



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/

Sessão de 09 de maio de 1983

ACORDÃO Nº 101-74.325

Recurso nº - 87.324 - IRPJ - EXS: DE 1981 e 1982

Recorrente - INDÚSTRIAS REUNIDAS PASTORIL LIMITADA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM GOIÂNIA - (GO)

IRPJ - CUSTOS OU DESPESAS POR "NOTAS FRIAS" - Acoimam-se de falsidade ideológica ou intelectual os termos e valores que se inserem em "notas frias" de compras, porque outra coisa não reproduzam senão a imagem vazia de realidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIAS REUNIDAS PASTORIL LIMITADA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 09 de maio de 1983.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 12 MAI 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO PINTO E RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0180/001.434/82-85

RECURSO Nº: - 87.324

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.325

RECORRENTE Nº: INDÚSTRIAS REUNIDAS PASTORIL LIMITADA.

R E L A T Ó R I O

INDÚSTRIAS REUNIDAS PASTORIL LIMITADA, empresa estabelecida em Goiânia, capital do Estado de Goiás, em decorrência da ação fiscal externa de que foi alvo, por ter sido reaberta a fiscalização nos termos da Portaria nº 036, de 12/02/1982 (fls.01), firmada pelo Delegado da Receita Federal naquela capital, viu-se capitulada no Auto de Infração de fls. 101, lavrado quanto aos exercícios de 1981 e 1982, por uso de notas fiscais de compra de gado abatido, como custos indevidos por "notas frias".

Em relação ao exercício de 1981, a empresa já havia sido fiscalizada por ocorrência de omissão de receita e por dedução indevida de despesas de fretes pertencentes a outras empresas, que a autuada considerou como se fossem suas.

Como os dirigentes da empresa estivessem em viagem no momento da lavratura do Auto de Infração (fls.103), esta peça vestibular foi recebida pela autuada em 13.05.1982, de acordo com a intimação DIVARR nº 223/82 (fls.105) e AR a fls.106.

De acordo com o Termo de Apreensão de fls. 4, consta automadia pelo fisco de 181 (cento e oitenta e uma) notas fiscais, emitidas, no ano de 1980, pela empresa RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada. Essas cento e oitenta e uma notas fiscais compõem a relação de fls. 5/6, juntamente com 10 (dez) outras notas fiscais.

cais que não foram encontradas, sendo que, dessas dez notas fiscais, 9 (nove) foram contabilizadas em abril, correspondentes aos nºs 1.896, 1.983, 1.984, 2.051, 2.096, 2.826, 2.875, 3.097 e 3.172, e uma, a de 4.929, contabilizada em 04/06/1980. O valor total das 191 (cento e noventa e uma) notas fiscais emitidas pela RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada atinge a cifra de CR\$ 212.717.443,00.

Consoante Termo de Apreensão a fls. 15 houve, também, a tomada de notas fiscais emitidas, em número de 56 (cinquenta e seis), durante o ano de 1981, pela empresa Comercial de Carnes Goiânia Limitada, no total de CR\$ 270.310.275,00 (fls.16).

As notas fiscais apreendidas constam de um volume de 250 (duzentos e cinquenta) folhas que acompanham os autos, restando as 181 (cento e oitenta e uma) notas fiscais emitidas pela RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada entranhadas de fls. 04 a 41 e 41-(a) a 183 e as 56 (cinquenta e seis) emitidas pela Comercial de Carnes Limitada anexadas de fls. 186 a 250, acompanhadas de três duplicatas, e respectivas cópias, a fls. 204 e 237/239.

Pela peça de fls. 17, a empresa Indústria Reunidas Pastoril Limitada foi intimada a apresentar documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados, no ano de 1980, à RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e, no ano de 1981, à Comercial de Carnes Limitada em razão das compras de carnes que as citadas notas fiscais consignam.

Em atenção à intimação foram apresentados os recibos de fls. 20/21 e 23/38 firmados em nome da RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada.

Antes da lavratura do Auto de Infração de fls. 101, várias diligências foram efetuadas no sentido de localizarem-se as sedes das empresas RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Limitada dadas como sendo em Nova Iguaçu, na conformidade dos contratos sociais de fls. 56/57 e 65/67, das quais participam unicamente como quotistas Edson Ribeiro da Costa e Francisca Alves dos Santos. Os Termos de Verificação de fls. 43, 44 e 45



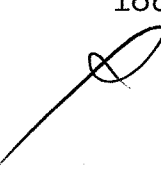
demonstram, de acordo com o relatório das diligências efetuadas, que todos os expedientes foram baldos em localizar as sedes dessas empresas e bem assim o endereço que Edson Ribeiro da Costa indicou como seu domicílio, por inexistência de tal endereço (fls.46).

Os contratos de constituição da RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Limitada indicam, que ambas têm como endereço da filial em Goiânia o próprio endereço da autuada, ou seja, Rua Antônio de Moraes Neto nº 136, em Vila Aurora; posteriormente, foi o endereço passado para o nº 165 da mesma rua, imóvel também pertencente à autuada (fls. 63/64), local do qual apenas consta um quiosque e uma bomba de gasolina destinada a abastecer os veículos da Indústrias Reunidas Pastoril (fls. 97).

De acordo com a resposta ao Ofício DRF/SERAE/Nº 026/81, de 25/11/1981 (fls. 49), do Delegado da Receita Federal em Goiânia dirigido ao Secretário de Finanças da Prefeitura Municipal de Nova Iguaçu (RJ) foi indicado, as fls. 51, que as empresas RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Limitada não se registraram no Cadastro de Comércio, Indústria e Prestadores de Serviços da Prefeitura Municipal de Nova Iguaçu.

Consultada a Delegacia Federal do Ministério da Agricultura em Goiás pelo Ofício DRF/DF/GO nº 313, de 12/11/1981, subscrito pelo Delegado da Receita Federal em Goiânia (fls.52), a fim de que fosse informado se as empresas RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Limitada se acham - ou se acharam - inscritas junto àquela Repartição, foi informado através do Ofício nº 3.219, de 13/11/1981 (fls.53), do Serviço de Produção Animal da Delegacia Federal de Agricultura em Goiás - SERPA/DFA/GO, antigo DIPOA, que ditas empresas não constam - e nem nunca constaram - de nenhum registro no referido Órgão.

Da mesma forma a Delegacia Regional do Ministério do Trabalho em Goiás foi consultada a respeito de registro das duas mencionadas empresas, tendo sido informado que efetuadas diligências nos locais indicados, nada foi encontrado (fls. 54 e 55).



Os expedientes das duas empresas RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Limitada são promovidos por empregados e ex-empregados da autuada, como se descreve, a fls. 97/98 e 178, levando-se em consideração as fichas de registro de empregados, de fls. 7/13, os períodos em que ditos empregados serviram e servem à empresa Pastoril e as datas dos documentos referidos naquela descrição.

Dizem os autuantes, a fls. 98, que "intimada a empresa a comprovar o efetivo pagamento às supostas fornecedoras já referidas, bem como os recebimentos pelos serviços prestados a elas (fls. 17), apresentou apenas 16 (dezesseis) recibos, que nenhum valor probante têm, pois podem ser forjados a qualquer momento, além de que a empresa opera através de bancos e não consta em seu movimento nenhum desses pagamentos ou recebimentos em cheques (fls. 22/38)".

Inaugurando o litígio fiscal, a autuada ofereceu a petição impugnativa de fls. 111/120, após haver solicitado e obtido acréscimo de prazo nos termos do artigo 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. Por síntese, as contraditas da defesa podem ser expostas no sentido de dizer:

- que, no caso, o fato econômico que dá o suposto sustentáculo jurídico e material à autuação consiste em não haver ocorrido compras de gado da RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Ltda;
- que o gado não se compra como parafuso, havendo controle efetivo pelo fisco estadual;
- que há controles de abate pela SUNAB, Ministério da Agricultura, sendo transportados em grande volume;
- que a empresa comprou de dezenas de pecuaristas e também das empresas RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada, recebendo de todos os vendedores os respect

tivoss documentos oficiais de compras, sem que tivesse interesse em comprar com "nota fria";

- que quanto ao aspecto material, 30, 40, 50 mil cabeças de gado vendidas não podem ser tidas como não compradas;

- que até mesmo o arbitramento - a desclassificação de escrita - poderia ser admissível em gesto fiscal extremo, mas nunca a simples glosa de quase toda a compra de gado;

- que o Auto de Infração de fls. 101 foi lavrado por frustração daquilo que constou da primeira autuação, porque, aduz, autuaram por uma coisa e julgaram por outra.

Na informação fiscal de fls. 177/178, proferida após exame das contraditas da defesa, um dos autuantes, além dos motivos antes descritos na peça de fls. 97/98, que serve de anexo à peça da autuação, que o gado constante da nota fiscal de entrada nº 226 (fls. 132), vendido por Carlos Cunha Filho à RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada foi pago pelo cheque nº 0963.461 emitido por André Villela, sócio da autuada, contra a própria conta mantida na União de Bancos Brasileiros S.A., e pela própria autuada em relação às compras constantes da nota fiscal de entrada nº 390 (fls. 151 a 156) e bem assim dos documentos de fls. 145 a 150, salientando, ainda, nos itens 5 a 8 (fls. 177/178):

"5) Gado vendido à RIJAL foi pago pelo Diretor da autuada (fls. 130 a 155);

6) A RIJAL, mesmo tendo filial aqui em Goiânia (?!), movimentava conta bancária por procuradores, não se sabendo, portanto, quem eram os administradores e funcionários da suposta filial (fls. 168 a 173);

7) A autuada pagou fretes de carne "vendida pela RIJAL" (fls. 176), o que foi objeto da autuação no Processo nº 0180-004.655/81.

8) Os papéis das duas empresas (RIJAL e COMERCIAL) foram movimentados por empregados da autuada, a saber, Luiz de Paula Teixeira recebeu impressos em nome da RIJAL em fevereiro/80 (fls. 81, 82, 84 e 85), tendo sido empregado da PASTORIL no período de 02/01/80 a 26/07/80 (fls. 13); Osvaldo Donegá assinou recibos pela RIJAL em abril/80 (fls. 20 e 21), tendo sido empregado da PASTORIL no período de 01/02/80 a 08/04/81 (fls. 10); Roberto Resende Paulinelli recebeu pela RIJAL blocos de notas fiscais em 03/07/80 (fls. 83 e 86), tendo sido admitido como empregado da PASTORIL em 02/04/79 (fls. 8), continuando como tal até a época da autuação, em abril/82; Antônio Reis Rodrigues recebeu pela COMERCIAL cadernos de notas fiscais em 28/01/81 (fls. 94), tendo sido admitido como empregado da PASTORIL em 02/05/80 (fls. 11); Serly Augusto Quinta recebeu pela COMERCIAL cadernos de notas fiscais em 05/03/81 (fls. 92), tendo sido empregado da PASTORIL no período de 02/05/80 a 08/04/81 (fls. 07); Walson dos Santos assinou pela COMERCIAL nas datas de 16/01/81 (fls. 95), de 20/02/81 (fls. 93) e 18/03/81 (fls. 88), tendo sido empregado da PASTORIL no período de 02/06/80 a 08/04/81 (fls. 12), observando-se que o mesmo Walson dos Santos continuava figurando na folha de pagamento de empregados da PASTORIL, relativa a outubro/81 (fls. 39)".

Examinadas as contraditas da defesa nos termos da informação de fls. 177/180 proferida por um dos autuantes, o Delegado da Receita Federal em Goiânia julgou procedente ação fiscal, como se observa da Decisão nº 224/82, constante de fls. 182/185.

Em seu decisório, a autoridade julgadora de primeiro grau expõe que o litígio trata de custos indevidos caracterizado por compras fictícias, ou seja, não existem mercadorias, existe apenas o documento destinado a registro contábil. Em prosseguimento, aduz que as empresas RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Limitada nunca existiram de fato, a não ser para emitirem "notas fiscais frias", isto porque:

1 - Não foi possível encontrá-las (fls. 43/55);

2 - O endereço original da RIJAL é o mesmo da autuada, posteriormente mudado para um imóvel da autuada, na mesma rua, onde existe apenas uma bomba de gasolina destinada a abastecer os veículos da autuada (fls. 56, 58, 62 a 64).

3 - O responsável pela RIJAL junto à Prefeitura de Goiânia, é Osvaldo Donegá, ex-empregado da autuada (fls. 10, 61 e 62);

4 - Consultada a Delegacia do Ministério da Agricultura em Goiás - SERPA, informou-se que não consta nenhum registro das empresas RIJAL e COMERCIAL DE CARNES GOIÂNIA LTDA, naquele órgão, responsável pela fiscalização dos frigoríficos (fls. 52 e 53);

5 - Consultada a Delegacia Regional do Ministério do Trabalho sobre quaisquer registros dessas empresas naquele órgão, informou-se que, efetuadas as diligências nos locais indicados, nada foi encontrado (fls. 54/55);

6 - Uma das autorizações para impressão de documentos fiscais em nome da Comercial de Carnes Goiânia Ltda., traz a assinatura de Walson dos Santos, contador da autuada (fls. 88), tendo seu nome constado na folha de pagamento de ordenados de outubro/81 (doc. fls. 39), apesar de constar rescisão de contrato, em seu registro de trabalho no dia 08/04/1981 (fls. 12 verso);

7 - Os recibos das notas fiscais nºs 1315, 1331 e 1743 (fls. 84/86), referentes ao serviço de impressão de documentos fiscais, de acordo com as autorizações de fls. 78/79, estão assinados por Roberto Resende Paulinelli e Luiz de Paula Teixeira, empregado e ex-contador da autuada (fls. 08 e 13);

8 - Os documentos de autenticação de blocos de documentos fiscais em poder da Delegacia Estadual da Fazenda em Goiânia (fls. 90/95), trazem as assinaturas de WALSON DOS SANTOS, ANTÔNIO REIS RODRIGUES, SERLY AUGUSTO QUINTA, GERALDO LEITE BORGES e EURÍPEDES HILÁRIO, empregados e ex-empregados da autuada (fls. 7, 9, 11 e 12);

9 - Não se registraram no Cadastro de Comércio, Indústria e Prestadores de Serviços da Prefeitura Municipal de Nova Iguaçu (fls. 51);

10 - Gado vendido a RIJAL foi pago pelo diretor da autuada (fls. 130 a 144) e pela própria autuada (145 a 155); e

11 - A suposta filial da RIJAL em Goiânia movimenta conta bancária por procuradores (fls. 168 a 173).

Cientificada da decisão singular, a defesa articula recurso tempestivo, nos termos da petição de fls. 187/203, integralmente lida, na qual reproduz, com o uso das mesmas palavras, muitas das contraditas expostas na petição impugnativa. Como parte essencial da petição de recurso, pode-se expor, por síntese, o objetivo consistente em afirmar:

-que a exemplo da autuação anterior a presente foi também efetivada através de remessa do Auto de Infração pelo correio;

- que ambas as autuações foram feitas pelos mesmos fatos em sua essência, isto é, duas autuações por um mesmo fato;

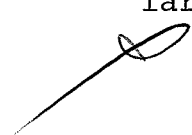
- que na primeira ação fiscal ficará patente que se autuara por uma coisa e se julgara por outra;

- que não se compra 50.000 cabeças de gado sem nota fiscal, transitando em rodovias asfaltadas sem ser molestado, sem se enfrentarem barreiras fiscais;

- que se está falando de dezenas de milhares de reses que foram vendidas e não se vende o que não se tem;

- que em relação a terceiros a RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Ltda existe e é aceita pelos autuantes, como ficara provado em diligência efetuada em relação à empresa Santa Fé Agropecuário Ltda por haver esta empresa efetuado vendas àquela empresa;

- que se a RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Ltda estão irregulares com o imposto de renda, é problema do fisco;



delas e não da recorrente;

- que se tais empresas estão irregulares perante o imposto de renda, não compete à recorrente policiá-las e fiscalizá-las no cumprimento de suas obrigações fiscais, e que a esse respeito a legislação na da prevê, à exceção de casos de propaganda e publicidade, na forma do § 2º, art. 247, do RIR/80, não aplicável ao caso porque a recorrente não está sendo questionada por gastos com propaganda e publicidade;

- que a pretendida capitulação feita pelo fisco com base no disposto no artigo 387, inciso I, do RIR/80, que transcreve, nada tem a ver com omissão de com—pras;

- que, de igual modo, os artigos 183, inciso I, e 154 do RIR/80 tratam de assuntos correlato ao do art. 387 citado, nada também tendo a ver com omissão de compras e sim como custos, despesas, encargos e outros dispêndios indedutíveis na determinação do lucro real.

É o Relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES,

Relator:

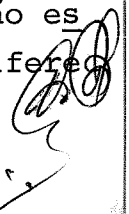
Os episódios de cada uma das duas autuações, de que teve por alvo a recorrente, se baseiam em fatos distintos, e não comuns a ambas, como quer dar a entender a defesa. É necessário ficar isto bem claro, pois, ao contrário das afirmações da defesa, os fatos capitulados em cada uma não são os mesmos.

Na primeira autuação, cuja peça básica foi lavrada em 11.11.1981 (fls. 123), a ação fiscal se exerceu somente em relação ao exercício de 1981, e se processou sobre omissão de receita e despesas de fretes pertencentes a outras empresas que a recorrente deduziu como se fossem suas.

A segunda autuação, lavrada em 12.04.1982 (fls.101), abrange os exercícios de 1981 e 1982 e tem por objeto a dedução indevida de custos pelo uso de "notas frias" de compras de gado abatido.

As duas autuações compreendem, pois, fatos completamente diferentes e somente quanto ao exercício de 1981 é que se pode dizer que houve dupla ação fiscal, em virtude de vir-se conhecer fato novo do qual na autuação anterior não se tivera ciência, qual seja a utilização de "notas frias" de compra de mercadorias ou matérias-primas.

O esforço que a recorrente despende no sentido de querer, inconvictamente convencer de que os fatos, constantes de ambas as autuações, são os mesmos, somente tem por objetivo estabelecer confusão e nem tampouco foi ela autuada por uma coisa e julgada por outra, como ficou claro no julgamento da primeira autuação pelo Acórdão nº 101-74.055, de 07.02.1983, pois aí, nesse aresto, bem evidenciado está ter sido ela autuada pelas irregularidades que praticou e julgada pelo que se lhe autuou, o que de igual modo, está ocorrendo no presente caso, porquanto aqui, quanto à segunda autuação está também sendo julgada por fato que se lhe imputou, o qual difere



das irregularidades constantes da autuação anterior.

O fato de haver o Auto de Infração de fls. 101 sido remetido pelo correio, tal como fora feito em relação ao anterior, na da tem de irregular, pois, em ambas as vezes em que ocorreu a lavratura das citadas peças, nenhum dirigente da recorrente se encontrava presente na empresa.

Não há dúvida de que a prova dos autos revela que tanto a RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada como a Comercial de Carnes Goiânia Limitada apresentam existência de uma situação mais pró-forma do que propriamente uma realidade, uma vez que baldadas foram as inúmeras diligências levadas a efeito para localizar as sedes delas, dadas como sendo em Nova Iguaçu, Estado do Rio de Janeiro (fls. 43/44) inclusive endereço, tido por inexistente, do seu suposto dirigente Edson Ribeiro da Costa (fls. 45/46), senão também a falta de inscrição no Cadastro de Comércio, Indústria e Prestadores de Serviços da Prefeitura Municipal de Nova Iguaçu (fls. 51) e bem assim o Ofício nº 3.219, de 13.11.1981, em que o Responsável pelo SERPA/DFA/GO - Serviço de Produção Animal da Delegacia Federal da Agricultura em Goiás (fls. 53) declara não constar e nunca ter constado de nenhum registro naquele Órgão as citadas empresas, afora ainda idêntica negativa feita pela Delegacia Regional do Ministério do Trabalho quanto ao registro das mesmas empresas em cumprimento à legislação trabalhista (fls. 55). E quanto às filiais em Goiânia, a da empresa RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Ltda., inicialmente teve por endereço o mesmo da recorrente Indústrias Reunidas Pastoril Limitada, da Rua Antônio de Moraes Neto nº 136, Vila Aurora (fls. 56) e posteriormente passou a ter o de nº 165 da mesma rua (fls. 58, 60 e 62), imóvel também pertencente à recorrente (fls. 63/64), local onde apenas havia ou ainda há, um quiosque e uma bomba de gasolina para abastecer os veículos da autuada (fls. 97), e onde também se teria instalado a filial da Comercial de Carnes Goiânia Limitada (fls. 65). Os expedientes das empresas Rijal - Rio de Janeiro de Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Limitada são promovidos por empregados e ~~ex empregados da recorrente.~~

Torna-se, assim, deveras surpreendentemente curioso

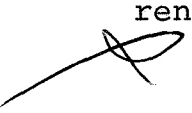
que Edson Ribeiro da Costa, o suposto dirigente da RIJAL - Rio de Janeiro de Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Limitada desapareça por encanto de estar à frente da administração dessas empresas, deixando que os seus documentos sejam manipulados ao talante da recorrente que deles se serve para atender a propósitos inescrupulosos provenientes do emprego de falsidades ideológicas.

Destarte, todas essas circunstâncias levam a crer que a recorrente se serve dessas empresas como dependência sua, para, de baixo dos nomes delas, praticar irregularidades de natureza fiscal em proveito próprio. Tanto isso é certo, em tê-las por dependência sua, que a recorrente acabou por trair-se, ao satisfazer, com recursos próprios, pagamentos de contas da RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Ltda. (fls. 145 a 155), o que, aliás, o próprio dirigente da autuada, André Villela, também fez com recursos particulares (fls. 130 a 144). E mais, ainda em reforço dessa dependência, outrossim há o fato de haver a recorrente contabilizado como se fossem suas despesas, fretes devidos pela citada empresa, como se observa de peças atinentes à outra autuação (fls. 123, 124 e 176).

A força probatória de documentos, a respeito de determinado fato ao qual se pretende dar feição de realidade, decorre da autenticidade e legitimidade do conteúdo da prova. A questão é de fundo e de forma. Se, nos documentos, se insere declaração diversa da realidade, a feição comprobatória que ao documento se dá, traduz em prova documental da falsidade ideológica.

Não se olvide que o crime de falsidade ideológica é formal: consuma-se com o preparo e uso de documentação fraudulenta. Na espécie dos autos, dadas as facilidades oferecidas à recorrente na manipulação e manuseação dos documentos das empresas RIJAL - Rio de Janeiro Alimentos Limitada e Comercial de Carnes Goiânia Limitada pôde ela servir-se deles da maneira como lhe aprouvesse, lamentavelmente utilizando-as com emprego de fraude perpetrada contra o imposto de renda.

Querendo obscurecer a fraude que praticara, a recorrente argumenta que a aquisição de cabeças de gado não se faz sem se



deixar de ser molestado ao atravessar barreiras ou postos fiscais, exigindo-se a exibição de notas fiscais.

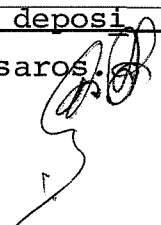
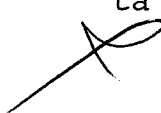
Com efeito, em tese isso realmente ocorre quando em verdade se trata de efetiva aquisição. Acontece, porém, que a hipótese em julgamento se relaciona com o uso de "notas frias" de compra e tais notas se emitiram no intramuros do setor privado da administração da empresa, sem necessidade alguma de atravessar barreiras ou postos fiscais, uma vez que não houve trânsito ou circulação de nenhuma mercadoria. Apenas se movimentaram papéis dentro da empresa.

Nem o fato de haver a RIJAL feito ~~transações reais~~ a empresa Santa Fé Agropecuária Ltda. não implica em obscurecer o uso de "notas frias" de que a recorrente se serviu. O que se pode dizer, no caso, é que a empresa Santa Fé Agropecuária Limitada agiu com honestidade não se utilizando de "notas frias", como lamentavelmente fez a autuada.

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

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 relevar 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 o desígnio ou fito de conseguir ilicitamente a vantagem pretendida.

Em linguagem artificiosa, a fraude é, portanto, o metismo dissimulador do camaleão, a ardilosa "mise-en-scène" da aranha na captura dos insetos, o comodismo solerte do cuco, que deposita os próprios ovos, para incubação, nos ninhos de outros pássaros.



Em sentido genérico, fraude é, pois, qualquer malicioso subterfúgio para alcançar um fim ilícito.

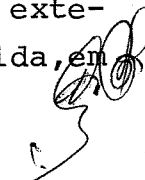
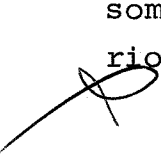
Como quer que seja, no entanto, o certo é que, entre as várias significações do vocábulo "fraude", quer na linguagem corrente, quer na tecnologia jurídica, já se inveterou a de "lesão patrimonial por meio de engano."

A questão em exame apresenta a mesma característica daquelas que, sob o título de "notas frias", as autoridades administrativas e judiciárias já 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 note-se que isto não é apenas peculiar aos gastos de propaganda e publicidade como insinua a defesa, mas com qualquer pretensa negociação que envolva a emissão de "notas frias" por prática de falsidade ideológica, com chamamento à responsabilidade de todos aqueles que tomarem parte na configuração do ato ilícito.

A "falsidade ideológica", ou "intelectual" é modalidade do falsum documental, quando a genuidade formal do documento não corresponde à veracidade intrínseca do que expõe. Compreende-se: O documento é genuíno, ou seja, materialmente verdadeiro, porque emana realmente da pessoa que nele figura como seu autor ou signatário, mas o seu conteúdo intelectual não exprime a verdade.

A falsidade ideológica em absoluto, não se confunde com a falsidade material. Enquanto a falsidade material afeta a "autenticidade" ou "inalterabilidade" do documento na sua forma extrínseca e conteúdo intrínseco; a falsidade ideológica afeta-o tão-somente na sua "ideação", no pensamento que as letras encerram.

Na falsidade material, o que se falsifica é a materialidade "gráfica", "visível" do documento e, portanto, simultânea ~~e necessariamente, o seu teor intelectual; na falsidade ideológica,~~ somente o seu teor ideativo. O "falso intelectual", quando se exterioriza em documento público ou escrito privado, dá origem e vida, ~~em~~



substância, a um "falso material." Quando se incluem em documento e lementos de fatos inexistentes ou diversos dos que neles deviam figurar, há "falso material obtido por meio de processo intelectual", cujo escopo se imbui no sentido de enganar por emprego de fraude.

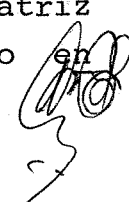
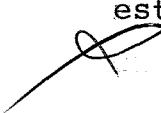
Além de ser uma contravenção à lei, a fraude significa ca contrafração, isto é, falsificação. E em se tratando de falsidade ideológica de documentação contábil, mediante a qual a prova se faz, geralmente, por indícios veementes, coincidentes com os fatos apurados e demonstrados nos autos pela fiscalização do imposto de renda, após realizar inúmeras diligências, sobreleva dizer que, na espécie, não há só indícios de fraude, há também prova documental dela, constante do volume em anexo.

Embora a fraude não se presuma, acresce dizer que a sua prova poderá ser feita por todos os meios admitidos em Direi-to, inclusive por presunções.

Ora, se a prova da fraude se faz por todos os meios permitidos em Direito, nos autos presentes estão todos os elemen-tos necessários a caracterizá-la: há indícios, documentos e redu-ção grosseira do imposto de renda pelo uso de documentação intencio-nalmente preparada pela oculta maquinação de causar prejuízo à Fa-zenda Nacional. Aqui há mais do que presunção de fraude, pois existem documentos, prova material, da sua existência. Não são documen-tos apócrifos, porque procedem do autor ao qual eles se atribuem, po-rém, embora genuínos, o seu teor intelectual, ideativo, ou seja, as palavras e bem assim os valores que neles se escrevem é que se di-vorciam da verdade dos fatos.

Não sobra dúvida de que o elemento subjetivo da falsidade ideológica tem a defini--lo a vontade dirigida contra a ação descrita na lei, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

~~Por todos os meios de prova, revela-se nos autos a~~
alma demoníaca da fraude perpetrada em toda a extensão, cuja matriz
está na falsidade ideológica e na composição espúria do conluio em



tre as empresas participantes da farsa encenante de compra inexistente de gado abatido. E ao que é dado apurar do processo, as fraudes, já larga e exaustivamente demonstradas em todos os estágios, foram praticadas com a participação de muitos, na formação do conluio. E perante a composição espúria do conluio, fica a impressão de que no aproveitamento dessas fraudes, outros instrumentos funcionaram e na sombra se ocultaram, pois só assim se pode compreender a razão de não estarem à frente na direção dos negócios das empresas RIJAL e COMERCIAL DE CARNES os seus sócios formadores e supostos dirigentes, Edson Ribeiro da Costa ou Francisca Alves dos Santos que, por encanto, embora procurados, desapareceram do cenário das operações, deixando campo livre para que a recorrente agisse à vontade na manipulação ardilosa de documentos pertencentes àquelas empresas.

O rebatimento da fraude está na lei, de forma que para prová-la nem é essencial a exibição material de documentos, pois basta aplicar o princípio jurídico de que, quando a lei a presume, não carece de prova: vige a presunção "iuris et de iure"., pois a confirmação dela é axiomática; prova-se por si mesma. Se, porém, se quiser, na hipótese, buscarem-se as matrizes da sua materialidade, basta verificarem-se os documentos que integram o volume anexo e colherem-se, nos assentamentos contábeis da recorrente, os registros que efetuou pretensiosamente como se compra de gado abatido tivesse sido realizada daquelas duas empresas, das quais a própria recorrente tinha pleno conhecimento das situações irregulares de que estavam acometidas.

A ação fiscal se apóia em fato real e incontestável de que foram deduzidos custos com pretensas compras cuja realização e valor não foram provados com base em documentos idôneos.

Dadas as circunstâncias dos autos e o estreito relacionamento entre aquelas duas empresas e a autuada, torna-se inútil que viesse a defesa dizer com espéciosidade que a recorrente não compete policiá-las e fiscalizá-las no cumprimento de suas obrigações fiscais. O que se está querendo nos autos é que a recorrente não se beneficie de uma dedução fraudulenta como pretende e de cuja formação disfarçante participou conscientemente.

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

Embora se tente comprovar o realismo da negociação em apreço, exibindo documentos que indiquem a operação e o beneficiado com o preço, quanto à sua forma extrínseca ou externa, o ato praticado, em seu desenvolvimento interno, controverte, por inverossimelhança, a causa que justificaria a concessão do benefício, na espécie, o falso pagamento da enganadora compra, que não ocorreu, por que a vontade se apresenta viciada com o desvirtuamento da boa fé e honestidade. O alvo é o de prejudicar o fisco por meio de artifício malicioso de induzir o observador em erro.

CLÓVIS BEVILÁQUA 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.

Na fraude não há, propriamente, vício da vontade, mas um disfarce ou ocultação intencional da verdade, que dá ao ato aparência diversa da realidade. Há uma intenção deliberada do agente, de modo que o ato não se reveste da seriedade, honestidade e limpidez que o deve caracterizar. Busca o agente dar um aspecto de semelhança de realidade ao fato não verdadeiro, procurando criar uma aparência falsa para enganar o observador, a fim de que este seja levado a ter uma opinião errônea da verdade acerca do fato que se examina.

Assim, partindo do campo da materialidade, a palavra transita e aplica-se à esfera moral em busca da compreensão do ato praticado que se encontra distorcido pela falsidade ideológica

do que se escreveu no documento. Diligencia o agente de forma sagaz com o objetivo de iludir o observador, para fazê-lo acreditar numa atitude não sincera pela imagem vazia de realidade.

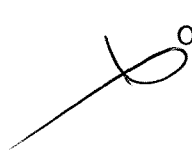
Embora a simulação e o dolo se distingam, porquanto neste a maquinação é obra de uma só das partes e naquela ambas as partes manobram em ilaquear a boa fé, tanto a simulação como o dolo se igualam no comum pensamento da fraude. Esta, porque possui um campo de ação muito mais extenso, tem a atuá-la a simulação e o dolo na prática de uma ato intencionalmente contrário a lei e pernicioso aos interesses de terceiros. O ato é nocivo ao terceiro, realizado com a intenção de prejudicar e frequentemente movido pelo desejo de obter um resultado ilícito, na hipótese, com o objetivo de fraudar o imposto de renda.

O negócio praticado em fraude à lei tem por significado o de um ato realizado de um modo aparentemente legal, mas com o escopo de burlar uma norma jurídica. A lei veda um determinado ato, as partes simulam, então, um ato permitido para atingir o objetivo proibido.

Sendo a fraude ponto de convergência do ardil, da artimanha, do disfarce, do fingimento, da maldade, da malícia, da falsidade, do dolo, da simulação e de tudo o que se possa imaginar na quebra da fidelidade, não há a menor dúvida de que ela representa a expressão mais alta da arte de enganar, de desvirtuar a verdade, de falsear... Na fraude está presente o adágio de que "uns comem os figos e a outros arrebetam-lhes os beijos".

O artigo 387, inciso I, do RIR/80, determina que ao lucro líquido do exercício se adicionem os custos que não sejam dedutíveis na determinação do lucro real. É claro que em assim ordenar, o dispositivo regulamentar permite a dedução dos custos reais, apurados na conformidade do artigo 183, inciso I, do RIR/80, que irão influir na determinação do lucro real como dispõe o artigo 154 do citado regulamento.

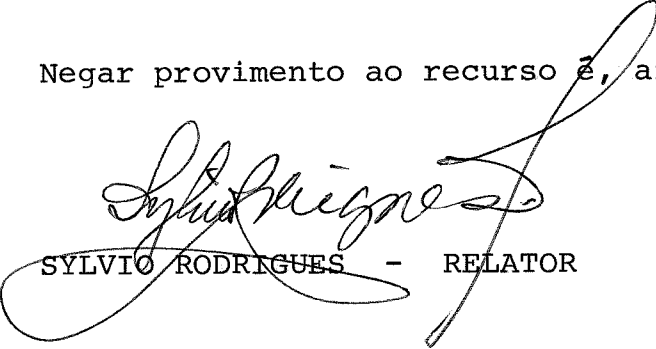
O que a recorrente pretende é deduzir um pseudo-custo



to, porque proveniente de uma monstruosidade motivada do uso de "no-
tas frias", pois é antejurídico admitir-se que a lei esteja a servi-
ço da fraude, do dolo, da simulação, do conluio, da falsidade ideo-
lógica, para aceitar-se uma sonegação violenta do tributo. Esses
falsos custos são representados por elevadas cifras com o desfa-
vor de não se indicarem como elas se geraram e como se movimentaram
para que fosse possível torná-las disponíveis.

lator.

Negar provimento ao recurso é, afinal, o voto do re-


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR