do Paraná, verifico que a escrituração da fiscalizada apontava em 31/12/2003 um passivo de R\$ 4.943.564,36. Durante o ano de 2004, foram escriturados débitos no montante de R\$ 7.173.865,09 e créditos no montante de R\$ 10.086.339,07, resultando no saldo credor de R\$ 7.856.038,34, considerado integralmente como passivo fictício pela autoridade fiscal.

Os documentos referentes aos pagamentos efetuados ao fornecedor ao longo do ano de 2004 (fls. 627/761), apresentados pela fiscalizada no curso da ação fiscal encontram-se devidamente escriturados no Livro Razão (fls. 868/870).

Do mesmo modo, as notas fiscais apresentadas pela fiscalizada junto com a impugnação (fls. 876/885), encontram-se igualmente escrituradas no livro Razão.

Não há aparência de qualquer vício na documentação apresentada pela recorrente que possa afastar a sua idoneidade.

Por outro lado, a fiscalização desconsiderou completamente a documentação apresentada pela fiscalizada sem trazer aos autos nenhum outro elemento que pudesse infirmar os dados por ela contabilizado. Não há nos autos sequer uma planilha elaborada pela autoridade fiscal que pudesse demonstrar a inconsistência dos valores constantes da escrituração em confronto com os elementos apresentados pela fiscalizada.

Se dúvida havia quanto à confiabilidade dos dados apresentados pela interessada, deveria a autoridade fiscal ter diligenciado junto ao fornecedor para apurar o saldo de seus créditos junto à fiscalizada nos períodos fiscalizados, bem como os recebimentos efetivos havidos no período deste cliente. Do confronto de tais elementos com os apresentados pela fiscalizada, ora recorrente, poderia ficar evidenciado de fato a existência de um passivo fictício.

No entanto, a autoridade fiscal optou por simplesmente insistir ao longo de todo o procedimento fiscal, mediante inúmeras reintimações, que a fiscalizada efetuassem a comprovação dos pagamentos efetuados ao fornecedor, e ao final, insatisfeita com os elementos apresentados desconsiderou-os por completo, sem, no entanto demonstrar que os valores por ela considerados passivo fictício já haviam sido pagos ou que eram indevidos.

O exame dos elementos relativos ao outro fornecedor, Usina Sapucaia, não revela melhor sorte no resultado da análise.

A conta do passivo circulante relativo ao dito fornecedor apresentava em 31/12/2003 o saldo credor de R\$ 3.615.786,33. Ao longo do ano de 2004 foram registrados

movimentos a débito da conta no valor de R\$ 11.915.547,57 e a crédito de R\$ 12.838.188,71, resultando no saldo credor em 31/12/2004 no montante de R\$ 4.538.427,47.

Os documentos referentes aos pagamentos efetuados ao fornecedor ao longo do ano de 2004 (fls. 552/626), apresentados pela fiscalizada no curso da ação fiscal encontram-se devidamente escriturados no Livro Razão (fls. 871/873). As notas fiscais apresentadas pela fiscalizada junto com a impugnação (fls. 887/889), também se encontram escrituradas no livro Razão.

Mais uma vez não se vislumbra nenhum vício na documentação apresentada pela recorrente que possa afastar a sua idoneidade.

Também desta feita, a fiscalização desconsiderou completamente a documentação apresentada pela fiscalizada sem trazer aos autos nenhum outro elemento que pudesse infirmar os dados por ela contabilizados. Não trouxe aos autos nenhuma planilha na qual ficasse ao menos demonstrado a que os valores constantes da escrituração eram inconsistentes com os elementos apresentados pela fiscalizada.

Também não foram realizadas diligência junto ao fornecedor visando confrontar os dados apresentados pela fiscalizada com os daquele.

A autoridade fiscal optou por desconsiderar os elementos apresentados pela fiscalizada, sem, no entanto demonstrar que os valores por ela considerados passivo fictício já haviam sido pagos ou que eram indevidos.

Tal procedimento não pode prosperar. A autuação com base em presunções legais está sujeitas a alguns balizamentos, sem os quais não se sustenta a autuação por omissão de receitas.

A presunção, estabelecida pela lei, fundada no critério de razoabilidade, dispõe que comprovada pelo Fisco a ocorrência de determinada situação fática presume-se, até prova em contrário, cujo ônus é do contribuinte, a ocorrência da omissão de receitas. É o que dispõe o art. 281, inc. III do RIR/99, que lastreia a autuação, *in verbis*:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:

(...)

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Neste caso o fato índice a ser provado pelo Fisco é a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou a existência de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada. Comprovado tal fato a lei autoriza a caracterização da presunção: omissão no registro de receita. O raciocínio lógico, deduzido pelo legislador, é o de que tais passivos inexistentes servem para acobertar a omissão de recursos oriundos de receitas omitidas que foram utilizados para quitar as mesmas obrigações constantes do passivo (passivo fictício) ou simular o ingresso de recursos novos para outros pagamentos suportados pelo caixa da empresa (passivo sem exigibilidade comprovada).

No entanto, a autoridade fiscal não logrou demonstrar que as obrigações registradas no passivo da fiscalizada já haviam sido pagas ou mesmo eram inexigíveis,

limitando-se a reputar como insuficientes os elementos apresentados pela recorrente no curso da ação fiscal. E este ônus é intransferível ao contribuinte.

O expediente de intimar o contribuinte para comprovar o pagamento das dívidas registradas no seu passivo é insuficiente para infirmar os dados contábeis registrados, pois os elementos apresentados pelo sujeito passivo são compatíveis com os dados de sua escrituração.

Se dúvidas havia quanto a real existência do passivo registrado, a fiscalização deveria aprofundar a investigação, inclusive junto a terceiros, como já mencionado, e ao menos demonstrar de forma cabal que os elementos apresentados pela fiscalizada não comprovam a dívida estampada no seu passivo. Veja-se que o montante do passivo sofreu diversas modificações no curso do ano de 2004, com registros de pagamentos e novas compras, sem qualquer análise desses dados pela fiscalização, que simplesmente considerou inexistente os saldos constantes das contas do livro Razão em 31/12/2004.

Entendo que também não pode prosperar a autuação mesmo na hipótese levantada pela Delegacia de Julgamento de considerar a dívida como não comprovada, em primeiro plano porque não sendo este o fundamento da autuação, não compete à autoridade julgadora aperfeiçoar o lançamento e, em segundo lugar porque a autoridade fiscal não apresentou nenhum elemento concreto que pudesse refutar a validade dos documentos e dados contábeis apresentados pela recorrente.

Ante ao exposto, entendo por dar provimento ao recurso nesta parte, para excluir da autuação a infração por omissão de receitas apurada com base em passivo fictício.

2.2 Sobre as despesas de viagem não justificadas (desnecessárias).

A recorrente alega que as despesas de viagens glosadas pelo fisco foram *“incorridas pelo sócio Luis Carlos Paes de Carvalho, demais sócios e outras pessoas no interesse da Empresa, ocorreram sempre visando ao fechamento de transações negociais, fora do Brasil ou em pólos tradicionalmente conhecidos pela produção de açúcar, como São José do Rio Preto (conforme se nota por comprovantes em anexo, apresentados por amostragem - Doc. 04)”*.

Sustenta que o *“entendimento da Administração Pública, no tocante às despesas operacionais é pela sua dedutibilidade, quando se configurem necessárias à fonte produtora da empresa, cabendo ao Fisco promover sua descaracterização, se pretende glosá-las”*.

Alega ainda que *“o AFRFB não comprovou que os gastos tenham sido em proveito não operacional (mesmo porque as despesas são plenamente compatíveis com a atividade desenvolvida pela Empresa, qual seja, compra de mercadoria em “diversos pontos do mercado interno e sua exportação, o que demanda viagens dentro e fora do país)”*.

Em que pese a recorrente ter razão quanto à possibilidade de dedução das despesas de viagens quando se configurem como necessárias à atividade da empresa, tal fato não prescinde de comprovação.

Examinando os documentos apresentados pela fiscalizada durante o procedimento fiscal e junto com a impugnação constata-se a existência de diversas faturas

emitidas por agência de turismo, relativas a passagens aéreas em nome de diversas pessoas, comprovantes de hotéis, faturas de telefones celulares e de cartão de crédito em nome do sócio (Luiz Carlos Paes de Carvalho), referentes a viagens para o exterior e para algumas cidades brasileiras, como São Paulo.

No entanto, a recorrente não comprova o vínculo de tais viagens com as atividades da empresa. Não há qualquer relatório, ou mesmo referência nos documentos de reembolso, da finalidade de tais viagens de modo a vinculá-las às atividades da recorrente. Assim, resultam em meras alegações, sem comprovação, o argumento trazido de que tais viagens “*ocorreram sempre visando ao fechamento de transações negociais, fora do Brasil ou em pólos tradicionalmente conhecidos pela produção de açúcar, como São José do Rio Preto*”.

Desta feita o ônus da prova quanto a dedutibilidade das despesas é da pessoa jurídica. Não cabe à fiscalização demonstrar que tais despesas não são operacionais.

Os requisitos de dedutibilidade das despesas operacionais estão fixados no art. 299 e 300 do RIR/99, *in verbis*:

O RIR/99 - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 dispõe:

“Art. 299 – São operacionais, as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º - São necessárias despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

Art. 300 – Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

(grifei)

Portanto, as despesas de viagens de diretores ou sócios são dedutíveis desde que intrinsecamente ligadas às atividades da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Não tendo sido comprovada a vinculação dessas despesas com a atividade da empresa é de se manter a infração que determinou a sua glosa.

2.3 Sobre as despesas não necessárias – liberalidade

2.3.1 Contribuição à instituição Sugar Club

Com relação às despesas consideradas pela fiscalização como sendo gastos efetuados por mera liberalidade da empresa e, portanto, não necessárias à atividade, a recorrente alega que “*a contribuição à instituição SUGAR CLUB, no valor de R\$23.700,00 (devidamente comprovada - Doc. 05), insere-se no campo de claro interesse da Empresa*” e que “*tal pagamento foi realizado pela participação no evento Sugar Dinner 2003, ocasião esta em que se dá o encontro de empresários do setor sucroalcooleiro*”

A recorrente argumenta que o evento reúne produtores, compradores, trading, usineiros, bancos e corretora e se destina a favorecer o contato entre estes agentes visando a travar novos conhecimentos e à realização de negócios e que dada a natureza do evento é despropositada a glosa de tal despesa.

A fiscalização considerou tais despesas como liberalidade da interessada. A despesa foi comprovada pelo Recibo no valor de R\$ 23.700,00 referente compra de 3 (três) mesas do evento Sugar Dinner Brasil 2003, em 08/04/2003 (fl. 1028). No folheto de divulgação do evento (fls. 1029/1036) verifica-se que a despesa se refere à compra de mesas referente ao Coquetel 18:00h e ao Jantar 20:30h no dia 24/10/2003, sendo que o evento do setor se estende pelo período de 20 e 24 de outubro de 2003 (fl. 1032).

De acordo com o Parecer Normativo CST nº 322/71¹, as “*despesas com relações públicas em geral, tais como almoço, recepções, festas de conagração, etc, efetuadas por empresas, como necessárias à realização de negócios próprios de seu objeto social, para serem dedutíveis da receita brutas operacionais, deverão guardar estrita correlação com a realização de transações exigidas pela atividade da empresa, além de rigorosamente escudadas em elementos comprobatórios que permitem sua aceitabilidade pela fiscalização, limitando-se tais despesas em níveis razoáveis*”.

Entendo, no presente caso, que dada a natureza do evento tal despesa se amolda às atividades da empresa recorrente e estando devidamente comprovada é razoável a admitir a sua dedução.

A decisão de primeira instância adicionou o argumento, favorável à glosa, de que o inc. IV do art. 13 da lei nº 9.249/95, passou a vedar a dedução “das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores”.

Com efeito, tal dispositivo passou a vedar a dedução de determinadas despesas, mesmo que fossem caracterizadas como necessárias e usuais às atividades da empresa. No entanto, a glosa realizada pela fiscalização não está fundamentada nesse dispositivo legal, mas sim como despesa não necessária, realizada por mera liberalidade, não podendo o julgador inovar em tais fundamentos, sob pena de macular o lançamento.

Ante ao exposto, dou provimento ao recurso voluntário para excluir a referida glosa do lançamento efetuado.

2.3.2 Aluguel de carro Sprinter

Com relação à glosa do aluguel do carro Sprinter, a recorrente alegou que “*foi o mesmo utilizado em proveito de clientes da Candura do Brasil (Doc. 06) e com propósito de captação de negócios, motivo pelo qual também deve a respectiva despesa ser considerada operacional*”.

Entendo que também neste caso dever ser observado o entendimento exarado no Parecer Normativo CST 322/71.

Trata-se, segundo a recorrente de despesas de relações públicas feita com vistas a angariar negócios com clientes. No entanto, a recorrente não trouxe nenhum elemento

que pudesse correlacionar a despesas realizada com a realização de transações ou negócios inerentes à sua atividade.

Assim, entendo que ante a ausência de comprovação da necessidade da despesa para as atividades da fiscalizada, a sua glosa deve ser mantida.

2.4 Sobre a glosa despesas não comprovadas

2.4.1 Pagamento à empresa ED&F MAN S/A

A recorrente alega que as despesas pagas em 2003 à empresa ED&F MAN S.A. (CNPJ 38.829.068/0001-62) que “*é uma das maiores trading company do mundo*”, referem-se serviços que teriam “*sido utilizados com o fito de operacionalizar as exportações de açúcar adquirido pela Recorrente*”. A recorrente ressalta o porte e a atividade do parceiro comercial como justificativa para a despesa, anexando uma notícia em um veículo de comunicação denominado Procana sobre a empresa.

Nos documentos apresentados pela recorrente, constantes dos autos, é possível identificar um documento de controle interno da empresa Candura, denominado Pedido de Remessas ou Pagamentos (fls. 256), um recibo de depósitos do Banco BCN (fls. 257), e um documento escrito na língua inglesa denominado *Debit Note* (fls. 258).

Embora os documentos comprovem o pagamento efetuado, não podem ser considerados como hábeis e idôneos para permitir a dedução da despesa. A recorrente não apresentou em nenhum momento o documento fiscal emitido pela beneficiária do depósito, onde deveria estar descrita a natureza/conteúdos dos serviços ou produtos adquiridos.

Ante a ausência de comprovação hábil e idônea entendo que está correta a glosa da despesa em referência.

2.4.2 Pagamento à empresa Emilio Romani

Com relação a esta glosa a recorrente alega que a “*empresa Emílio Romani S.A. (CNPJ 76.491.828/0001-51), por sua vez, atuava, à época dos fatos, na fabricação de açúcar de cana refinado, cabendo-lhe processar o açúcar pertencente à Recorrente, antes de ser exportado*” e que “*a natureza das atividades exercidas pelos destinatários das despesas comprova plenamente seu caráter operacional, o que redunde em sua dedutibilidade para fins de apuração do imposto*”.

Nos documentos anexados aos autos (fls. 247 a 254), encontram-se documentos de controle interno da empresa Candura, denominados Pedido de Remessas ou Pagamentos, recibos de depósitos do Banco Bradesco e cópias de mensagens, sem assinatura, supostamente encaminhadas pela empresa Emilio Romani, nas quais são solicitados pagamentos pelo processamento de matérias-prima, transformados em açúcar.

Trata-se, ao que parece, de industrialização realizada por encomenda da recorrente.

Ocorre que não foram apresentados os respectivos documentos fiscais que deveriam ter sido emitidos pela empresa industrial para acobertar as operações.

Além disso, em se tratando de custos de industrialização, tais pagamentos deveriam compor os custos dos produtos vendidos pela recorrente, sujeitos à apuração própria, e jamais deveriam compor o rol das despesas operacionais da fiscalizada.

É o que dispõe os arts. 289 e 290 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto nº 3.000/1999), in verbis:

Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14). – (grifei)

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13).

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

§ 3º Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior; (grifei)

II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;

III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;

V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 2º).

Portanto, não havendo sido apresentada a documentação hábil e idônea para comprovar as operações em questão, entendo que a glosa deve ser mantida.

2.4.3 Pagamento efetuado à empresa Siderúrgica do Maranhão

A recorrente argumenta que a despesa no valor de R\$ 629.904,46, parte de um total de R\$ 661.769,99 glosada em 2004, “*se refere à comissão de 3,5% sobre o valor de venda, pago à Viena Siderúrgica do Maranhão S.A., em função do Contrato Compra e Venda de Mercadorias (ferro gusa) Para Exportação*”. Sustenta que a cláusula 3 do contrato prevê do

pagamento a comissão e ainda que, “em 07 de julho de 2004, está consignado o respectivo pagamento, que tem lastro no Contrato ora referido e na Escrituração do Contribuinte, demonstrando a regularidade da dedução da despesa respectiva valor pago, R\$ 629.904,46, corresponde aos US\$ 200.080,00, acrescidos da comissão de 3,5%, à taxa SISBACEN-PTAX de 07 de julho 3,0418 (Doc.08”).

A decisão de primeira instância fez uma análise completa da documentação apresentada pela, a qual transcrevo abaixo:

A interessada juntou cópia do Contrato de Compra e Venda de Mercadorias para Exportação nr.003/2004, fls. 1044/1046 e cópia de e-mail, fl. 1047, RE:Dados: Para credito performance/Viena – “segue dados para crédito dos reais:R\$ 629.904,46.”

No Contrato de compra e venda, a interessada CANDURA DO BRASIL é a COMPRADORA e a VIENA SIDERÚRGICA DO MARANHÃO S/A é a VENDEDORA, no caso, de Ferro Gusa.

*Observa-se no item 2 do Contrato: “ As partes estipulam que o valor estimado deste contrato será o equivalente em Reais a **US\$200.080,00**(Duzentos mil e oitenta dólares dos Estados Unidos), com +-1% de acordo com a quantidade embarcada, tendo em vista tratar-se de mercadorias destinadas à exportação, na modalidade FOB Ponta da Madeira, São Luís,MA. ”.*

*E no item 3 do Contrato: “A COMPRADORA obriga-se a pagar à VENDEDORA, quando do pagamento da mercadoria, a título de complemento de preço, **prêmio sobre o montante em moeda corrente nacional, equivalente a 3,50%**(Três virgula cinco por cento) do valor FOB-Ponta de Madeira, convertidos em reais, pagos juntamente com o principal.”(assinalado pela própria interessada no documento).*

*Assim, a interessada informa na impugnação que “em 07 de julho de 2004, está consignado o respectivo pagamento, que tem lastro no Contrato ora referido e na Escrituração do Contribuinte, demonstrando a regularidade da dedução da despesa respectiva. O valor pago, **R\$629.904,46, corresponde aos US\$ 200.080,00, acrescidos da comissão de 3,5%, à taxa SISBACEN-PTAX de 07 de julho 3,0418 (Doc.08).**”.(negritei).*

*Logo, salvo melhor juízo, a “**comissão**” mencionada no Histórico do lançamento no Livro Diário como despesa, poderia ser de 3,5% sobre os US\$ 200.080,00, ou seja, algo em torno de R\$ 21.301,11, considerando a taxa SISBACEN-PTAX de 07 de julho indicada pela própria interessada em sua impugnação, fl. 865 = 3,0418, e não o valor total pago, de R\$ 629.904,46, que abrange a operação de compra e venda objeto do Contrato, valor 30 vezes superior.*

Mais uma vez se verifica nos documentos constantes dos autos que a comprovação das operações carecem de documentação hábil e idônea.

A recorrente alega que o valor lançado como Comissões refere-se, na verdade, ao pagamento integral pela aquisição de ferro gusa para exportação, conforme

contrato de compra e venda. No entanto, novamente deixa de apresentar os documentos fiscais que lastrearam a operação.

Ora, em se tratando de aquisição de produtos ou mercadorias é imprescindível a emissão pelo fornecedor da nota fiscal correspondente.

Demais disso, mais uma vez a recorrente teria tratado incorretamente o custo de mercadoria, que deveria inicialmente compor os seus estoques, como despesa operacional (comissões).

Como é cediço o custo da mercadoria vendida deve ser apurado e reconhecido quando da revenda da mercadoria, não podendo ser confundida como despesas operacionais, conforme dispõe o art. 289 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), já citado no subitem anterior.

Ante ao exposto, à míngua de comprovação hábil e idônea, mantenho a glosa do valor lançado indevidamente como despesa operacional.

2.4.4 Pagamentos referentes a despesas aduaneiras.

A recorrente alega, em relação aos demais itens glosados em 2004, que os *“pagamentos se referem a despesas incorridas com procedimentos aduaneiros rotineiros na atividade da Empresa, devendo, também, ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ”*.

Os documentos relativos ao pagamento no valor de R\$ 14.955,24 encontram-se anexados às fls. 319/325 dos autos. Neles constam o recibo de Oceanus Agência Marítima S/A, no valor de R\$ 4.083,82 (fls. 320), o recibo do Conselho Nacional de Carregadores de Angola no valor de R\$ 5.738,70 (fls. 322) e o recibo de Oceanus Agência Marítima S/A, no valor de R\$ 5.586,76 (fls. 324). Além disso, há uma correspondência da recorrente para o Banco Unibanco, solicitando a emissão de uma TED no valor de R\$ 14.955,27 em favor de Porto Assessoria de Despachos Aduaneiros Ltda (fls. 319) e cópia da TED enviada (fls. 323).

Além dos recibos apresentados não guardarem correlação com a beneficiária da transferência bancária, seu valor, no conjunto, também não coincide com o valor da transferência bancária. Além disso, os recibos não identificam adequadamente a natureza dos serviços prestados, nem há qualquer menção à qual exportação de mercadorias se referem.

A recorrente tampouco trouxe novos elementos em sua impugnação e recurso, limitando-se a alegar que se tratam de despesas incorridas com procedimentos aduaneiros rotineiros.

Deste modo, não estando comprovado por documentação hábil e idônea, a glosa deve ser mantida.

2.5 Sobre a glosa de dedução de multas fiscais pagas

Com relação à glosa de multas por infrações fiscais pagas à Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro no ano de 2003, alega a recorrente que *“tais pagamentos não estão entre aqueles excetuados no § 5º, do artigo 344, do Regulamento do Imposto de Renda”; que as multas “foram pagas à Secretaria Estadual de Fazenda por infrações de natureza formal (Doc. 09)” e ainda que “a despesa está perfeitamente enquadrada dentre*

aquelas previstas no Parecer Normativo CST n° 61/79, isto é, multas das quais não resulta falta de recolhimento de tributo; sendo, portanto, dedutível, tal como escriturada ela Recorrente”.

Alega ainda que sua atividade principal é a exportação de açúcar, que é imune do ICMS, conforme o inc. X do art. 155 da Constituição Federal e, portanto, não poderia resultar de falta de recolhimento do tributo.

De acordo com os documentos de arrecadação (DARJ) apresentados (fls. 268/270), no campo Receita consta “Multa Formal ICMS” e código da receita 551-7.

Verifica-se que os três documentos DARJ apresentam valores completamente distintos um do outro, denotando que se tratam de infrações com bases de cálculo distintas.

A recorrente não identificou a origem das multa, nem apresentou qualquer documento ou a comprovação de que espécie de multa se trataria.

O argumento de que sua atividade principal é a de exportação de açúcar, deve ser relativizado, pois isto não exclui a possibilidade realização de operações internas sujeitas ao recolhimento de ICMS.

O § 5º do art. 344 do Regulamento do Imposto de Renda estabelece que:

Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

(...)

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º).

A regra, portanto, é a da indedutibilidade das multas fiscais, excetuando-se as de natureza compensatória ou de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

A recorrente não trouxe aos autos outros elementos que pudessem identificar a natureza das multas pagas, impondo-se a manutenção da glosa, na medida em que os documentos de arrecadação (DARJ) não trazem dados suficientes para identificar a sua natureza.

Destarte, nego provimento ao recurso também nesta parte.

3. LANÇAMENTOS REFLEXOS

3.1 Da CSLL

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, aplica-se ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, integralmente, as conclusões atinentes ao IRPJ.

Assim, dou provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a título de CSLL, as mesmas infrações excluídas do lançamento do IRPJ, nos termos anteriormente examinados.

3.2 Das contribuições ao PIS e Cofins

Com relação às contribuições ao PIS e Cofins também se aplicam as conclusões relativas ao lançamento do IRPJ.

Assim, dou provimento ao recurso para excluir integralmente a exigência do Pis e da Cofins, lançadas em face da omissão de receitas apuradas com base em Passivo Fictício, infração em relação a qual foi dado provimento, nos termos examinados acima.

4. CONCLUSÕES

Ante ao exposto, voto no sentido dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto, para reduzir as exigências de IRPJ e CSLL e excluir integralmente as exigências relativas às contribuições ao Pis e Cofins, nos termos do relatório e voto.

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator