



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10074.000.682/00-51
Recurso n.º : 123 453
Matéria: : IRPJ E OUTROS – Exs. de 1996 a 1998
Recorrente : BAILEY COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA..
Recorrida : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 08 de novembro de 2000
Acórdão n.º : 101-93.251

IRPJ – CUSTOS DO PRODUTOS. – MAJORAÇÃO. – GLOSA. –
Procedente a glosa dos custos dos produtos importados, artificialmente
majorados mediante utilização de interpostas pessoas jurídicas, constituídas
com o propósito deliberado de reduzir a margem de lucros.

CSLL – LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplicam-se ao lançamento decorrente os mesmos efeitos da decisão
proferida no processo matriz, quando as exigências tenham a mesma base
fática.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. – AGRAVAMENTO. –
Comprovado o evidente intuito de fraude, a penalidade aplicável é aquela
prevista no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto
pela Bailey Comércio e Importação Ltda.,

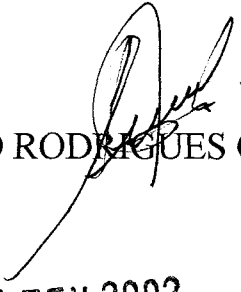
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao Recurso Voluntário
nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado. *P*


EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE

Processo n.º : 10074-000.682/00-51

Acórdão n.º : 101-93.251

2


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

FORMALIZADO EM :

25 FEV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Jezer de Oliveira Cândido, Francisco de Assis Miranda, Kazuki Shiobara, Sandra Maria Faroni, Raul Pimentel e Celso Alves Feitosa.,

RELATÓRIO

BAILEY COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA., inconformada com a Decisão do Dd. DELEGADO DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL no Rio de Janeiro, que apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, parcialmente, os créditos tributários formalizados através do Auto de Infração de fls. 02/21 (I.R.P.J.) e 22/27 (Contribuição Social - decorrente), recorre a este Colegiado, na pretensão de reforma da R. Decisão, com fundamento no artigo 33, do Decreto n.º 70.235/72, com alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748, de 1993.

O presente Processo originou-se dos fatos descritos no Termo de Constatação, de fls. 113 a 130, onde se acusou a Interessada de haver majorado artificialmente produtos farmacêuticos, de origem estrangeira (superavaliação), representados por “Notas Fiscais” emitidas por empresas ditas “inexistentes”, havendo o Fisco glosado referidos custos, nos termos a assim sintetizados no Recurso apresentado:

a) A empresa BAILEY COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA., nova razão social de AGOSTINI INTERNACIONAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. adquiriu produtos de procedência estrangeira, do ramo farmacêutico, importados por empresas que seriam comprovadamente laranjas, havendo as empresas APOLO EMPREENDIMENTOS LTDA., EXPRESSA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA., PIER IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA. e FRAGILE COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA. vendido as mercadorias que importaram, regularmente, com recolhimento dos impostos devidos, inclusive, para a Autuada;

b) Os valores dos produtos importados teriam sido artificialmente majorados, com o objetivo de aumentar os custos da empresa;

c) A operação que seria fraudulenta, consistia em adquirir produtos do ramo farmacêutico importados pelas empresas nominadas acima por preços que seriam ardilosamente aumentados com o objetivo de majorar os custos da Contribuinte, que agia sob o manto da formalidade legal com “emissão de Notas Fiscais e Faturas, Pagamento de Duplicatas em Branco”;



- d) O procedimento delituoso que teria sido utilizado seria o de adquirir produtos importados de empresas por preços artificialmente aumentados, com o objetivo de majorar custos e reduzir a base de cálculo dos tributos devidos, isto é superfaturar os preços dos produtos;
- e) Os Autuantes asseveram ainda, que há “práticas sobejamente provadas como ilícitas e fraudulentas”, embasando suas conclusões no fato de que a Empresa Autuada teria pago um valor maior aos importadores dos produtos farmacêuticos, do que aquele que pagaria se tivesse importado diretamente tais produtos;
- f) Mais que isso, no entender dos Agentes do Fisco, deveriam os sócios da Autuada justificar o motivo pelo qual teriam adquirido os produtos daqueles importadores, ao invés de outros;
- g) Teriam os sócios da Autuada, e ela própria, pretendido “dar conotação de Negócio Jurídico, na forma do artigo 81 do Código Civil, utilizando-se de documentação formalmente idônea” para os atos que praticaram;
- h) Alegam os Autuantes ter havido Simulação porquanto a Empresa adquiriu produtos importados quando deveria tê-los importado ela mesma;
- i) “*A priori*, a definição retro (de Compra e Venda) induziria os auditores fiscais a aceitar como boa e idônea a suposta transação realizada, ..., pois os aspectos formais - emissão de nota fiscal, lançamento contábil do fato econômico e o pagamento - estariam acordes com os princípios geralmente aceitos;
- j) Afirmam os Autuantes que é dever de todos conhecer a origem e procedência dos bens que adquirem, bem como saber se as empresas vendedoras existem de fato e se são bem conceituadas junto aos órgãos fazendários, assim também se estão vendendo seus produtos por preços compatíveis com aqueles que o Fisco deseja que sejam os reais;
- l) Face ao exposto, concluiu o Fisco que o procedimento delituoso da Autuada consistiu em “adquirir de empresas inexistentes de fato mercadorias de procedência estrangeira, por preços substancialmente
- 

superiores àqueles que poderia obter no mercado,” o que teria ensejado “majoração artificial de custos e” “redução da base de cálculo do imposto de renda de pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido”.

m) Em assim concluindo, efetuou a Glosa dos Custos ditos fraudulentamente apropriados diminuídos dos Custos efetivamente incorridos na importação das empresas vendedoras dos produtos, consideradas “laranjas”, com a cominação de multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), fundamentando a exigência nos seguintes dispositivos legais:

- Artigos 190, 193, 195, 197, 202, 204, 223, 231, 232 e 233 do RIR/94 e Artigos 124, inciso I, 135, inciso III e 137, inciso I, do Código Tributário Nacional, relativamente à responsabilidade atribuída aos antigos sócios da Autuada.

Não se conformando com a exigência tributária, a Contribuinte apresentou, tempestivamente, a Impugnação de fls. 1.070/1.115, alegando, em síntese, que:

- todas as operações foram realizadas dentro da lei;
- o Fisco reconhece que os produtos foram vendidos a Órgãos Públicos, evidenciando que a exigência foi respaldada em mera presunção fiscal;
- a alegada simulação inexistiu, haja vista que não estão presentes quaisquer das situações previstas no artigo 102, do Código Civil, cabendo ao Fisco o ônus da prova;
- a simulação precisa ser declarada por sentença judicial;
- o Fisco lhe imputa, simultaneamente, simulação, fraude, operações inexistentes e majoração de custos, porém tais delitos não podem coexistir;
- não tinha conhecimento das irregularidades de suas fornecedoras, sendo adquirente de boa-fé e havendo tomado todas as cautelas exigíveis frente a documentação apresentada, não podendo, pois, ser penalizada pelo Fisco;



- o Auto de Infração pautou-se em mera presunção de que as Notas Fiscais estivessem superavaliadas;

- só foi conferida validade à documentação (Notas Fiscais) quando favorecia ao Fisco.

- afirma ser injustificada e descabida a aplicação da multa agravada de 150%, vez que os Autuantes não teriam demonstrado a existência de intuito doloso por parte da autuada, observando, por outro lado, que sua aplicação não se estende ao procedimentos reflexos,

- finalmente, argüi inexatidão da base de cálculo do IRPJ lançado de ofício, representado pela não exclusão da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, igualmente exigida de ofício, tal como definido na legislação de regência no procedimento voluntário de apuração daquele imposto.

Apreciando a impugnação apresentada, o Dd. Delegado da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, julgou o lançamento parcialmente procedente, pelos fundamentos consubstanciados na Decisão de fls. 1.119/1.143 , sintetizados na Ementa a seguir transcrita:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Anos-calendários: 1995, 1996 e 1997

Ementa: GLOSA DE CUSTOS - MAJORAÇÃO ARTIFICIAL DE CUSTOS - É cabível o lançamento de ofício, quando comprovado que a interessada majorou artificialmente seus custos, utilizando-se de empresas inexistentes de fato, com o objetivo de reduzir a base tributável do imposto de renda pessoa jurídica.

PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - BASE TRIBUTÁVEL DO IMPOSTO DE RENDA INCORRETA - DEDUTIBILIDADE DA CS - Apurando-se, em procedimento de ofício, matéria tributável, nos anos-calendários de 1995 e 1996, é cabível a exclusão da contribuição social sobre o lucro, da base tributável o IRPJ.

MULTA AGRAVADA - MAJORAÇÃO ARTIFICIAL DE CUSTOS - INTUITO DE LESAR O FISCO - Procede a aplicação de multa agravada, de que trata o art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996, quando comprovado o intuito de lesar o Fisco.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Anos-calendários: 1995, 1996 e 1997



Ementa: DECORRÊNCIA - Subsistindo a exigência fiscal formulada no lançamento principal, igual sorte colhe a que é objeto de auto de infração lavrado por mera decorrência daquela.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”.

Em seus fundamentos, o julgador *a quo*, inicialmente faz detida análise do rol de empresas, ditas inexistentes, que possuem sócios comuns, ligadas à importadora dos produtos fornecidos à Recorrente, reproduzindo, basicamente os fatos descritos no Termo de Constatação e de Imputação de Responsabilidade Tributária, lavrado pelos autuantes e que embasou o lançamento de ofício guerreado (fls. 1.121/1.128). A partir da fls. 1.129, a r. autoridade passa a refutar os argumentos oferecidos na peça impugnativa, sob os fundamentos que leio em Sessão.

Dessa Decisão a Contribuinte foi cientificada em 19 de junho de 2000 e, inconformada, recorre a este Colegiado através do Recurso Voluntário protocolizado em 04 de julho de 2000, postulando a sua reforma e conseqüente cancelamento da exigência fiscal, reeditando, para tanto, os argumentos apresentados na peça impugnativa, além de aduzir outros contestando os fundamentos do ato decisório, cujos principais trechos, reproduzimos abaixo:

“No afã de penalizar a Empresa, a Fiscalização Federal, incorreu em uma série de equívocos e impropriedades jurídicas, representada por imputação de infrações e delitos tributários mutuamente excludentes, quais sejam:

1) ao mesmo tempo que o Fisco imputou à Empresa a prática de operação fraudulenta, tentou qualificar essa mesma operação de ato simulado, o que sem dúvida fragiliza a acusação, posto que as duas figuras delituosas não se sustentam simultaneamente, na medida em que objetivam resultados distintos, consoante se infere de seu conceito legal, preceituados, um no artigo 102 de Código Civil (Simulação), e outro no artigo 72 da Lei n.º 4.502/64 (Fraude) ...;

“Pelo teor dos dispositivos acima, resta claro, pois, que os dois delitos, embora possam aparentar algumas semelhanças, não se confundem, muito menos podem ser cumuladas, vez que, conforme acima ressaltado, se prestam a diferentes propósitos: enquanto a simulação refere-se a um ato aparentemente legal, porém com conteúdo enganoso, tendente a ludibriar pessoas em geral (inclusive herdeiros), a fraude corresponde a uma ação ou omissão dolosa que objetiva exclusivamente ludibriar o Fisco, evitando ou retardando a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.”

“Portanto, a tentativa dos Autuantes em imputar à ora Recorrente, mutuamente, dois procedimentos delituosos díspares, denota, no mínimo, insegurança e

incerteza, na tipificação e enquadramento legal dos fatos inquinados de irregulares.

ii) Esta, contudo, não é a única falha que demonstra a fragilidade e insegurança do trabalho fiscal, há outra mais séria ainda, que compromete irremediavelmente a consistência da acusação, qual seja, a imputação concomitante de inexistência da operação e majoração indevida dos custos (superfaturamento dos custos).

Neste particular, salta aos olhos, a incongruência da acusação: ora se a operação inexistente, como afirmam os Fiscais, como podem os custos serem superfaturados? É óbvio que tais assertivas decorrem, pura e simplesmente, da incerteza e insegurança dos autuantes na tipificação e enquadramento legal das pretensas infrações, insegurança essa que, indubitavelmente, faz ruir por terra, o Auto de Infração lavrado, por completa ausência de base legal que possa sustentá-lo."

"Segundo os Autuantes, os quais não lograram comprovar qualquer de suas assertivas, a ora Recorrente teria praticado ato contaminado pelo vício da simulação, representado pela aquisição de produtos importados de empresas (ditas inexistentes) por preços artificialmente aumentados, com o objetivo de majorar (superfaturar) custos e reduzir a base de cálculo dos tributos devidos.

Além de incidir em equívoco na tipificação e enquadramento legal da pretensa infração, face às razões acima elencadas, a Fiscalização não demonstrou, de modo algum a alegada simulação. Ademais, os atos praticados pela Autuada obedeceram a todos os preceitos legais vigentes, não estando neles presentes quaisquer das situações previstas no artigo 102 do Código Civil acima transcrito, únicas capazes de tipificar simulação, senão vejamos:

a) os atos praticados pela Empresa não aparentaram conferir, nem transmitiram direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferiram ou transmitiram. Ou seja, a Bailey efetivamente adquiriu os produtos farmacêuticos, de origem estrangeira, das fornecedoras emitentes das notas fiscais, pelos preços nelas especificados;

b) os atos praticados não contêm qualquer tipo de declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira, pois, como vimos, a operação, efetiva e regularmente, se realizou, ao amparo da legislação vigente, tendo, os Fiscais, inclusive, atestado o pagamento dos impostos pagos na importação dos produtos adquiridos pela Autuada, e sua posterior venda à Órgãos do Ministério da Saúde;

c) nenhum dos instrumentos negociais foram antedatados ou pós-datados."

"Sob pena de nulidade do processo administrativo, não pode o Fisco, simplesmente imaginar que tenha ocorrido simulação nos atos praticados pela Autuada. Há necessidade de o vício apontado pela Autoridade Fiscal ser provado e declarado por sentença judicial, para que a Fiscalização possa desclassificar ou desconsiderar a operação realizada, como se infere do disposto nos artigos 147 e 152 do Código Civil."



“Em realidade, este argumento estaria bem desenvolvido em profundo estudo que se consubstanciou no julgamento realizado pela E. Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em Sessão de 11 de julho de 1988, resultando no Acórdão 101-77.837, que reproduziu.”

“Ora, se cabe ao Fisco demonstrar e provar o que alega e não o faz, exatamente como é o caso destes Autos, não pode prosperar a autuação, eis que o ônus da prova incumbe à Autoridade que não deve supor, alegar que coincide, sem nada provar.

A pretensa simulação que embasa todo o Auto de Infração jamais existiu. O fato é que todas as operações largamente descritas, quer no Auto, quer no Termo de Verificação Fiscal, foram efetivamente praticadas, conferiram e/ou transmitiram direitos às pessoas que delas participaram, contêm declarações condições e/ou cláusulas verdadeiras e seus instrumentos não foram antedatados nem pós-datados (Art. 102 do Código Civil Brasileiro).

A aquisição pela Recorrente dos produtos farmacêuticos, de origem estrangeira, das empresas ditas inexistentes é fato inconteste, verídico e legal. Tanto que o próprio Fisco e a r. Autoridade Monocrática reconhecem, expressamente, que tais produtos ingressaram no patrimônio da Autuada e foram, posteriormente, por ela vendidos a Órgãos da Administração Pública Federal (Ministério da Saúde).

Além do reconhecimento expresso pelos Autuantes e pelo Julgador *a quo* do principal destinatário final dos produtos, há outro fato que não deixa dúvida da aceitação da efetividade da operação pelos mesmos, qual seja, a quantificação da matéria tributável, representada pela diferença entre o preço de aquisição constante da Nota Fiscal e o preço pago na importação pelos fornecedores, que demonstra que a essência da acusação se resume em alegado superfaturamento do custo e não em inexistência ou simulação da operação.

Portanto, jamais houve “declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado”, já que aquilo que se queria era adquirir, os produtos que efetivamente foram adquiridos, para posterior revenda.

Conforme ressaltado nos itens precedentes, ao mesmo tempo que o Fisco diz que houve simulação, afirma tratar-se de operação inexistente, cujos produtos admite terem sido vendidos à órgãos públicos, e finaliza por autuar mera majoração de custo. Qual, então, o embasamento do Auto de Infração ? Nenhum. A uma, porque toda a Autuação se fundamenta em “coincidências”, “suposições”, porém, jamais a autoridade provou a ocorrência de qualquer ilícito. A duas, porquanto aquela mesma Autoridade afirma que os custos foram majorados com o objetivo de reduzir a carga tributária da fiscalizadas.

Realmente, inexistente a simulação no caso em comento porquanto todos os atos praticados se revestiram das formalidades legais previstas e atingiram seus objetivos, o que faz ruir por terra a pretensa exigência fiscal, posto que:

a) Toda a tentativa das Autoridades Autuantes de penalizar a Contribuinte lastreia-se em suposição não provada, de que houve simulação nos negócios



jurídicos praticados pela Recorrente. Contudo, em momento algum consegue prova-lo, ou sequer demonstrá-lo de forma inequívoca;

b) sendo os atos jurídicos praticados, todos sem exceção, válidos, legais e, inclusive, confirmados pelo fisco como existentes, não pode prevalecer o lançamento fiscal;

c) Não há como prosperar a Ação Fiscal porquanto o único fundamento encontrado pelas Autoridades foi imaginar que os fatos praticados tivessem a "Intenção" de realizar operações mercantis com empresas fornecedoras de produtos farmacêuticos de origem estrangeira, com o único objetivo de transferir impostos para empresas inexistentes (operações simuladas) sem que pudessem provar a acusação;

d) Por último, a própria Autoridade *a quo* admite textualmente (fls. 14 do ato decisório) que não houve simulação na presente hipótese ao afirmar: "Cabe observar que, quando está se falando acerca da existência de atos, não está se cogitando, neste caso, se houve ou não a figura jurídica da simulação, não está se entrando no mérito da questão";

e) Apesar de admitir a inocorrência da simulação imputada pelo Fisco à Recorrente, a r. Autoridade recorrida, manteve o lançamento sob a alegação de que não estaria se entrando no mérito da questão, o que não é verdadeiro, posto que o lançamento está fundado justamente no entendimento fiscal de que a operação inexistiria de fato em razão da alegada inexistência dos fornecedores das mercadorias;

Quanto à glosa de parte dos custos dos produtos suportados pela Recorrente, necessários às atividades que executa, sob pretexto de que as Notas Fiscais emitidas pelas fornecedoras seriam inidôneas, igualmente improcede a acusação, pelos motivos a seguir expostos.

A conclusão fiscal quanto à inidoneidade das Notas Fiscais emitidas pela empresa acima nominada levou em conta tão somente os seguintes indícios: as empresas não teriam sido localizadas nos endereços constantes do Cadastro da SRF; as empresas encontravam-se com os C.G.C./MF suspenso por atraso ou falta de entrega de suas Declarações de Rendimentos - I.R.P.J.; cancelamento ou suspensão da inscrição na Secretaria de Fazenda e que teriam sócios comuns.

Ao mesmo tempo, os Autuantes atestam a efetiva entrada dos produtos constantes das Notas inquinadas de inidôneas, identificando, inclusive o destinatário final dos mesmos (Órgãos do Ministério da Saúde) o que evidencia, de pronto, ter a exigência se respaldado em mera presunção Fiscal.

A acusação fiscal, nos moldes em que foi formulada, em verdade pautou-se em indícios superficiais, irrelevantes para o cômputo do dispêndio como custo operacional que, segundo a legislação de regência, sua dedutibilidade requer a prova cabal da necessidade, usualidade e normalidade para o ramo de negócios, requisitos esses que, em nenhum momento, foram questionados ou sequer averiguados pelo Fisco.

Com efeito, no curso da ação fiscal, a ora Recorrente provou, cabalmente, que:



- a) os autores do lançamento tiraram conclusões apressadas e inverídicas;
- b) realmente, adquiriu os produtos referidos nas Notas Fiscais respectivas, bem assim, que efetivamente realizou os pagamentos correspondentes, bem como procedeu a sua venda à Órgãos da Administração Pública Federal, documentos estes que integram os presentes Autos;
- c) finalmente, se as empresas fornecedoras encontravam-se em situação irregular perante as Fazendas Nacional e Estadual, não pode ser atribuída responsabilidade à Recorrente, nem se glosar os custos por ela efetivamente realizados na compra dos produtos adquiridos e posteriormente revendidos.

Outrossim, os pagamentos correspondentes foram devidamente contabilizados e, nos termos do Código Comercial, a escrita do Comerciante faz prova em seu favor.

Caso houvesse dúvida a respeito do fornecimento dos produtos e do seu efetivo pagamento, aplica-se, nesse caso, o brocardo latino *in dubio pro contribuinte*, consagrado no Código Tributário Nacional (art. 112, II).

Se as fornecedoras, atualmente, não mais existem, como sustenta a Fiscalização, a questão fica restrita em se saber se, mesmo inexistente, diante de sua total aparência de regularidade, os custos correspondentes aos produtos por elas adquiridos e posteriormente vendidos, são dedutíveis em sua totalidade. registre-se que os mesmos não foram considerados desnecessários, ou, por sua natureza, indedutíveis.

De início, convém ressaltar que não se pode atribuir qualquer responsabilidade à Recorrente, pelo fato de haver adquirido produtos de Empresas ditas inexistentes, pois as mesmas, não é demais repetir, guardavam toda a aparência de legalidade.

Não se pode nem mesmo dizer que ela - a Recorrente - se descuroou na adoção das cautelas que seriam exigíveis pois, diante da documentação que havia sido apresentada, não se lhe podia exigir outro comportamento. Parece que os Autuantes querem que a Suplicante, sempre que tiver uma compra a fazer ou um serviço a contratar, consulte, antecipadamente, as repartições fazendárias, municipais, estaduais e o Registro de Comércio, para verificar se a empresa está regular, se tem existência real, e assim por diante.

Evidentemente, o Fisco não pode querer atribuir este tipo de responsabilidade, que se insere no campo de sua competência específica e indelegável, pois tem natureza de função de Estado, ao Contribuinte. Muito menos pode querer lhe imputar qualquer falta, pelo fato de o Estado haver faltado com o cumprimento do seu dever legal e constitucional. Isto corresponde à conclusão de que não se pode atribuir qualquer responsabilidade ao Contribuinte que atuou dentro dos padrões normais de cautela.

Com efeito, a Jurisprudência do Excelso Pretório Administrativo é remansosa, pacífica e torrencial no sentido de que caso os documentos - Notas Fiscais - se apresentem perfeitos formalmente em seus aspectos exteriores torna-se



abstruso que a Recorrente se ponha a, policialmente, tentar apurar fatos irregulares praticados pelos emitentes das Notas Fiscais.

Mais ainda, no caso preciso *sub examine* se, às épocas dos fornecimentos, as empresas que emitiram os documentos estavam regularmente estabelecidas, improcede a glosa. Destaque-se mais, o fato de as compras terem sido efetuadas, constituindo-se efetivamente em custos ou despesas operacionais o que não dá aso à Ação Fiscalizadora.

Inexiste, destarte, base legal para que a Recorrente, aqui demonstrando ser adquirente de boa-fé, seja penalizada pelo Fisco por atos de terceiros, haja vista já ter sido pacificado pelo Conselho de Contribuintes o entendimento de que a situação irregular do fornecedor de bens e ou serviços não é fato suficiente para autuar o contribuinte.

Vê-se, pois, que a autuação pautou-se em mera presunção, invertendo, inclusive, o ônus da prova que, salvo as hipótese expressamente previstas em Lei, e que não é o caso sob exame, cabe ao Fisco e não ao Contribuinte.

O Egrégio Conselho de Contribuintes, rejeita, cabalmente, os lançamentos fundados em Glosa de Custos pelos motivos elencados, por entender que a situação irregular do fornecedor perante o Fisco não é fato suficiente para provar que as notas fiscais por ele emitidas não condizem com a realidade, consoante dão conta, dentre outros, os Acórdãos nºs. 105-5.877, de 26/08/91, 103-12.714, de 24/08/92 e 103-10.907, de 04/12/90."

"É fato consabido que a Jurisprudência do Conselho de Contribuintes sempre consagrou que a prova relativa à não quitação de Notas Fiscais é do Fisco e não do Contribuinte. Assim, o ônus da prova incumbe ao Fisco, jamais ao Contribuinte. Se houve, realmente, não fornecimento dos produtos, é dever do Fisco comprovar a alegação de que os bens não foram, em realidade, adquiridos.

Convém notar que no caso sob exame, a exemplo daqueles que foram alvo das decisões acima mencionadas, não está provado de nenhum modo nos Autos que as empresas fornecedoras não estavam regularmente estabelecidas à época dos fornecimentos. Além disso, como naqueles casos, os documentos (Notas Fiscais) apresentavam-se formalmente perfeitos em seu aspecto exterior. Finalmente, também não consta do processo qualquer evidência de conluio ou que a Recorrente tivesse conhecimento de fatos irregulares eventualmente praticados pelas fornecedoras.

Também cumpre destacar que a Recorrente não tinha nenhum conhecimento de possíveis irregularidades com a situação fiscal das fornecedoras. Da inidoneidade dos documentos não podia ter conhecimento. Ademais os produtos foram efetivamente adquiridos, os pagamentos realizados e as empresas fornecedoras tinham toda a aparência de que se encontravam rigorosamente em ordem.

A Recorrente demonstra, à saciedade, que efetivamente ocorreram as compras acobertadas pelas Notas Fiscais glosadas. Seja pelos pagamentos efetuados (em cheque ou em dinheiro conforme demonstrado no processo), seja pela



juntada que se fez no curso da Ação Fiscal de farta documentação comprobatória do aqui alegado, seja pelo reconhecimento dos Autuantes de que os produtos em questão foram posteriormente vendidos pela Empresa a órgãos do Ministério da Saúde.

Por tudo isso, não se pode, sob pena de *summa injuria* e de se colocar em risco a segurança das relações jurídicas, glosar esses custos e, igualmente, impor qualquer penalidade à Recorrente, pela ocorrência de evento para o qual não participou.”

Prossegue a Recorrente, contestando os parâmetros utilizados pelo Fisco para embasar o alegado superfaturamento de custos, nos seguintes termos:

“Na remota hipótese de virem a ser superados os argumentos acima, em nenhum momento os Autores do feito se preocuparam em comprovar que os produtos não foram adquiridos ou, se sua aquisição se deu por valor inferior, muito menos, por valor notoriamente inferior ao constante das notas Fiscais.

Está mais que patente, em todo o procedimento, inclusive na peça acusatória, que os Autores do feito tributaram por mera presunção de que os valores dos produtos adquiridos, consignados nas Notas Fiscais, foram superavaliados e, por isso, as mesmas seriam inidôneas. Não se preocuparam, sequer, em apurar o valor de mercado dos referidos produtos, hipótese em que poder-se-ia cogitar, se fosse o caso, de tributar a diferença.

O parâmetro por eles utilizados para respaldar a pretensa superavaliação dos custos corresponde a simples diferença verificada entre o preço pago na importação pelas importadoras-fornecedoras dos produtos em relação aquele pago pela Recorrente às Recorrentes quando da aquisição dos mesmos produtos, diferenças essas que, segundo os Agentes do Fisco atingiram margens de 48,8% a 292,77%, ou seja, as variações entre os preços da importação dos produtos e os de venda à Recorrente teriam atingido tais proporções.

Tendo sido esse o único parâmetro utilizado pelo Fisco para embasar suas conclusões, resta claro, que as exigências fiscais, pautaram-se em mera presunção de que os valores pagos aos fornecedores dos produtos comercializados foram superfaturados com o propósito de reduzir a carga tributária da Recorrente e transferir lucro para as fornecedoras, tidas pelo Fisco como empresas inexistentes.

Esqueceram-se os dignos Autuantes que esta (a presunção) tem tratamento específico, nunca livre ao Fisco, como tábua de salvação para todos os males. É que somente a lei pode autorizar o emprego de presunção que, como se sabe, acarreta a inversão do ônus do Fisco de provar um fato que enseje o lançamento do imposto, cabendo ao contribuinte produzir a prova contrária (Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 12, Par. 1º e 3º.) isto porque o Código Tributário Nacional adota o princípio da reserva legal, da tributação cerrada, como se verifica dos seus artigos 3º e 142, Parágrafo único.

1

O ponto inicial da acusação Fiscal consiste na falta de recolhimento do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre alegadas operações tidas como "inexistentes", "simuladas" e finalmente, custos superfaturados, representados por dispêndios feitos na aquisição de produtos farmacêuticos, de origem estrangeira, comercializados pela Recorrente, respaldados em documentação considerada tributariamente inidônea, sob pretexto de que as empresas emitentes das respectivas Notas Fiscais não existiam de fato.

Pois bem, a partir desta acusação, os Dignos Agentes do Fisco desconsideraram todos os lançamentos contábeis relativos aos pagamentos efetuados e procederam ao lançamento do IRPJ e da CSSL sobre a diferença dos valores consignados nas referidas Notas Fiscais diminuídos dos valores constantes da Guia de Importação dos questionados produtos.

Em diversas oportunidades que esse E. Conselho de Contribuintes e também a C. Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre o tema (superfaturamento ou sub-faturamento) firmaram o entendimento de que, nessas hipóteses, o Autuante deverá fazer a prova de que o valor escriturado não compreende a totalidade do dispêndio efetivamente praticado pela empresa autuada (ou da receita efetivamente recebida).

No que concerne a pretensa diferença que o Fisco busca caracterizar como superfaturamento o sub-faturamento, a jurisprudência em voga vem entendendo que a simples demonstração da prática de preços diferenciados, ou variação nas margens de lucro, não evidenciam, por si só, a existência de super ou sub-faturamento.

Tem-se, assim, que uma existência, matematicamente demonstrada, de diferença de preços entre aqueles pagos pelo importador e os cobrados da Recorrente quando da aquisição dos produtos, não representa, necessariamente, superfaturamento de custos.

Para que se caracterize superfaturamento, indicador de majoração de custos, impõe-se ao Fisco evidenciar que os dispêndios efetivamente pagos, foram inferiores aos registrados pois, do contrário, haverá de prevalecer o valor contabilizado.

Aliás, a simples quantificação da base de cálculo da exigência, nos moldes em que foi feita, faz ruir por terra a acusação de inexistência da operação, vez que ao considerar o valor pago na importação como fator redutor da base imponível, o Fisco reconhece, cabalmente, a efetividade da operação. Contudo, alegam que os custos foram superfaturados, em razão de apresentarem-se em valor superior ao constante das Guias de Importação. Ou seja, os Autores do Feito, atropelando todos os princípios constitucionais-tributários (legalidade cerrada, tipicidade, etc.), toda a coerência e bom senso necessários ao desempenho de suas atividades, conferiram validade aos ditos documentos apenas quanto aos efeitos que oneram a carga tributária do Contribuinte, sem contudo validá-los para os efeitos de legitimar os efetivos dispêndios feitos na aquisição dos produtos reconhecidamente comercializados pela Recorrente.



A narrativa dos fatos acima deixa patente a arbitrariedade e a inconsistência da exigência fiscal objeto da lide, vez que pautada em provas (Notas Fiscais ditas inidôneas) questionadas e repudiadas pelo próprio Fisco para comprovação dos pagamentos dos produtos e totalmente aceitas quantificação da matéria tributável.

A par da parcialidade adotada na avaliação da prova, os Ilustres Auditores sequer se preocuparam em apurar a pretensa irregularidade, nos moldes definidos na legislação de regência, que recomenda a averiguação do valor de mercado dos produtos ditos superfaturados, nas respectivas Notas Fiscais, com vistas a apurar eventual diferença que pudesse ser passível de tributação. Partiram para o absurdo de considerar o valor total das Notas consideradas inidôneas como pagamentos fraudulentamente majorados com o intuito único de reduzir a carga tributária da ora Recorrente e transferência simultânea de lucro para empresas inexistentes.

Com efeito, em casos análogos, o Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes vem repudiando, integral e veementemente, os lançamentos fiscais fundados em alegados subfaturamento e superfaturamento, embasado em meras Notas Fiscais ditas inidôneas, ou seja, embasados em simples presunção, por considerar ausentes as condições preconizadas na Legislação fiscal, que autorizam a exigência do IRPJ e CSSL.”

Neste passo, a Recorrente transcreve as Ementas dos Acórdãos n.ºs. 1º C.C. n.º 101-86.013 de 13/01/95, 1º C.C. n.º 103-10.433 de 18/06/90 e C.S.R.F. / 01-01.226 de 30/10/91, em apoio à sua tese, e acrescenta.

“Nos casos examinados nos mencionados Acórdãos, tal como ocorre no presente, pretendeu-se exigir tributos sobre custos ditos superfaturados, respaldados por Notas Fiscais qualificadas como inidôneas, sem levar em conta a real existência dos produtos constantes da documentação inquinada de inidônea, muito menos seu valor de mercado.

A propósito da demonstração do valor de mercado, é mais que pacificado o entendimento de que compete ao Fisco a prova da inferioridade ou superioridade do preço bem objeto do negócio em comparação com o valor de mercado. É lógico que essa prova não pode se pautar em simples presunções ou comparação com o valor pago pelo importador ou o preço pelo qual foi vendido pela adquirente..”

Cita a Recorrente, a propósito do tema, o Parecer Normativo CST n.º 449/71 e BULHÕES PEDREIRA em sua obra IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOAS JURÍDICAS, vol II, Justec Editora Ltda., Adcoas, pp. 818/9. E prossegue, alegando que:



“ ... assim, ... os Autuantes não observaram as normas que regulam a demonstração de valor de mercado, necessária a imputações dessa natureza, ao contrário, contentaram-se em demonstrar, tão somente, que o preço pago pelos produtos no momento da importação foi consideravelmente inferior do cobrado quando da venda desses produtos à Recorrente, o que, convenhamos, é insuficiente para respaldar a acusação de majoração de custos, demonstrando-se, assim, totalmente improcedentes e infundadas as exigências Fiscais feitas nesses moldes.

Na verdade, como vem alegando a Recorrente desde a Impugnação, o autuante encontrou as absurdas diferenças de preços, que pretende caracterizar como majoração de custos (superfaturamento) utilizando metodologia totalmente inadequada ao ramo de negócio, vez que simplesmente diminuiu o custo dos produtos pagos pela Empresa do preço pago pelo Importador-fornecedor quando da importação dos produtos.

Ou seja, os autuantes ignoraram as despesas das fornecedoras na importação das mercadorias, exceto as tributárias, bem assim, a margem de lucro do importador, que afinal de contas é usual e normal para todo e qualquer ramo de negócio. E mais, sequer pesquisaram junto aos comerciantes varejistas (Farmácias e Drogarias) o preço de venda do produto ao público em geral.

Sem dúvida alguma as conclusões fiscais seriam outras se os autuantes tivessem procedido ao levantamento de dados que o caso merece. Eles sequer levaram em conta, na comparação feita, os dispêndios do Importador com comissões dos vendedores, despesas operacionais, custos financeiros ou mesmo eventual frete, desembolsos esse normais e usuais à atividade.

Portanto, a glosa de custos da Recorrente, sob a alegação de que os mesmos seriam infinitamente menores aos registrados em sua contabilidade, nos moldes em que foi formulada pela Fiscalização, equivale a arbitrar os seus lucros sem qualquer apoio legal, mormente quando, se verdadeiros fossem os fatos narrados pelos autuantes, o imposto seria devido pelas fornecedoras dos produtos e não pela autuada.

E conclui a Recorrente argüindo que “À vista de tudo que foi exposto até aqui, resta claro que as autoridades fiscais não lograram caracterizar, com a segurança necessária, a imputação feita à ora Recorrente. Tanto é assim, que lançaram mão de diferentes tipificações e enquadramentos legais, variando desde a prática de atos simulados, operações fraudulentas, até superfaturamento de custos, para poder, pelos menos fazer prevalecer um deles.”

Quanto à exasperação da penalidade, sustenta a Contribuinte que é aquela injustificada e incabível, na medida em que os Autuantes não se esforçaram em produzir um único elemento de prova tendente a caracterizar o evidente intuito de fraude imputado, única condição prevista em Lei para autorizar a exacerbação da penalidade,



consoante expressamente declarado nos dispositivos legais adotados pelos Fiscais. Prossegue, argumentando:

Portanto, não sendo objeto da lide qualquer dos ilícitos tipificados nos Artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64 acima transcritos, é totalmente descabida e infundada a aplicação da multa exacerbada por completa ausência de suporte legal, posto que, como visto, aquelas são as únicas hipóteses previstas em Lei caracterizadoras do evidente intuito de Fraude e, por conseguinte, justificadoras do agravamento da multa.

Além de confrontar a Lei, o lançamento ora guerreado afrontou ainda a Jurisprudência em voga sobre a matéria que consagra a necessidade de comprovação do Conluio pelo Fisco para justificar qualquer lançamento de tributo, vez que a simples constatação de alegado superfaturamento de custos de produtos adquiridos pela Autuada não se presta para responsabilizar os Sócios da Empresa, os quais, comprovadamente, não tiveram qualquer participação em nenhum ilícito.

Para que se possa atribuir a alguém responsabilidade pela prática de infração tributária, mesmo nos casos em que prevalece a responsabilidade objetiva, não se pode dispensar que a atuação do agente seja a causa do evento.”

Finaliza dizendo que se houve, realmente, simulação, operações fraudulentas (inexistente) ou superfaturamento de custos, que se constituem no suporte fático do pretendido lançamento do IRPJ e da CSSL, é dever do Fisco comprovar que ditas irregularidades realmente ocorreram e que a Empresa teve participação nos Ilícitos, para então sim, exigir-lhe o cumprimento da Obrigação Tributária, requerendo que se acolham os argumentos expendidos na presente peça recursal para que reformem a decisão e determinem o cancelamento do respectivo crédito tributário, ou, na improvável hipótese de sua manutenção requer a Suplicante a redução da multa aplicada, tendo em vista a completa ausência, por parte do Fisco, da comprovação do evidente intuito de fraude.

Quanto à Tributação Reflexa da Contribuição Social, argüi que a exigência em causa decorre, exclusivamente, do lançamento formalizado contra a empresa na área do IRPJ, representando, pois, mera consequência daquele lançamento, intitulado principal, cujas causas foram cabalmente contestadas pela Recorrente na defesa. Assim, que uma vez vencedora a Recorrente quanto às infundadas acusações que lhe foram atribuídas, nada restará a ser cobrado no procedimento dele originário, por uma relação de causa e efeito. Acrescenta que:



"A Recorrente está certa de que nada deve a título de IRPJ, nada devendo, por consequência, no lançamento elencado como decorrente, pelos mesmos motivos expostos acima, na área do I.R.P.J..

A par das razões de mérito apresentadas na área do I.R.P.J., há um aspecto de direito que compromete a validade do presente lançamento, qual seja, a inobservância, pelos Autuantes, das normas legais e administrativas que tratam da base de cálculo da Contribuição Social em causa.

Ora, a lei que instituiu a Contribuição Social estabeleceu, especificamente, as adições que poderiam ser feitas ao Lucro Líquido do exercício para determinação da base de cálculo da Contribuição, nelas não se incluindo os valores adicionados pelo Fisco, destacadamente os relativos a "Despesa/Custo Indedutível", eis que a indedutibilidade dos mesmos só tem relevância para efeitos da legislação do IRPJ, no entanto, são perfeitamente aceitos, na prática contábil e, portanto, em nada afetam a base de cálculo da Contribuição Social.

Em outras palavras, o lançamento da Contribuição Social sobre a alegado superfaturamento de custos tributado na área do I.R.P.J. merece todo o repúdio desses Ilustrados Juizes *ad quem*."

Finaliza refutando a aplicação da multa agravada no lançamento da Contribuição Social, que alega ser de todo incabível, vez que tratando-se de lançamento reflexo, o mesmo se comunica com aquele que o originou (lançamento principal) pela glosa de custos e não pelos meios utilizados pela pessoa jurídica para onerá-los e já punidos no processo de sua apuração, citando em favor de seu entendimento a decisão prolatada pela E. terceira Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão n.º 101-10.361, de 26/04/1990.

Encerra sua peça recursal pugnando pelo cancelamento integral da exigência fiscal.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Consoante se infere do relato, a matéria submetida ao deslinde deste Colegiado refere-se à glosa de custos, sob a acusação de que os mesmos teriam sido artificialmente majorados.

Preliminarmente a recorrente propugna pela improcedência do Ato Administrativo de Lançamento, argumentando que não obstante haver mantido a quase totalidade do crédito tributário apurado, a autoridade julgadora monocrática, longe de infirmar, concordou com a maior parte dos argumentos expendidos na fase impugnativa, quais sejam:

- i) a alegação de simulação precisa ser declarada por sentença judicial, para que o ato tenha validade, é verdadeira;
- ii) são procedentes as alegações no sentido de que as situações previstas no artigo 102 do Código Civil são as únicas capazes de tipificar a simulação e que caberia às autoridades fiscais o ônus da prova;
- iii) os argumentos contidos na peça impugnativa, com vistas a desqualificar os trabalhos fiscais, se prendem demasiadamente aos rigores formais das figuras jurídicas, olvidando-se, talvez, do preceito constitucional consagrado no princípio da estrita legalidade do crédito fiscal;
- iv) quanto à efetividade das aquisições de produtos feitas pela recorrente, é admitido, com todas as letras, a sua existência, bem como o ingresso das mercadorias no patrimônio da empresa;
- v) como conceber o ingresso das mercadorias por outra modalidade diferente da de compra e venda, se a recorrente não é fabricante, e muito menos mágica par fazer surgir em seu estoque mercadorias que posteriormente vendeu?



É louvável a iniciativa da recorrente de tentar desviar a discussão para questões meramente teóricas, periféricas, como ocorre em relação ao tema que consiste em definir se, no caso concreto, a acusação é da prática de fraude ou de ato simulado.

Andou bem a autoridade julgadora monocrática, quando manifestou concordância com várias das teses teoricamente corretas levantadas pelo sujeito passivo, contudo, como ressaltado pela mesma autoridade “*a quo*”:

“... com a devida vênia, os argumentos contidos na peça impugnatória, inclusive os supracitados, não tocam, não abordam várias questões controvertidas levantadas no transcorrer do trabalho fiscal. Ao revés, para desqualificá-lo, se prendem demasiadamente aos rigores formais das figuras jurídicas, ao invólucro dos atos jurídicos, às palavras usadas, porventura, fora dos contextos técnico-jurídicos aceitos pela boa doutrina, quando, efetivamente, deveriam ter discorrido sobre as questões fundamentais e substanciais trazidas aos autos como, por exemplo, a negociação com empresas inexistentes de fato; a súbita transferência do controle acionário da interessada, para pessoa de poder econômico irrisório; as contradições do depoimento do sócio Sr. Marcello Agostini; as ligações da interessada com a Apolo; os custos majorados, em alguns casos, em até 3 vezes o valor original da importação.”

Irrelevante, no caso, cogitar-se das aquisições e efetivo ingresso das mercadorias importadas no patrimônio da recorrente, até porque nenhuma dívida restou levantada a esse respeito.

Despiciendo, também, o argumento segundo o qual teriam ocorrido negócios jurídicos de compra e venda, vez que não sendo a recorrente, nem fabricante nem mágica, como teriam surgido os produtos em seu estoque que, posteriormente, foram objeto de alienação. Isto porque a Fiscalização executou trabalho investigatório sério, consistente, cujas conclusões estão embasadas em provas concretas, produzidas de forma a não deixar margem a conjecturas e especulações, com vistas a comprovar que, na realidade, foram introduzidas interpostas pessoas jurídicas nas operações de importação dos produtos adquiridos no estrangeiro, com o deliberado propósito de reduzir a margem de lucros que a recorrente obteria caso promovesse, diretamente, as importações dos produtos que deveria fornecer ao Ministério da Saúde., do que resultou, ao fim e ao cabo, artificial majoração dos seus custos.

Falacioso o argumento apresentado pela recorrente, no sentido de que a acusação fiscal estaria comprovada, na medida em que procura demonstrar que os custos teriam



sido artificialmente majorados e, ao mesmo tempo, formula acusação de que as operações seriam inexistentes.

Com efeito, o Fisco se esforçou para demonstrar e comprovar que as operações de importação e posterior alienação dos produtos à recorrente, se realizadas, o foram por ela própria, vez que as pessoas jurídicas foram constituídas ou tinham sócios sem a qualificação e carentes dos recursos financeiros necessários, e serviram tão somente para o propósito deliberado de reduzir a diferença entre o valor de aquisição dos produtos importados e aquele praticado na venda de tais produtos para o Ministério da Saúde.

No que se refere à inexistência das empresas que figuraram como importadoras e, de consequência, fornecedoras dos produtos à recorrente, restou sustentado tanto na fase impugnativa quanto no recurso, que a tributação está calcada em simples indícios, irrelevantes para o cômputo dos dispêndios como custos dos produtos vendidos, e que ficou comprovado que:

- os autores do lançamento tiraram conclusões apressadas e inverídicas;
- adquiriu os produtos, efetuou os pagamentos e promoveu a sua venda;
- as irregularidades das empresas fornecedoras, se existentes, não podem ser de sua responsabilidade.

Análise detida das peças constantes dos 4 (quatro) volumes que compõem os presentes autos, nos revela que as alegações apresentadas pela recorrente carecem de sustentação, vez que a formalização da exigência tem por base provas concretas, irrefutáveis, coletadas pelas autoridades lançadoras, as quais permitem concluir no sentido de que foi montado verdadeiro esquema com o objetivo de alterar, para mais, os custos dos produtos que deveriam ser importados para fornecimento ao Ministério da Saúde.

Com efeito, já no preâmbulo do “TERMO DE CONSTATAÇÃO E DE IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE FISCAL” (fls. 35/133), a Fiscalização fez consignar que seu objetivo seria demonstrar que:

“A A empresa BAILEY COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA., nova Razão Social de AGOSTINI INTERNACIONAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.



adquiriu produtos de procedência estrangeira, do ramo farmacêutico, importados por empresas LARANJAS;

B As empresas, comprovadamente LARANJAS que “venderam” as mercadorias importadas para a BAILEY COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA., foram as seguintes:

B.1 FRAGILE COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.

B.2 PIER IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

B.3 EXPRESSA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

B.4 APOLO EMPREENDIMENTOS LTDA.

C Os produtos adquiridos das quatro empresas LARANJAS, que elegeram como domicílio a cidade de Vitória no Espírito Santo, embora as suas importações tenham sido todas desembaraçadas no município do Rio de Janeiro, apresentaram preços MAJORADOS com o objetivo de AUMENTAR O CUSTO DA AUTUADA, em ato simulado, e reduzir o Lucro Tributável;

D Os antigos sócios da BAILEY IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA., à época denominada Agostini Internacional importação e Exportação Ltda. – MARCELO MARTINS PENNA AGOSTINI E MÁRIO ASSUNÇÃO FONTES REIS – tinham conhecimento de toda a trama, e foram os grandes beneficiados com a ilicitude, sendo, portanto, RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS.”

A decisão recorrida, com vistas a permitir o conhecimento detalhado das empresas envolvidas nas negociações inquinadas de artificiais, em apertada mas bem elaborada síntese, registra (fls. 1179/1182):

“Fragile Importação e Comércio Ltda.

Esta sociedade por quotas de responsabilidade limitada, conforme faz prova a cópia do seu contrato social, juntado às fls. 695 a 697, foi constituída em 17 de dezembro de 1996, com sede, pelo menos no papel, na cidade de Vitória (ES), tendo como sócios os Srs. João Luis Portela da Silva e Jorge Luiz Abreu, ambos domiciliados no Rio de Janeiro, e objetivo social, o comércio internacional de importação e exportação e a compra e venda de produtos e mercadorias.

O capital social subscrito foi de R\$ 30.000,00, sendo que cada sócio integralizou, no ato, R\$ 2.500,00, e os restantes seriam integralizados pelos sócios no prazo máximo de 24 (vinte e quatro) meses, a contar da data do registro do presente contrato.

Com relação ao Sr. João Luis Portela da Silva, a fiscalização verificou, através de diligências, às fls. 785 a 791, que os endereços contidos no cadastro do CPF, nos contratos sociais e no Instituto Félix Pacheco, jamais havia residido

ou trabalhado alguém com este nome. Como é muito improvável que, por um lapso, o domicílio fiscal estivesse incorreto nos três documentos, há que se presumir que esta pessoa não deveria ser encontrada, como de fato ocorreu.

Com relação ao Sr. Jorge Luiz Abreu, a fiscalização verificou, através de diligência (fl. 771), na Av. Rio Branco, 57 – Portaria – Centro (RJ), endereço contido no cadastro do CPF (fl. 766), que sua família residia no apartamento 2.207 (fl. 771).

Localizado, o Sr. Jorge Luiz Abreu compareceu ao escritório de pesquisa e investigação da 7ª RF e declarou, conforme Termo de Declaração (fls. 774 a 776), dentre outras coisas, que havia trabalhado na Irmandade do Santíssimo Sacramento, como ascensorista, de maio de 1995 a janeiro de 1998, cujo endereço é Av. Rio Branco 57 – 4º andar, conforme faz prova o Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho (fl. 779); que prestava serviços de limpeza na sala 1106 ou 1111 para um certo Dr. Nilo Carvalho; que o Dr. Nilo Carvalho pediu-lhe a carteira de identidade, cartão CPF, alegando que mais tarde poderia vir a realizar outras tarefas, como de fato realizou, assinando alguns documentos, sempre e somente na presença do citado Dr. Nilo; que não conhece o Sr. João Luiz Portela que consta como seu sócio.

.....
Pier Importação e Comércio Ltda.

De acordo com o exposto na cópia do contrato social, juntada às fls. 725 a 728, verifica-se que a empresa foi constituída em 10 de junho de 1996, tendo como sócios os Srs. João Luiz Portela da Silva e Jorge Luiz Abreu, os mesmos da Fragile, e sede na Av. Florentino Avidos nº 502 – sala 505 – Vitória (ES).

O capital social subscrito foi de R\$ 50.000,00, sendo que cada sócio integralizou, no ato, CR\$ 2.500,00, e os restantes seriam integralizados pelos sócios no prazo máximo de 24 (vinte e quatro) meses, a contar da data do registro do presente contrato.

Em diligência na sede da empresa, conforme Termo de diligência de fl. 719, a fiscalização apurou que a sala 505 se encontrava fechada e quem a utilizara, por mais de 7 (sete) anos, fora a empresa de contabilidade Tecnicontábil, de propriedade do Sr. Jaques Corrêa de Almeida.

Intimado a prestar esclarecimentos a respeito da empresa Pier, conforme Termo de Intimação de fl. 721, o Sr. Jaques Corrêa de Almeida, em resposta (fls. 722 e 723), esclareceu que, conforme solicitação de um tal Sr. Nilo, vindo do Rio de Janeiro, efetuou a constituição desta empresa; que após concluída a constituição da empresa, não houve continuidade na prestação dos serviços; que neste endereço (Av. Florentino Avidos, nº 502, sala 505) a Pier não exerceu nenhuma atividade comercial, já que, ele próprio a utilizava como arquivo morto; que não teve contato com os sócios cotistas da empresa, mas apenas com o preposto, através dos correios, no endereço Av. Rio Branco 57 – sala 1.106 – Centro – Rio de Janeiro (RJ).

Não custa lembrar que foi neste mesmo endereço que o Sr. Jorge Luis Abreu trabalhou como ascensorista da Irmandade do Santíssimo Sacramento (Av. Rio



Branco, 57) e foi supostamente nesta sala (1106), como declarou, que prestava serviços de limpeza para um certo Dr. Nilo Carvalho.

.....
Apolo Empreendimentos Ltda.

Esta empresa foi constituída em 15 de setembro de 1994, com capital social subscrito de R\$ 300.000,00, e integralização, no ato, da ínfima quantia de CR 5.000,00, tendo como sócios o Sr. Guilherme Becker Filho e sua ex-esposa Sra. Célia Regina de Resende Becker, conforme cópia do contrato social de fls. 814 a 816.

Consta do Termo de Diligência, juntado à fl. 796, que esta empresa nunca funcionou no endereço indicado, o que a caracteriza como empresa inexistente de fato. Neste endereço teria funcionado, conforme Termo de Declaração de fls. 798 e 799, a empresa J & J Representações Ltda., que, segundo o CNPJ – Consulta de fls. 821 e 822, está vinculada ao CPF do Sr. Mário da Assunção Fontes Reis, sócio da empresa Agostini Internacional Importação e Exportação Ltda., antiga razão social da própria interessada (Bailey Importação e Comércio Ltda.).

Conforme Termo de Declaração de fl. 832, a Sra. Célia Regina de Resende Becker, que figura como sócia da Apolo Empreendimentos Ltda., informa, dentre outras coisas, que nunca ouviu falar desta empresa e que, portanto, nunca foi sócia e nem assinou qualquer documento referente a mesma.

Conforme Termo de Declaração de fl. 833 e 834, o Sr. Guilherme Becker Filho declarou, dentre outras coisas, que:

- a) a sede da empresa se localizava na rua Alberto de Oliveira Santos, nº 59 – sala 1.113 – Centro – Vitória – ES;
- b) constituiu a empresa para exportar café, importar automóveis e produtos químicos, mas nunca exportou café ou importou automóveis;
- c) vendia toda a importação de produtos químicos à empresa Agostini Internacional Importação e Exportação Ltda., porque o Sr. Mário da Assunção Fontes Reis era seu amigo pessoal;
- d) não se recorda com quem negociava no exterior;
- e) a idéia da criação da empresa surgiu, em função de acordo prévio com o Sr. Mário da Assunção Fontes Reis;
- f) tinha disponibilidade financeira para montar a empresa (capital social – R\$ 5.000,00), mas não possuía disponibilidade financeira para as aquisições no exterior;
- g) utilizava-se de carta de crédito junto ao Banestes e a Agostini, na pessoa de seus sócios, eram avalistas e devedores solidários;
- h) trabalhou na empresa M. Agostini, onde era supervisor de importação e exportação, sendo que um dos sócios desta empresa era o Sr. Marcelo Penna Agostini;
- i) importou ao todo o equivalente a US\$ 500.000,00 (quinhentos mil dólares norte-americanos);
- j) o Sr. Mário da Assunção Fontes Reis foi seu fiador no aluguel da sala, onde funcionava a empresa;



- k) comunicou ao Sr. Mário da Assunção Fontes Reis que encerraria as atividades e ele aceitou;
- l) os documentos da Apolo estão todos no escritório do Sr. Mário da Assunção Fontes Reis.”

A fiscalização apurou, de forma incontestável, o envolvimento e as ligações de nada menos que 6 (seis) pessoas físicas nas operações de importações de produtos químicos e farmacêuticos, as quais podem ser inseridas em dois grupos:

- a) aquelas que conceberam, elaboraram e executaram toda a trama, com ligações sejam diretas, sejam indiretas, com todas as pessoas jurídicas envolvidas, beneficiárias diretas dos resultados alcançados:

- 1 – NILO PEREIRA DE CARVALHO FILHO;
- 2 – MARCELO MARTINS PENNA AGOSTINI;
- 3 – MÁRIO ASSUNÇÃO FONTES REIS;

- b) aquelas que, sem o saberem, foram envolvidas na trama, simplesmente emprestando seus nomes para a formalização dos contratos sociais:

- 1 – JOÃO LUIZ PORTELA DA SILVA;
- 2 – JORGE LUIZ DE ABREU;
- 3 – PAULO NAZARENO DE SOUZA.

Relevante, no caso, a reprodução do que restou descrito pelas autoridades lançadoras e que retrata a realidade que emergiu das investigações promovidas, relativamente às pessoas que executaram o planejamento levado a efeito e descoberto pela Fiscalização:

“4) NILO PEREIRA DE CARVALHO

Inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda sob o n.º 041.170.007-30, este senhor seria o grande EXECUTOR de toda a trama, que culminou com a sonegação de vários tributos, praticada por várias empresas, dentre as quais a Autuada, sempre utilizando-se de documentos emitidos pela FRAGILE IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA., PIER IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA. e EXPRESSA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

Esteve envolvido na constituição e formalização das “empresas” frias e manteve ligações societárias com os antigos Diretores da Autuada, além de representar empresa domiciliada em Paraíso Fiscal, em substituição a outra de cuja sociedade faziam parte os antigos Diretores da Autuada como se discriminará no item (fls. 66/69).



Deve-se repisar que foi o citado senhor quem aliciou as pessoas humildes para dar cunho de legalidade à constituição das empresas frias.

Possuindo nível universitário, formado em Ciências Contábeis, conforme resposta à intimação formalizada por esta fiscalização, conhecedor, portanto, de todas as implicações fiscais advindas dos atos praticados por pessoas físicas ou jurídicas na constituição de empresas, o Sr. **NILO PEREIRA DE CARVALHO FILHO** faz parte das seguintes sociedades, quer na condição de sócio, de procurador, de diretor, que na de SÓCIO DE FATO, (...):

As declarações prestadas pelo Sr. **JORGE LUIZ DE ABREU** não deixam dúvidas de que a “empresa” **FRAGILE IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.**, de cuja sociedade o declarante faz parte apenas formalmente, serviu de meio à emissão de documentário fiscal e comercial para, no presente caso, beneficiar a **Agostini Internacional Importação e Exportação Ltda.** e as demais envolvidas na fraude.

As “empresas” criadas pelo Sr. **Nilo Pereira de Carvalho Filho** dedicam-se à **IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS E/OU AO SEU COMÉRCIO.**

Todas as mercadorias importadas pelas empresas ditas laranjas foram destinadas a empresas com algum tipo de vínculo entre si, seja societário seja comercial.

Parte das mercadorias “adquiridas” pela Autuada das “empresas” **INEXISTENTES DE FATO – Fragile Importação e Comércio Ltda., Pier Importação e Comércio Ltda. e Expressa Importação e Comércio Ltda.** – foi vendida a Órgãos Públicos ligados ao **Ministério da Saúde.**

O Sr. **Nilo de Carvalho Filho** constituiu, utilizando-se de pessoas de humildes posses e de baixo grau de instrução, várias sociedades, sendo cento que intermediou a contratação de despachante e de contador para realizar as atividades das “empresas”.

5) **MARCELO MARTINS PENNA AGOSTINI**

Inscrito no CPF sob nº 007.064.937-53, este Senhor, juntamente com seu sócio **Mário Assunção Fontes Reis**, foram, os principais utilitários das empresas **FRIAS**, que forneceram a documentação embasadora da ilicitude praticada.

Dedica-se à atividade comercial/industrial desde 1980. É e/ou foi sócio das seguintes empresas, por controle direto ou indireto:

A relação acima demonstra sobremaneira que o Sr. **Marcelo Martins Penna Agostini** é conhecedor a fundo das atividades comerciais e industriais, sabedor, portanto, das implicações tributárias e penais daí advindas.



Sua experiência não permite, nem que seja para simplesmente argumentar, inferir qualquer desconhecimento das transações efetuadas pelas empresas de que é/foi sócio/administrador com empresas SABIDAMENTE LARANJAS.

Conheceu e participou de todo o procedimento delituoso, direta ou indiretamente, na qualidade de administrador das empresas que se beneficiaram da trama, principalmente a Autuada.

6) MÁRIO ASSUNÇÃO FONTES REIS

Inscrito no CPF sob n.º 101.495.547-53, este Senhor, juntamente com seu sócio Marcello Martins Penna Agostini, acima citado, foram, os principais utilitários das empresas FRIAS, que forneceram a documentação embasadora da ilicitude praticada.

Dedica-se à atividade comercial/industrial desde 1980. É e/ou foi sócio das seguintes empresas, por controle direto ou indireto:

Verifica-se que o Sr. Mário Assunção Fontes Reis, à semelhança do Sr. Marcello Martins Penna Agostini – seu sócio – dedica-se de há muito às atividades comerciais e industriais, especialmente aquelas voltadas para o Comércio Exterior, como nos dá notícia a relação de empresas de ambos.

Despiciendo dizer que, por sua larga e vasta experiência, conhecia e conhece todos os procedimentos de compra e venda de mercadorias, seja no mercado interno seja no externo, em que intervieram as empresas de que fazia/faz parte como diretor/sócio.” (Destaques do original).

Importa consignar que as provas coletadas pela Fiscalização conduzem, inexoravelmente, à conclusão de que a constituição das inúmeras empresas que passaram a figurar como importadoras dos produtos químicos e farmacêuticos, os quais, posteriormente, seriam alienados ao Ministério da Saúde, teve o deliberado e único propósito de, aumentado artificialmente os custos dos produtos, reduzir, de forma substancial, as margens de lucros que por certo seriam alcançadas pela recorrente.

As declarações prestadas por Guilherme Becker Filho, em dos sócios da Apolo Empreendimentos Ltda. (fls. 834/835), são elucidativas sobre o “modus operandi” do esquema concebido e executado. Esquema este que teve, ainda, a participação de outras empresas ligadas à recorrente, conforme notícia o relato constante às folhas 36 a 131, produzido a partir de farta documentação comprobatória.



Estão delineadas as pessoas jurídicas: ITAMARATY CHEMICAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. e o INSTITUTO FARMOTERÁPICO NEOVITA LTDA. (fls. 65/71).

Irrelevantes, no caso, as alegações produzidas pela recorrente, a propósito dos parâmetros utilizados para mensurar a base de cálculo dos tributos objeto do lançamento tributário, como também o são aqueles relacionados com o “preço de mercado” dos produtos.

Com efeito, em princípio os valores constantes das “Declarações de Importação”, sobre os quais incidiram os impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados, correspondem aos custos dos produtos adquiridos no mercado externo. Por sua vez, os preços de venda de tais produtos são incontestes.

Se praticados os preços fixados para as aquisições e correspondentes alienações dos produtos importados, é certo que a pessoa jurídica iria auferir lucros significativos, o que implicaria, por certo, maior volume de tributos a serem recolhidos.

O meio utilizado pela recorrente permitiu: de um lado, reduzir significativamente a margem de lucros, pela aproximação dos preços de aquisição e de venda; por outro lado, que fossem subtraídas da incidência dos tributos relevantes quantias, tendo em vista que as “empresas” adredemente constituídas simplesmente não mantinham registros ou quaisquer assentamentos das transações e, ainda, não apresentaram declarações de rendimentos; sequer foram localizadas; os “sócios” de direito não possuem capacidade financeira nem patrimônio capaz de suportar o ônus decorrente da incidência dos tributos; os “sócios” de fato, verdadeiros beneficiários dos recursos subtraídos da base de cálculo das exações, puderam verificar significativo aumento em seus correspondentes patrimônios sem que, com isso, contribuíssem para os cofres públicos.

O conjunto probatório trazido para os presentes autos é suficiente para comprovar que, de fato, os produtos foram importados pela recorrente; que as interpostas pessoas jurídicas teve o único propósito de reduzir a margem de lucros e,

de consequência, majorar de forma artificial os custos os produtos importados; e, ainda, que todo o esquema foi concebido e executado de forma planejada.

Quanto à penalidade aplicada, restou evidenciado o intuito de fraude consistente na utilização de documentação que não traduz a realidade dos fatos, com o objetivo de majorar os custos, razão suficiente para fazer incidir a multa qualificada.

Em casos dessa natureza, a jurisprudência deste Colendo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que:

"NOTAS FISCAIS DE EMPRESAS INEXISTENTES E INOPERANTES.

A utilização de Notas Fiscais emitidas por empresas inexistentes e inoperantes, sem condições para prestar serviços descritos nos mesmos documentos, para aumentar custos e despesas, constitui infração à legislação do imposto de renda e caracteriza evidente intuito de fraude." (Ac. n.º 102-27.594 de 1992 – DOU 03/02/1995).

"FRAUDE.

A utilização de documentos falsos, para comprovar a realização de custos ou despesas operacionais, constitui fraude e justifica a aplicação da multa agravada." (Ac. n.º CSRF/01-0.351, de 1983 – Resenha Tributária, Jurisprudência – CSRF 1.2.17, pág. 4798).

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja negado provimento ao Recurso Voluntário interposto, mantendo-se, por seus doutos fundamentos, a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática.

Brasília, DF, 08 de novembro de 2000.

SEBASTIÃO RODRIGUES GABRAL – RELATOR

