



MINISTÉRIO DA FAZENDA

R.O.O.

Sessão de 13 de março de 1984.

ACORDÃO Nº 101-75.093

Recurso nº - 87.699 - IRPJ - EXS: DE 1977 e 1978

Recorrente - ATLAS - COMÉRCIO E INDÚSTRIA LIMITADA

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BRASÍLIA - DF

IRPJ - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - O marco cronológico inicial da contagem de cinco anos do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento do imposto poderia ter sido efetuado, caso inexistir a notificação de lançamento primitivo, ou, se existir, é a data do recebimento da referida notificação, que pode coincidir com a data da entrega da respectiva declaração de rendimentos, quando houver imposto a pagar, mas nunca a partir do primeiro dia do próprio exercício financeiro (fiscal) em que o crédito tributário deveria ter sido pago.

CUSTOS OU DESPESAS - "NOTAS FRIAS" - Os documentos maculados pela falsa ideologia das "notas frias" refletem pseudo gastos insuscetíveis de surtir efeitos válidos de custos ou despesas dedutíveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ATLAS - COMÉRCIO E INDÚSTRIA LIMITADA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

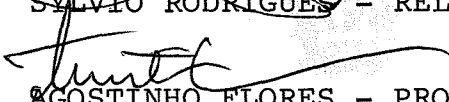
Sala das Sessões (DF), em 13 de março de 1984

AMADOR OUYERRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

v.v.

  
SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

VISTO EM:

  
AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 15 MAR 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Francisco de Assis Miranda, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Agostinho Serrano Filho, Braz Januário Pinto e Raul Pimentel. Ausente o Conselheiro Fernando Cícero Velloso.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0166-000.656/82-22

RECURSO Nº: - 87.699

ACÓRDÃO Nº: - 101-75.093

RECORRENTE: - ATLAS - COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.

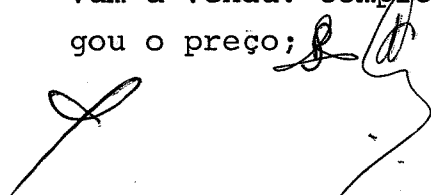
### R E L A T Ó R I O

ATLAS - COMÉRCIO E INDÚSTRIA LIMITADA, empresa estabelecida em Taguatinga, Brasília, Distrito Federal, em decorrência de ação fiscal externa, defrontou-se capitulada no Auto de Infração de fls. 02, lavrado sob o fundamento de que, nos exercícios de 1977 a 1978, deduzira custos indevidos de matérias-primas, por utilização de notas fiscais "frias" de compras pactuadas com as empresas Construforte-Constructora e Comércio Limitada, EMPS-Constructora Limitada e SÍNTELAR - Sintecos, Conservação e Comércio Limitada (documentos fls. 06 a 49).

Opondo-se à ação fiscal, a autuada iniciou o litígio fiscal com a petição impugnativa de fls. 51/67, da qual se extraem, por síntese, contraditas consistentes em afirmar:

- que quanto à acusação de inserirem-se elementos inexatos na escrituração não seria possível exercer uma defesa eficiente ante a inepcia da autuação, efetuada certamente apenas para cumprir programa de fiscalização tendente a apanhar numa rede ampla todos quanto possam estar potencialmente envolvidos na compra de "notas frias", para depois ficarem responsabilizados apenas aqueles que realmente se encontrem implicados;

- que a inépcia do Auto de Infração decorre da impossibilidade do sujeito passivo em justificar a exatidão dos elementos insertos na escrituração, pois não se apontaram quais foram os que suspeitam de não serem exatos;
- que não houve por parte da autuada a emissão nem a utilização de nenhum documento gracioso e se um só puder ser indicado como tendo sido emitido por ela, fica desde já o requerimento de que, para comprovação de sua lisura, seja-lhe devolvido prazo para a devida impugnação;
- que as notas fiscais de fls. 6 a 49 correspondem a operações reais e não a fictícias, ao contrário de notas fiscais de certas empresas que foram utilizadas por pessoas inescrupulosas que as preenchiam com dados falsos (mercadorias e vendas inexistentes), vendendo tais notas por preços que variavam de 1 a 5% do valor nelas estampado ("golpe das notas frias");
- que culpa não tem o contribuinte se alguns larâpios (ou mesmo os donos das firmas vendedoras) utilizassem alguns talões de notas fiscais dessas empresas vendedoras (furtados, adquiridos de gráficas ou como quer que seja);
- que o contribuinte não sabia disso, não tendo sido avisado, nem pessoalmente nem pela imprensa, de que não poderia comprar mercadorias da firma tal ou qual e se essa ou aquela firma também vendia "notas frias", ou se uma foi furtada em alguns de seus talões, disso não tem o impugnante culpa alguma (se não foi ele quem furtou, nem foi ele que adquiriu as "notas frias");
- que o contribuinte necessitava de bens que estavam à venda: comprou-os, exigiu a nota fiscal e pagou o preço;



- que, como demonstração de que houve compras de mercadorias, há duplicatas, recibos, conferência da entrada de mercadorias no estabelecimento e emissão de cheques em pagamento;
- que o fisco falha em apresentar qualquer prova robusta da culpabilidade da interessada, sendo infrutífera a mera remissão a inquérito policial;
- que o Inquérito Policial nº 024/78-DRF, da Secretaria de Segurança Pública, ICPJ-Delegacia de Roubos e Furtos (fls. 254/255) foi remetido à esfera federal e lá, por determinação judicial, desmembrado em várias dezenas de inquéritos;
- que no principal deles figuram os indiciados como "fabricantes de notas frias";
- que esse inquérito principal é, por assim dizer, o "inquérito-matriz" e nele exarou-se despacho trancando o seu prosseguimento;
- que, desse modo, a prova de culpabilidade dos acusados na confecção das "notas frias" não poderãba sear-se em inquérito cujo trancamento foi ordenado, não havendo assim, como responsabilizar terceiros, se os principais acusados não o foram;
- que a acusação de ter a sociedade impugnante registrado as notas fiscais de fls. 6 a 49 nos livros fiscais próprios lhe vale por um atestado de bom procedimento;
- que a lei atribui presunção de certeza e liquidez aos fatos registrados nos livros comerciais e essa presunção só pode ser afastada se cumpridamente provada a falsidade dos documentos nos quais a escrituração se baseia;
- que, dizendo examinar algumas peças dos autos, toma, como exemplo, as notas fiscais nº 232 e 233, série B-subsérie 1, da Sintelar - Sintecos, Con

- servação e Comércio Limitada, emitidas em 21.6.77 e 22.06.1977, cada uma na importância de Cr\$. . . . . 230.000,00, correspondidas, a primeira pelas duplicatas nºs 232/1 e 232/2 (fls. 144 e 143), e a segunda pelas de nºs 233/1 e 233/2 (fls. 141 e 142), emitidas nas mesmas datas das respectivas notas fiscais, com vencimentos para setembro de 1977 e outubro de 1977 (esclarecendo o relator que no verso das duplicatas consta: "Recebemos". Em 04.10.1978. Assinatura ilegível sobre o carimbo de SINTELAR - Sinteco, Conservação e Comércio Ltda.);
- que se ~~forem examinados um-a-um~~ os cheques e ~~uma-a-uma~~ as duplicatas, confrontando uns e outras com as notas fiscais anexas ao Auto de Infração e com os carimbos apostos não restará dúvida de que são compras reais;
- que o Conselho de Contribuintes vem julgando pelo descabimento da multa de 150% em casos nos quais o dolo do agente não esteja provado de forma completa;
- que, em face do artigo 24 da Lei nº 4.357, de 16.07.1964 e do artigo 3º do Decreto-lei nº 433, de 23.01.1969 que dispõem estender-se a ação fiscal direta, externa e permanente no próprio ano em que se efetuar a fiscalização, a Fazenda Nacional, quando a fiscalização lavrou, em 08.02.1982, o Auto de Infração, já tinha perdido o direito de proceder a lançamento quanto às notas fiscais emitidas no ano de 1976, alegando que já no primeiro dia do exercício seguinte, logo após 31 de dezembro do citado ano de 1976, começara a correr o prazo de decadência do direito de lançar, a qual em 1º de janeiro de 1982 se consumara.

---

Após fazer breve relato do que consta da petição impugnativa, o atuante examinou as contra-razões de defesa, tendo

Acórdão nº 101-75.093

proferido a informação fiscal de fls. 262/266, mediante a qual se ouve da leitura dos tópicos 3 e 4, o seguinte:

"3) - DOS FATOS

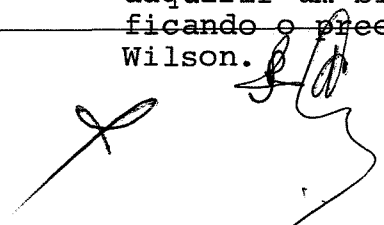
As Secretarias de Finanças e Segurança Pública, em atividade conjunta, agiram contra uma quadrilha de vendedores de Notas Frias que concretizavam negócios em Brasília. O inquérito policial de nº 24/78, instaurado pela Delegacia de Roubos e Furtos, indicando VÁRIAS pessoas, especifica venda de Notas Fiscais Frias.

Pode-se constatar, no Auto de Qualificação e Interrogatório dos indiciados, os métodos de trabalho, bem assim os nomes das firmas que adquiriam a Notas "FRIAS", e, por último, os comparsas.

Houve várias diligências através de mandado de Busca e Apreensão, apreendendo-se talonários de Notas Fiscais de firmas várias, confeccionados sem a devida autorização da Secretaria de Finanças do Distrito Federal e sem autorização dos pretensos proprietários das citadas firmas, bem como variedade de documentação inidônea, tais como CARIMBOS de Postos Fiscais do Estado de Goiás e Minas Gerais, PASTAS com vias de notas Fiscais Frias transacionadas com empresas localizadas no Distrito Federal e Rio de Janeiro.

Com a conclusão dos Autos de Qualificação e Interrogatório ficou patente que houve venda de Notas Fiscais "Frias" com 55 firmas, estando entre elas a atuada como adquirente das Notas Fiscais "Frias" das empresas: EMPS-Construtora Ltda., Sintelar-Sintecos Conservação e Comércio Ltda. e ConstruForte - Construtora e Comércio Ltda. Também faz constar os indiciados especificando suas atuações: José Francisco de Paula que operava com notas Frias da Firma ConstruForte, Enio Mendonça e Edson Sotelino de Moura que o faziam com Notas "Frias" das empresas EMPS e Sintelar.

O Sr. José Francisco de Paulo, proprietário de várias firmas, entre elas a ConstruForte, declara, em seu Depoimento à Polícia Federal, ter emitido grande número de Notas "Frias" que foram negociadas com várias firmas e que a Atlas Comércio e Indústria Ltda., através do Sr. Wilson, foi uma a adquirir um bloco de Notas Fiscais da ConstruForte, ficando o preenchimento das notas por conta dele, Sr. Wilson.



Acórdão nº 101-75.093

Os senhores Enio Mendonça e Edson Sotelino de Moura, em seus depoimentos, informaram que atuavam juntos na transação de "Notas Frias". E, pelo que patente ficou, entende-se que, nessas circunstâncias é óbvio não ter havido nenhuma circulação de mercadorias na emissão das notas fiscais das empresas acima citadas porque houve confissão de ambos que negociavam os blocos inteiros a intermediária, e esta a terceiros.

#### 4) - DA FISCALIZAÇÃO

O Fiscal atuante, face ao Inquérito Policial 024/78, e as solicitações da Justiça Federal à Receita para que se examinasse a existência de ocorrência de fraude e/ou sonegação fiscal na área de sua competência, como reflexo do resultado das denúncias e fatos apurados constantes deste inquérito, efetuou ação fiscal na empresa ora impugnante.

Houve verificação nos livros e documentos fiscais e contábeis com a conclusão de que as Notas Fiscais constantes do Inquérito, e, portanto em questão, foram contabilizadas na escrita da empresa.

Escrituração houve, aliás como todos concordam, porém o que caracterizado foi é que era indevida, porque os documentos que serviram de base a sua existência são apenas aparentemente idôneos, de fato esses documentos contêm informações inverídicas.

É óbvio não ter havido circulação de mercadorias bem como é pacífico a existência apenas fictícia das empresas Construforte, EMPS e Sintelar.

Os indiciados na Polícia Federal, em seus depoimentos, explicitam que as empresas acima referidas não funcionavam à época dessas operações irregulares.

Os endereços constantes de alguns documentos que serviram de base às transações foram examinados e conferidos através de diligência, ficando constatado a inexistência de atividades dessas firmas nos locais citados.

Com referência a Decadência não há matéria de dúvida. Basta leitura atenta do próprio artigo 173, citado na defesa da impugnante, para se ter uma visão clara de sua normatização.

O pagamento das dívidas com as referidas empresas na quase totalidade das mesmas acontecia em média um ano após o seu vencimento conforme demonstra o exame na documentação que a impugnante junta

ao processo, observando-se claramente a ausência de qualquer remuneração por esse atraso, seja juros, se ja correção monetária ou qualquer outra atualização e moeda".

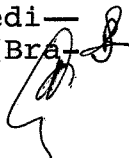
A empresa fez, a seguir essa informação fiscal, a juntada do requerimento datado de 11.04.1983 (fls. 267/268), no qual diz ser o exame nodal da questão a autenticidade ou não dos cheques de sua emissão em pagamento das notas fiscais havidas por "frias", salientando que o valor deles coincide com o das mercadorias referidas em as notas fiscais, e afirma que só a falsidade dos cheques poderia afastar a prova da licitude da operação de que trata o processo fiscal.


De fls. 273/280, consta a Decisão DT nº 219/83 pela qual o Delegado da Receita Federal em Brasília indeferiu a petição impugnativa. Como parte fundamental das razões de decidir, a autoridade julgadora assim se pronunciou:

"Tinha-se a impressão, a princípio, de que a impugnante laborava em equívoco no tocante à caracterização do ilícito no auto de infração. Constatou-se, todavia, no decorrer do processo, que os vários argumentos de sua defesa são meramente procrastinatórios nesse particular.

Admitida a alegada falta de clareza ou de objetividade dos termos do auto de infração, teria a Informação Fiscal sido suficiente para esclarecer o ponto de dúvida que porventura houvesse. Mas tudo leva a crer que esses argumentos não passam de sofismas diversionistas, haja vista os termos do seu requerimento de 11.04.83 (fls. 267), do qual reproduzimos os três primeiros parágrafos:

"1º. Ponto nodal da questão em exame por V. Sªs. é a autenticidade ou não dos cheques emitidos pela ATLAS em pagamento das notas fiscais que se suspeitavam ser "frias". O valor dos cheques coincide com o das mercadorias referidas nas NF. Portanto, só a falsidade dos cheques poderia afastar a prova da licitude da operação de que trata o processo fiscal."

"2º. Bem compreendendo ser este o ponto-chave do processo, essa Delegacia redigiu correspondência ao banco sacado (Bra-



Acórdão nº 101-75.093

desco), indagando a respeito de haverem-se ou não haverem-se liquidado naquela instituição os cheques referidos."

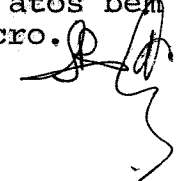
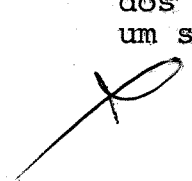
"3º. No intuito de colaborar com essa investigação, bem como no legítimo interesse de demonstrar de forma completa a correção de todo o seu procedimento, a ATLAS diligenciou no sentido de acelerar a resposta da instituição financeira, tendo obtido resposta escrita, conformando que os cheques foram efetivamente liquidados, uns por caixa, outros por compensação."

Os termos do requerimento supracitado bem demonstram que a interessada, senão de início, mas já nesta fase da defesa (bastante ampla, com vista de todos os atos processuais), tem clara ciência do ponto-chave do processo (para usar a sua própria terminologia).

Dentre outros pontos da defesa merecem con- tradita a arguição de caducidade do direito de lan- çar em fevereiro de 1982 o tributo gerado por fatos ocorridos no período-base de 1976. A simples relei- tura do art. 173 do CTN, citado pela própria impug- nante, demonstra que ela se equivoca quanto a este aspecto.

Não constitui aplicação retroativa da lei em detrimento do contribuinte a simples referência ao art. 187 da Lei 6.404/76, c/c o art. 7º do DL nº 1.598/77, eis que o fato já vinha regulado na Lei 2.627/40, Capítulo XIII, e nos diversos dispositi- vos citados, do Regulamento do Imposto de Renda vi- gente à época dos fatos ilícitos (Decreto 76.186/75). Poder-se-ia incluir neste elenco de preceitos cita- dos, o art. 549 do Decreto 76.186/75, cuja matriz é a Lei 4.729/65, c/c o art. 483, c, do mesmo RIR. Pre- feriu-se, todavia, o seu correspondente art. 187, II, da Lei 6.404/76, c/c com o art. 7º do DL 1.598/77, visto serem estes dispositivos de lei mais minucio- sos e específicos na sua linguagem, mercê da experi- ência acumulada do Fisco. De qualquer modo o fato é típico, capitulado em lei contemporânea ao fato.

Podem também ser contestados os atos que, ao ver da impugnante, são provas inequívocas da efe- tividade das operações que o Fisco acoima de simulá- dos. Com efeito, a emissão de duplicatas, recibos, aposições de carimbos de conferência de mercadorias, emissão de cheques, por si sós não patenteiam a ve- racidade da compra da matéria prima em questão. To- dos esses atos bem podem ser um mero disfarce para um simulacro.



A multa de 150% está em consonância com a natureza da infração cometida.

O auto de infração não é inepto. Sua clareza e objetividade se caracterizam na possibilidade, já ressaltada, de a impugnante identificar os fatos ilícitos por ela praticados, trazendo à colação vários argumentos em sua defesa.

Relativamente, ao trancamento do processo na Justiça Federal, o que existe é somente a afirmação da impugnante como forma de defesa. Não é fato consumado.

O que efetivamente se verifica é a confissão em inquérito policial dos indiciados de que de fato efetuaram o comércio ilegal de notas fiscais. As empresas, segundo eles não funcionavam à época da simulação das vendas.

Em reforço a esses depoimentos verificou o Fisco ausência também das empresas nos locais de clarados por elas como sedes de suas atividades.

Não é despiciendo o fato ressaltado na In formação Fiscal de que na ocorrência de atraso no pagamento da dívida da ATLAS para com as empresas em questão, inexistiu qualquer remuneração por esse atraso, seja juro ou correção monetária. Circunstância inadmissível se não se tratasse de mera simulação de pagamento.

Os documentos da Delegacia de Roubos e Furtos (fls. 254 a 257), trazidos à baila pela impugnante, a título de exemplificação de que somente alguns talonários foram utilizados irregularmente, não dizem respeito a qualquer das empresas referidas no auto de infração. Não constituem elemento de prova ao caso, portanto.

Em face dos fatos que se nos apresentam e tendo em vista o artigo 534, letra c, do RIR/75, i dentificamos o ilícito fiscal que aqui se configura como um misto de fraude e conluio, conforme definidos nos artigos 72 e 73 da Lei 4.502/64:

"Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento".

"Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso en  
[assinatura]

tre duas ou mais pessoas naturais ou jurí-  
dicas, visando qualquer dos efeitos refe-  
ridos nos arts. 71 e 72."

Explica-se: houve um ajuste entre duas ou  
mais pessoas com o intento de, nos período-base de  
1976 e 1977, reduzir o montante do imposto de renda  
devido nos exercícios de 1977 e 1978, respectivamen-  
te".

Prosseguindo no mesmo entendimento anterior, a defe-  
sa volta, em apelo voluntário tempestivo, a debater a questão, atra-  
vés da petição de recurso de fls. 286/293, integralmente lida, re-  
produzindo, em resumo, os mesmos fundamentos da petição impugnativa,  
embora sob outras palavras, inclusive, insistindo, com base na Lei  
4.357/64, art. 24, e no Decreto-lei nº 433/69, art. 3º, que ocorre-  
ra, desde 1º de janeiro de 1982, decadência do direito de lançar em  
relação ao ano-base de 1976, na forma do artigo 173 do C.T.N. (Lei  
nº 5.172, de 25.10.1966). Na petição de recurso, a defesa se serve  
de opinião doutrinária para afirmar que a prova da inocência não  
precisa ser absoluta e sim o que precisa ser é a prova da culpabili-  
dade.



É o relatório.

Acórdão nº 101-75.093

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A preliminar de decadência do direito de lançar, nos termos em que a defesa a coloca, não vai além de uma quimera. Tão "fabulosa" descoberta, em transformar o primeiro dia do exercício que imediatamente se segue ao encerramento do próprio ano que serve de base a esse mesmo exercício, se prevalecesse, implicaria em antecipar o marco cronológico do início do prazo de decadência, para admiti-lo a partir mesmo antes do momento de se efetuar o lançamento do crédito tributário como determinam as disposições específicas do art. 173 do C.T.N. O entendimento não passa de exclusiva e mera opinião da defesa, inconciliável com as disposições legais reguladoras do instituto da decadência.

Depreende-se pela leitura dos termos em que dita opinião se encontra redigida, uma tentativa em tê-la por incluída na regra da contagem do prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do próprio exercício fiscal em que o imposto é devido, ou seja, até mesmo antes de vencido o prazo de entrega da declaração de rendimentos.

A ação fiscal direta, externa, comumente se exerce depois de entregar-se, dentro do prazo regulamentar, a declaração de rendimentos. A sua extensão ao próprio ano em que se efetuar a fiscalização, como prescreve o artigo 24 da Lei nº 4.357, de 16.07.64, ou art. 3º do Decreto-lei nº 433, de 23.01.1969 (atualmente modificado pelo artigo 7º, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977), se processa em relação a exercício futuro e não a exercício passado. Para que a ação fiscal direta e externa se estenda, na conformidade dos dispositivos legais, é preciso que a fiscalização se efetue, ilação que se tira pelo emprego do verbo "efetuar" em tempo futuro, uma vez que a ação fiscal externa, em relação ao mesmo Contribuinte, normalmente, não se efetua todos os anos.

~~Assim, o entendimento da defesa embora não seja de possível acolhimento em face das disposições do art. 173 do C.T.N., como se explicou, mas admitindo que o fosse, ele somente teria ca~~

bimento em relação ao exercício de 1983, se a fiscalização, ao efetuar o seu mister, tivesse porventura estendido a ação fiscal e externa ao ano de 1982, dado que o Auto de Infração se lavrou, em 08/02/1982, apenas para abranger os exercícios de 1977 e 1978, sendo ainda de esclarecer-se que, quanto ao exercício de 1977, este já se encontrava consumado desde muito tempo, com a entrega da respectiva declaração de rendimentos e sem qualquer ação fiscal direta e externa que tivesse efetuado fiscalização no ano de 1976.

E mais, caso se tratasse de fiscalização do ano de 1976, nas condições que a defesa quer fazer crer, ainda assim seria de indagar-se a data em que se contabilizaram as operações objeto da acusação fiscal, se antes ou depois de efetuada a ação fiscal direta, externa.

Frise-se, porém, que seja qual for a hipótese, a pretensão de que o prazo de decadência começa a correr do primeiro dia do próprio exercício em que o imposto é devido, portanto, antes até de encerrado o prazo de entrega da declaração de rendimentos, não tem amparo legal.

Custa a crer que uma inteligência lúcida desempenhe papel de equivoquista, tentando por meio de ridicularia armar pegadinhas ao raciocínio alheio, num evidente menosprezo ao entendimento correto a respeito do instante em que começa a fluir o prazo de decadência.

Quanto ao mérito, a matéria que passa a ser examinada apresenta a mesma característica das que, sob o título de "notas frias", as autoridades administrativas e judiciárias tiveram a oportunidade de pronunciarem-se. Em casos semelhantes, verificaram-se os mesmos pormenores: ou a inexistência das empresas fornecedoras dos documentos, ou a não efetiva prestação dos serviços, ou, ainda, o não recebimento da mercadoria, ou, até, a ocorrência em conjunto de uns e de outros. E quando os infratores são envolvidos pela malha do fisco, vem a escusa de que não podiam "imaginar" que estavam transacionando com empresas fantasmas, ou não cumpridoras do que haviam ajustado, se com tal alegação esperassem obter o beneplácito das autoridades.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL      PROCESSO Nº 0166/000.656/82-22  
Acórdão nº 101-75.093

des julgadoras.

O fiscal atuante trouxe à baila certos aspectos da questão que põem a descoberto pormenores da operação, ensejando ao julgador a contemplação de fatos inajustáveis a transações normais.

A censura pela dedução das verbas arroladas na peça basilar da autuação encontra justificativa na forma arditosa, adre- demente preparada, apesar da aparência de legalidade que a defesa procura emprestar-lhe. A documentação apreendida, da qual a recor- rente se serviu para tentar comprovar as fictícias compras de matéria-pri- ma, não passa de arremedilho de prova.

Surge, então, a defesa com novo desempenho equivo- quista dizendo que não houve por parte da ATLAS - Comércio e Indús- tria Limitada a emissão de nenhum documento gracioso e até faz um desafio para que se aponte se um só puder ser indicado como tendo si- do emitido por ela, como se acusação fiscal tivesse sido feita nes- se sentido. Há uma clara tentativa da defesa em inverter a ordem dos fatos, almejando afastar a atenção do ponto central da questão, qual seja a escrituração à que procedeu a recorrente com o uso de notas fiscais "frias" de compras. A recorrente não foi, portanto, acusada de haver emitido nem omitido documento gracioso que ela mesma tenha produzido ou posto em circulação, mas de inserir em sua escritura- ção documentos "frios" que não devia e que são da emissão das três empresas ConstruForte - Construtora e Comércio Limitada, EMPS-Cons- trutora Limitada e SINTELAR - Sintecos, Conservação e Comércio Limi- tada.

A situação é, pois, diametralmente aposta àquela em que se fez o desafio, porquanto competia à recorrente provar que as notas fiscais de compra, registradas em sua contabilidade, não são "frias",

É claro que se a recorrente tivesse provado com a- bundância de pormenores e documentos ideologicamente corretos, a po- sição do fisco seria insustentável. Mas, se ela, a quem exclusiva-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0166/000.656/82-22

Acórdão nº 101-75.093

mente compete fazer prova sadia, não a presta de forma convincente, inequívoca, explicando todas as minúcias da operação, porque usa de documentação forjada, então justificada se torna a atuação fiscal em trazer debaixo da tributação as verbas inquinadas de fraudulentamente desviadas da incidência do tributo, por dedução indevida como elemento redutor do lucro real tributável.

Não constitui prova bastante a simples exibição de documentos mediante os quais, transparecendo respeitadas as disposições legais, necessárias à validade da operação, apenas se individualize o beneficiado, simplesmente torne aparente a comprovação e indique a operação, se os fatos, em seu desenvolvimento interno, por inverossimilhança, contravertem a causa que justificaria a concessão do benefício, na espécie, o falso pagamento da enganadora compra que tais documentos consignam.



A indagação fiscal não se contenta com as exterioridades; busca razões mais profundas, em causas que baseiam a tributação.

Aparenta-se, em tais casos, o pagamento ou por cheques de retorno ou em dinheiro. Emite-se o cheque, às vezes até nominativo, mas o saque feito em favor do pretense e indigitado beneficiado volta, em realidade ao patrimônio do emitente sacador. Quando se procura dar a falsa idéia de que teria sido realizado pagamento em dinheiro, encaminha-se a prova para a simples tradição, a mais traiçoeira das provas, porque, em verdade, nada se prova, cabalmente.

Sempre procurando desviar do cenário as "notas Frias" de compras, vem a defesa laborar com mais uma equivocação, ponderando que o ponto nodal da questão seria a autenticidade dos cheques emitidos e só a falsidade deles poderia afastar a prova da licitude da operação de que trata o processo fiscal.

---

No repúdio ao uso de "notas frias" não se pode transigir, não cabendo indagar a natureza de cheques, pois todas as cir



cunstâncias fazem parte de confabulações prévias com o objetivo de obscurecer-se uma situação claramente definida pelo emprego da falsidade ideológica. Nada custa fazer uma confabulação a mais na cena de fantasiar o pagamento de "notas frias" através de cheques de retorno. A recorrente que prove não serem "frias" as notas fiscais e mitidas pelas empresas Construforte - Construtora e Comércio Limitada, EMPS-Construtora Limitada e SINTELAR - Sintecos, Conservação e Comércio Limitada e que ela contabilizou, porquanto é este de fato o ponto nodal da questão. O ato recorrido diz, com muita propriedade, que emissão de duplicatas, recibos, posições de carimbos de conferências de mercadorias, emissão de cheques, por si sós, não patenteiam a veracidade da compra da matéria-prima em questão.

Conquanto se tente comprovar o realismo da despesa em apreço, por meio de documentos que indiquem a operação e o beneficiado pela transação, o ato praticado se apresenta viciado com a desvirtuação da boa fé e honestidade. O alvo é o de prejudicar o fisco por meio de artifício malicioso, caracterizado pelo ânimo de induzir o observador em erro.

CLÓVIS BEVILACQUA disse: — "na fraude, o ato é, psicologicamente, perfeito; macula-o, porém, o intuito imoral".

Contamina-se o ato pelo vício da fraude, da qual a vontade é a substância central. Dá-se um cunho de simulada legalidade ao ato, mas a finalidade deste tem por destino um fim ilícito ou ilegal. Assim, a operação se desenvolve como se fosse ato de aparente normalidade, exterioriza uma situação perfeita, mas em desarmonia com o que se passa na consciência do agente.

Há uma série de fatores que não devem ser desprezados na solução do pleito, pois, num crescer de circunstâncias desabonadoras, verifica-se a preterição de requisitos essenciais à validade de uma operação normal, sem que a recorrente se voltasse contra aquele com quem contratou, para acautelar-se naquilo que constituiria o seu legítimo direito, o direito de possuir uma documentação probatória convincente, não dando margem a acreditar-se em ape

Acórdão nº 101-75.093

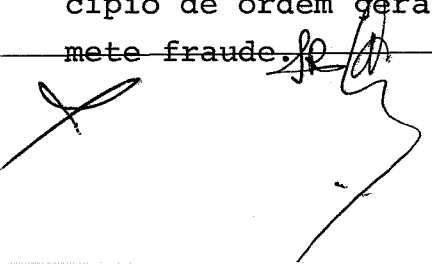
nas "compra" de documentos. Há até confissões em inquérito policial em que os indiciados dizem que de fato efetuaram o comércio ilegal apenas de vendas de notas fiscais, sem qualquer mercadoria. E mais dizem que aquelas três empresas não funcionavam à época da simulação das vendas.

Sem prova integralmente cumprida, que a recorrente, em verdade não produziu, prevalece a arguição fiscal consistente em afirmar que os dispêndios com os pseudo-custos não se efetuaram e os documentos exibidos foram simplesmente comprados. E quem usa de documentação forjada está fraudando o erário, com o indisfarçável intuito de sonegar o tributo, por meio de documentos que ideologicamente não traduzem a veracidade dos fatos.

A recorrente nada provou, embora ela tivesse condições de fazê-lo melhor do que ninguém. As diligências a que a fiscalização procedeu revelam, inequivocamente, o ânimo da recorrente em causar dano ao erário. Não se acutelou ela em possuir uma documentação sem a eiva de que se trata, apenas, de "compra" de documentos. E nisso está o evidente intuito de fraude, de que fala a legislação fiscal de regência, razão pela qual se justifica a aplicação da multa de 150% cominada no artigo 534, alínea "c", do RIR/75 (art. 728, inciso III, do RIR/80).

Confundindo e distorcendo a realidade dos fatos, a defesa, cujo ilogismo é impossível acompanhar, uma vez que os seus olhos não querem ver senão o que a sua imaginação cria e revela, procura encobrir o que a prova dos autos patenteia em abundância — a sonegação grosseiramente fraudulenta cometida pela autuada com o conluio daquelas três empresas emitentes de "notas frias".

A lei se insurge contra a fraude, seja em que ramo do Direito for. Ela considera a proteção contra a fraude uma exigência fundamental de ordem ética e jurídica, dando prevalência ao princípio de ordem geral de que do ato lesivo não se aproveita quem comete fraude.



Acórdão nº 101-75.093

Sendo a fraude um meio de que o agente lança mão para obter vantagem ilícita em prejuízo alheio, ela assume os mais variados aspectos, com o objetivo de manter a falsa noção acerca de determinado fato ou sobre certa coisa. Nela impera o fingimento em revelar circunstâncias ou elementos que façam supor verossimilhança de um fato não verdadeiro, ou não querido, ou impossível, mediante o uso de práticas orientadas pelo propósito doloso de enganar com a finalidade de conseguir ilicitamente a vantagem pretendida. Tudo isso se revela na espécie dos autos, demonstrando uma edição do que ocorreu, freqüentemente, com pseudo-gastos de propaganda e publicidade, mediante emissão de "notas frias" por prática de falsidade ideológica.

Por todos os meios de prova, revela-se nos autos a alma demoníaca da fraude, perpetrada em toda extensão, cuja matriz está na falsidade ideológica e na composição espúria do conluio entre a recorrente e as empresas Construforte - Construtora e Comércio Limitada, EMPS - Construtora Limitada e SINTELAR - Sinteco, Conservação e Comércio Limitada, participantes da farsa de compra e venda de matéria-prima por "notas frias".

O evidente intuito de fraude está bem caracterizado nos autos. E ao ensejo do emprego ardiloso para burlar a vigilância do lesado, reduziu-se o imposto de renda devido em benefício direto da recorrente.

Ante o exposto, o relator vota no sentido de rejeitar-se a preliminar argüida e, no mérito, de negar-se provimento ao recurso.



SYLVIO RODRIGUES - RELATOR