



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012680/2003-35
Recurso nº. : 141.270 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria: : IRPJ, IRRF e CSLL Anos-calendário: 1998 e 1999
Recorrentes : 2ª Turma/DRJ em Salvador – BA. e TEENCO - TEIXEIRA ENGENHARIA & COMÉRCIO LTDA.
Sessão de : 13 de setembro de 2005
Acórdão nº. : 101-95.185

DECADÊNCIA. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador. Todavia, se presente dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é o do inciso I do art. 173 do CTN.

IRPJ e CSLL- DECADÊNCIA- TERMO INICIAL- Uma vez que a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é o lucro do período (real ou líquido ajustado), e não cada componente do resultado, a regra a ser aplicada na identificação do termo inicial é única, e a presença de fraude contamina o lançamento em relação ao fato gerador como um todo.

DIREITO PROBATÓRIO. Trazida pela autoridade fiscal a prova dos fatos por ela alegados, não cabe a essa mesma autoridade produzir a prova em contrário, sendo esse ônus do sujeito passivo.

PERÍCIA- A perícia só se justifica quando o exame do fato litigioso não puder ser feito pelos meios ordinários de convencimento, dependendo de conhecimentos técnicos especializados.

ALEGAÇÃO DE INIDONEIDADE DA DOCUMENTAÇÃO QUE ACOBERTA OS CUSTOS COTABILIZADOS.. Para a qualificação da penalidade e para deslocamento do termo inicial para contagem do prazo de decadência há que ser provada a inidoneidade dos documentos, bem como a participação do contribuinte na fraude.

SERVIÇOS SUBEMPREGADOS E LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS- Em relação aos serviços para os quais a interessada trouxe aos autos os recibos, as indicações dos cheques que coincidem com as datas e valores das notas fiscais e os extratos bancários que indicam a respectiva compensação, também em datas compatíveis, não é razoável manter a glosa sob alegação de que não foram apresentadas as cópias obtidas a partir dos cheques microfilmados.

JE

Cal

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário interpostos pela 2ª Turma/DRJ em Salvador – BA. e TEENCO - TEIXEIRA ENGENHARIA & COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para afastar a decadência do IRPJ relativo ao terceiro e quarto trimestres de 1998; e, quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, acolher: 1) a preliminar de decadência da CSL relativa aos dois primeiros trimestres de 1998, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias; 2) a preliminar de decadência do IRRF, quanto aos fatos geradores ocorridos até 16 de dezembro de 1998, correspondentes aos pagamentos às empresas Gerson Veículos, Cobratel, B & T Construções e D.R.Tecnologia e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) excluir da matéria tributável as parcelas correspondentes às seguintes notas-fiscais: a) da empresa Construtora Edi Borges: 36, 49, 201, 204, 205, 212, 62 e 64, observando que a 201 deve ser excluída apenas uma vez, pois houve duplicidade de dedução; b) da empresa D.R. Tecnologia: 102, 107, 115, 116, 117, 118, 120, 125, 73 e 74; 2) ajustar à presente decisão a exigência a título de prejuízo fiscal e de base negativa da CSL compensados indevidamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 2.5 OUT 2005

Processo nº 10580.012680/2003-35
Acórdão nº 101-95.185

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'GAB' or similar, located to the right of the text.

Recurso nº. : 141.270 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Recorrentes : 2ª Turma/DRJ em Salvador – BA. e TEENCO - TEIXEIRA ENGENHARIA & COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Em exame recurso de ofício e recurso voluntário interpostos, respectivamente, pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador e por Teenco-Teixeira Engenharia & Comércio Ltda., quanto à decisão que julgou procedentes em parte os lançamentos consubstanciados em autos de infração lavrados para formalizar exigências de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1998 e 1999.

As ciências dos autos de infração deram-se em 17 de dezembro de 2003.

Conforme consta dos autos, as exigências decorreram de glosa de custos não comprovados, desembolsos comprovados por documentação inidônea e compensação indevida de prejuízos e de bases de cálculo negativa da CSLL, por insuficiência de saldos.

Relatam os auditores autuantes que o contribuinte pagou notas fiscais referentes aos serviços nelas descritos, tendo contabilizado tais gastos a débito das contas “Aluguéis de Equipamentos”, “Serviços de Terceiros” e “Materiais Diversos p/ Serviços”. Todavia, o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, demonstra que as empresas supostamente prestadoras dos serviços à empresa TEENCO, encontravam-se, nos anos-calendário 1998 e 1999, em situação incompatível com a condição de prestadoras de serviços efetivos.

Quanto à compensação indevida de prejuízos, a fiscalização, para utilizar o saldo de prejuízo fiscal operacional de períodos-base anteriores, considerou os valores contidos no Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI), uma vez que o livro LALUR apresentado à fiscalização não contém, em sua Parte B, como deveria, a conta correspondente aos valores de prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores e a sua compensação.



Procedimento análogo foi adotado em relação às bases negativas da CSLL.

Além dos autos de infração de IRPJ e da CSLL, foi lavrado auto de infração referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte. Consideraram os autuantes que a interessada não logrou comprovar o real beneficiário dos pagamentos relacionados nas planilhas denominadas ANEXO I e ANEXO II, respaldando tais lançamentos em notas fiscais emitidas por empresas inativas ou sem movimento. Com isso, entenderam devido o IRRF à alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada, conforme previsto no artigo 674, *caput* e §§ 2º e 3º do RIR/99.

A empresa apresentou impugnação tempestiva, dando origem ao litígio, julgado pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador, Bahia, que entendeu procedentes em parte os lançamentos, conforme Acórdão nº 4.822, de 12 de fevereiro de 2004, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: DECADÊNCIA.

Referente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia da data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação, para a qual aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Para as Contribuições Sociais, como a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o prazo decadencial é de 10 (dez) anos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: PEDIDO DE PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de perícia quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: COMPROVAÇÃO DE CUSTOS E OU DESPESAS.

Somente são admitidos, como dedutíveis, os custos e despesas com prestação de serviços e materiais, quando efetivamente comprovada a sua realização, e o respectivo pagamento, não bastando como elemento probante apenas a apresentação de notas fiscais, mormente quando as emitentes das referidas notas fiscais encontravam-se em condições incompatíveis com a de prestadoras de serviços.

NOTAS FISCAIS DE EMPRESAS INATIVAS E INAPTAS.

A utilização de notas fiscais emitidas por empresas inexistentes, inativas e inaptas, sem condições para prestar os serviços ou fornecer os materiais descritos nos referidos documentos, para aumentar custos e despesas, constitui infração à legislação do imposto de renda e caracteriza evidente intuito de fraude.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS.

A compensação de prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores não pode ultrapassar o saldo existente no momento da compensação.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

Contribuição para o PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL

Em se tratando de exigências reflexas de tributo e contribuição que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

MULTA QUALIFICADA.

Presentes os atos previstos na legislação de regência, torna-se aplicável a multa qualificada.

Lançamento Procedente em Parte

Foi interposto recurso de ofício.

Cientificada da decisão em 08 de abril de 2004 (fl 812.), a empresa ingressou com o recurso em 10 de maio seguinte, conforme carimbo apostado à fl 812, instruindo-o com arrolamento de bens .

Na peça recursal, a interessada suscita, preliminarmente, a nulidade da decisão por indeferir a prova requerida e, mesmo assim, julgar improcedente a defesa, por violação aos artigos 130, 330 e 332 do CPC. Menciona vasta jurisprudência. Pondera que a prova, antes de interessar ao contribuinte, diz respeito ao efetivo exercício da atividade administrativa de rever seus próprios atos, só se justificando seu indeferimento se a matéria fática estiver devidamente comprovada,

restando unicamente apreciação da matéria de direito. Entende que ainda que não tivesse cumprido os requisitos do art. 16, IV, 4º do Decreto 70.235/72, o que não ocorreu, seu pedido não poderia ser indeferido.

Na seqüência, refuta a decisão no que se refere ao prazo de decadência da CSLL, que defende ser de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

No mérito, reedita as alegações da impugnação, que são, em síntese, as seguintes:

Em que pese o diligente trabalho realizado pela Fiscalização, o próprio Termo de Verificação Fiscal, ao descrever os motivos que fundamentaram a conclusão pela suposta situação de incompatibilidade das empresas em questão, para a efetiva prestação de serviços nos anos-calendário de 1998 e 1999, deixa claro que citada situação veio a ocorrer exclusivamente em exercícios posteriores ao da autuação.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, a **MC Construtora e Incorporadora Ltda**, apesar do descumprimento das obrigações acessórias relatadas, somente foi declarada inapta em 22/02/2003, e as empresas **Esquadro Representações e Serviços Ltda**, **PTS Projetos Transportes e Serviços Ltda**, **MM Transportes e Turismo Ltda.**, **G & S Transportes Ltda** e **Construtora Edi Borges Ltda**. sequer foram declaradas inaptas.

No que concerne à **PTS Projetos Transportes e Serviços Ltda**, à **G & S Transportes Ltda** e à **Construtora Edi Borges Ltda**., consta do próprio sistema da Secretaria da Receita Federal a informação de que essas empresas se encontram, até esse momento, na condição de ATIVA REGULAR.

Ademais, todos os serviços foram efetivamente prestados, o que poderá ser facilmente comprovado com as diligências fiscais que requisita, e que se demonstra, exemplificativamente, mediante a juntada das notas fiscais emitidas pela **Construtora Edi Borges Ltda**. devidamente conciliadas com os recibos de pagamento, em que constam as retenções e os valores líquidos efetivamente pagos, com as cópias dos cheques emitidos para seu pagamento e com os respectivos extratos bancários (docs. anexos aos autos 08 a 40).

De igual modo, como também consta do Termo de Verificação Fiscal, a **D.R. Tecnologia Internacional Ltda.**, apesar do descumprimento das obrigações

acessórias relatadas, somente foi declarada inapta em 22/02/2003; e as empresas **Gerson Veículos, Cobratel Empreendimentos Comerciais Ltda., B & T Construções e Incorporações Ltda.** e **Quebec Engenharia e Consultoria Ltda.**, sequer foram declaradas inaptas.

No que concerne à **Quebec Engenharia e Consultoria Ltda.**, consta do próprio sistema da Receita Federal a informação de que essa empresa se encontra na condição de ATIVA REGULAR.

Reitere-se que todos os serviços foram efetivamente prestados, o que não somente pode ser provado com as diligências que se requer, como se demonstra exemplificativamente, mediante a juntada das notas fiscais emitidas pela **D.R Tecnologia Internacional Ltda.** devidamente conciliadas com os recibos de pagamento, em que constam as retenções e os valores líquidos efetivamente pagos, com as cópias dos cheques emitidos para o seu pagamento e com os respectivos extratos bancários (docs. anexos aos autos 41 a 78).

Ainda em relação à empresa Quebec Engenharia e Consultoria Ltda., é de se estranhar a declaração do Sr. Delanney de que a empresa entrou em efetivo funcionamento apenas quando do seu ingresso, em 29/05/2002, uma vez que, conforme documentação anexa, em 28/01/1998, foi celebrado contrato de prestação de serviços entre a mencionada empresa e a defendente (doc. 79), devidamente assinado pela pessoa que figurava como sócio gerente em seu contrato social (doc. 86), sendo seus dados inteiramente compatíveis com seu cartão de CGC/MF (doc. 81).

No que se refere às empresas Gerson Veículos, Cobratel Empreendimentos Comerciais Ltda. e B & T Construções e Incorporações Ltda., as declarações prestadas são inteiramente inverídicas, uma vez que houve a efetiva prestação de serviços, e serão refutadas pela prova testemunhal requerida e especificada na impugnação.

Assim, as despesas contabilizadas pela ora recorrente como custos referem-se a serviços efetivamente prestados, por empresas que se encontravam, nos anos-calendário de 1998 e 1999, em situação compatível com a condição de prestadoras de serviços efetivos e cujos eventuais descumprimentos de obrigações acessórias não somente não podem ser imputados à Recorrente, como não poderiam ingressar na esfera de seu conhecimento em razão do sigilo fiscal.

Acrescenta que se as empresas que prestaram serviços à Recorrente eram omissas contumazes, omissas e não localizadas e inexistentes de fato, como constou no Termo de Verificação Fiscal, era dever da Secretaria da Receita Federal declarar sua inaptidão. A Recorrente, ao contratar empresas, verifica sua habilitação técnica, capacidade financeira e existência legal, mediante consulta aos órgãos de registro, inclusive cadastro de Contribuintes.

Diz, ainda, que da leitura da Normativa SRF nº 19/98, que disciplina os procedimentos de fornecimento de dados cadastrais e econômico-fiscais da SRF a entidades estranhas à Administração Pública, verifica-se que seria impossível à defendente ter conhecimento das informações indicadas no Termo de Verificação Fiscal como motivadoras da conclusão pela irregularidade da situação perante a Fazenda Nacional das empresas especificadas.

Ressalta que ao contribuinte, tomador de serviço, resta verificar se a documentação fiscal recebida com o serviço prestado se acha (aparentemente) regular e se preenche os requisitos formais exigidos pela legislação tributária. Não lhe compete investigar se a empresa prestadora do serviço é devedora de imposto, nem tampouco se ela se encontra em situação regular no que se refere ao cumprimento de suas obrigações acessórias. Não há porque se possa imputar ao contribuinte responsabilidade pela situação fiscal de terceiros.

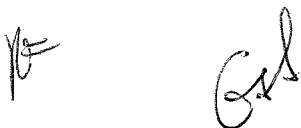
Lembra que, conforme dispõem os artigos 121 e 122 Código Tributário Nacional, determinado sujeito de direito somente pode ser responsabilizado por obrigação tributária de outrem por expressa disposição de lei, e mesmo assim somente em relação à chamada obrigação principal, nunca em relação às obrigações acessórias, cujo sujeito passivo é exclusivamente a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto. E no caso em tela, as autuações pretendem justamente responsabilizar a Recorrente tanto pelo descumprimento de obrigações principais de terceiros, pelas quais ela não é legalmente responsável, quanto pelo descumprimento de obrigações acessórias desses mesmos indivíduos, o que é juridicamente impossível. Com o agravante de que tais informações nunca poderiam ter chegado ao conhecimento da defendente, quer em razão de erro do Fisco, que descumpriu sua obrigação de declarar inaptos os respectivos contribuintes, quer porque essas informações estavam protegidas pelo sigilo fiscal.

Quanto às demais acusações (autuações reflexas da CSLL e do IRRF e compensação indevida de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL), uma vez que derivam direta ou indiretamente da glosa das despesas contabilizadas pela defendente como custos, demonstrado que as empresas especificadas na autuação se encontravam, nos anos-calendário 1998 e 1999, em situação compatível com a condição de prestadoras de serviços efetivos, a glosa dos custos contabilizados pela defendente se torna insubsistente, e como consequência insubsistentes são também todas as demais acusações.

Requer, afinal:

- a) seja declarada a extinção dos débitos que envolvem fatos ocorridos entre 01/01.98 e 16/12/98;
- b) seja reconhecido que as despesas contabilizadas como custos referem-se a serviços efetivamente prestados por empresas que se encontravam em situação compatível com a condição de prestadoras de serviços, e cujos eventuais descumprimento de obrigações acessórias não somente não podem ser imputados à Recorrente, como não poderiam ingressar na esfera de seu conhecimento em razão do sigilo fiscal, e uma vez que o indeferidas as provas requeridas, pressupõe-se que a prova produzida é suficiente para provar os fatos alegados.
- c) Caso seja outro o entendimento do Conselho, seja reconhecido que os pedidos de produção de prova pericial e de redução de declarações a termo formulados na impugnação e indeferidos eram imprescindíveis para o deslinde da questão, declarando a nulidade da decisão recorrida na que se refere à matéria relativa à prova indeferida.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O valor do crédito exonerado supera o limite estabelecido pela Portaria MF 333/97, razão pela qual, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei 9.532/97, deve a decisão ser submetida à revisão necessária.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os pressupostos legais para seu seguimento.

Conheço de ambos os recursos.

Preambularmente, registro que a apreciação do recurso de ofício depende da apreciação da preliminar de decadência, que depende da apreciação da acusação de fraude, que, por sua vez, depende da apreciação da preliminar de nulidade da decisão por indeferimento da produção de prova. Essa relação de dependência determina a ordem de apreciação das matérias.

Nulidade da decisão:

A Recorrente suscita nulidade da decisão por indeferimento da produção de provas, o que, no seu entender, caracteriza cerceamento de defesa. Invoca, ainda, violação a dispositivos do Código de Processo Civil.

Inicialmente, registre-se que o CPC só é aplicável ao Processo Administrativo Fiscal subsidiariamente, onde esse não tenha regras específicas. Aplicam-se ao PAF as regras do direito processual civil previstas nos artigos 131, 332, 333 e 334, a seguir transcritos:

Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento.

Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do auto

Art. 334- não dependem de prova:

I – os fatos notórios;

*II – afirmados por uma parte e confessados pela parte contrária;
III – admitidos, no processo, como incontroversos;
IV – em cujo favor ,milita presunção legal de existência ou de veracidade.*

O diploma que rege o processo administrativo fiscal possui regras específicas sobre o ônus da prova, análogas às do art. 333 do CPC. São as contidas no *caput* do artigo 9.º do Decreto n.º 70.235/1972, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento “*deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito*”, e no inciso III do art. 16, que determina , que “*A impugnação mencionará : [...] III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.*”

Sobre a produção de provas, determinam o inciso IV do *caput* e os parágrafos 1º e 4º, todos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

*16- A impugnação mencionará
[....]*

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome endereço e qualificação profissional de seu perito;

§1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

[....]

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

A solicitação de produção de prova, cujo indeferimento motivou a arguição de nulidade, consistiu no seguinte:

- a) A apresentação posterior de extratos bancários, cópias de cheques de pagamentos e contratos de prestação de serviços, uma vez que a impossibilidade de sua apresentação oportuna decorre de as instituições

financeiras e as empresas que prestam assessoria à defendente, apesar de solicitadas, não terem tido tempo hábil para providenciar tal documentação no prazo de defesa.

- b) A produção da prova documental, consistente na redução a termo das declarações do Sr. João de Deus Albuquerque Ferreira, do Sr. José Azevedo de Oliveira, do Sr. Geraldo Luiz da Silva Badaró e do Sr. Jacksonely Batista da Silva, a serem prestadas na presença dos advogados da defendente.
- c) A produção de prova pericial, a ser realizada por auditor estranho ao feito, a fim de que se verifique se nos extratos bancários analisados pela Fiscalização efetivamente inexistem provas dos alegados pagamentos. Indica o nome e endereço do perito e formula o seguinte quesito:

Digam os Srs. Peritos se dos extratos bancários analisados pela Fiscalização, em confronto com as notas fiscais glosadas e demais documentos contábeis pode se comprovar a existência de pagamentos efetuados pela Defendente a alguma das empresas que lhe prestaram serviços nos anos-calendário 1998 e 1999.

Quanto à prova referida no item (a), a juntada de prova documental após a impugnação independe de prévio protesto. Se ocorrer uma das condições previstas nas alíneas do § 4º do art. 16, a interessada deve requerer sua juntada, comprovando a ocorrência dos fatos que determinaram a juntada superveniente, conforme determina o § 5º do mesmo artigo. No caso, a impugnação está datada de 14 de janeiro de 2004, e até a presente data nenhuma outra prova documental, que não as que acompanharam a impugnação, foi trazida aos autos.

A prova referida no item (b) consiste em declarações dos senhores João de Deus Albuquerque Ferreira, José Azevedo de Oliveira, do Sr. Geraldo Luiz da Silva Badaró e Jacksonely Batista da Silva. As declarações dos senhores João de Deus Albuquerque Ferreira e Geraldo Luiz da Silva Badaró já constam dos autos. Segundo a regra processual do ônus da prova, trazida pela autoridade fiscal a prova, não cabe a essa mesma autoridade produzir a prova em contrário, sendo esse ônus do sujeito passivo. Se os declarantes queriam reconsiderar as declarações prestadas ao fisco, poderia a defendente deles obter declarações prestadas perante oficial que goze de fé pública (Cartório de Títulos e Documentos)

e trazer aos autos o documento respectivo. Igualmente, poderia ele trazer as declarações dos senhores José Azevedo de Oliveira e Jaksonely Batista da Silva, prestadas com as mesmas formalidades. Trazidas as provas aos autos, caberia ao julgador avaliá-las e, se assim entendesse, solicitar diligências.

O item (c) trata de requerimento de perícia. A perícia só se justifica quando o exame do fato litigioso não puder ser feito pelos meios ordinários de convencimento, dependendo de conhecimentos técnicos especializados. No caso, não há necessidade de conhecimento técnico especializado que não esteja na esfera de conhecimentos exigidos dos Auditores Fiscais da Receita Federal, que integram o órgão julgador de primeira instância. O quesito apresentado demanda análise mediante confronto de documentos que estão nos autos (*extratos bancários, notas fiscais glosadas*) ou, se não estão, deveriam ter sido trazidos pelo impugnante. (*"demais documentos contábeis"*). Cabe ao julgador formar sua convicção a partir dos elementos documentos apresentados.

Entendendo a defendente que a apreciação dos documentos feita pela fiscalização foi equivocada, que não foi considerado algum aspecto especial, deve demonstrá-lo com a impugnação (ou mesmo no recurso). Para provar, não basta coletar uma massa de documentos. É preciso contextualizá-los e articulá-los no sentido da comprovação do fato alegado ou refutado. Cabe ao sujeito passivo demonstrar e identificar com precisão todos os equívocos que alega terem sido cometidos pela fiscalização. Demonstrados e identificados os equívocos com referência expressa aos documentos/lançamentos que os provam, cabe ao julgador apreciar as razões/provas trazidas. Se as razões/provas analisadas pelo julgador não o sensibilizarem, indeferirá motivadamente as pretensões do sujeito passivo por razões de mérito. Ao contrário, se as razões/provas sensibilizarem o julgador, poderá ele decidir de imediato de acordo com seu convencimento (se não tiver qualquer dúvida a respeito) ou converter em diligência para certificar-se das dúvidas surgidas.

Nessas circunstâncias, a rejeição da perícia não macula de nulidade a decisão, pois a lei atribui ao julgador indeferi-la se julgá-la desnecessária.

Não há, pois, como acolher a preliminar de nulidade da decisão.

Decadência- Considerações preliminares

A empresa suscitou preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 16 de dezembro de 1998. Sua apreciação, todavia, envolve a definição de ter ou não ocorrido fraude.

A figura da fraude influencia a apreciação da decadência e da qualificação da multa.

Em relação à decadência, tem-se que o § 4º do art. 150 do CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) dispõe que:

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Quanto à qualificação da multa, dispõe o art. 44 da Lei 9.430/96::

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I -

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Assim, para os dois fins (decadência e qualificação da multa), é necessário restar comprovado que o contribuinte agiu com dolo.

Por conseguinte, ainda que comprovada a inidoneidade dos documentos, é preciso provar que o contribuinte participou da conduta fraudulenta.

As infrações que a fiscalização caracterizou como fraude correspondem ao item II do Termo de Verificação Fiscal, identificadas como desembolsos acobertados por documentação inidônea, cujos destinatários são Gerson Veículos, Cobratel Empreendimentos Comerciais Ltda., B&T Construções e Incorporações Ltda., DR Tecnologia Internacional Ltda., Quebec Engenharia e Consultoria Ltda.

O trabalho de investigação efetuado pelos diligentes auditores e descrito no Termo de Verificação autoriza inferir que os documentos são inidôneos e que a contribuinte agiu com o de iludir o Fisco. Entretanto, enquanto essa circunstância não for cabalmente comprovada, não se poderá falar em evidente intuito de fraude.

A acusação da fiscalização relativa a essas empresas é de "custos comprovados por documentação inidônea". Para a qualificação da penalidade (e para deslocamento do termo inicial para contagem do prazo de decadência) há que

se provar a inidoneidade dos documentos. Mas isso não é suficiente. Ultrapassada essa fase, há que se provar, ainda, a participação da Recorrente na fraude.

Em sua defesa, a Recorrente alega que, à época dos fatos, as empresas não haviam sido declaradas inaptas. Essa circunstância não é suficiente para desconstituir a acusação de inidoneidade das notas fiscais, se as outras provas coligidas pela fiscalização militam naquele sentido. A partir da declaração de inidoneidade a fiscalização fica autorizada a desconsiderar os documentos emitidos, independentemente de qualquer outra prova. Mas isso não significa que os documentos emitidos antes da declaração devam ser aceitos. A fiscalização pode impugná-los, se comprovar sua inidoneidade.

Para demonstrar a inidoneidade dos documentos a fiscalização alinha vários indícios, entre os quais: (a) empresas irregulares com suas obrigações fiscais; (b) empresas não encontradas nos respectivos endereços cadastrados na Receita Federal; (c) declarações apresentadas pelas empresas como INATVAS; (d) declarações, prestadas pelos responsáveis pelas empresas perante a Receita Federal negando a prestação dos serviços; etc.

Indícios são princípio de prova, utilizados para formação da prova indireta, a presunção. Os fatos acima descritos, muito provavelmente se relacionam com o fato que se quer provar, a inidoneidade dos documentos, em cuja direção apontam. Mas a presunção, para ter força probatória, carece de um fator inafastável, a precisão. Assim, o indício deve necessariamente se relacionar unicamente com o fato que se quer provar, e não também com vários fatos desconhecidos que podem ser excludentes entre si.

O descumprimento das obrigações fiscais por parte das prestadoras de serviços (ou locadora de bens) não se relaciona, necessariamente, com a inidoneidade de documentos. Uma empresa pode efetivamente prestar serviços, emitir os correspondentes documentos idôneos e não contabilizá-los, ou, ainda, não cumprir suas obrigações fiscais principais e acessórias. Da mesma forma, a apresentação de declaração na condição de INATIVA não prova que a empresa não tenha emitido documento fiscal.

A circunstância de as empresas não serem encontradas pela ECT ou conhecidas nos respectivos endereços cadastrados também não guarda correspondência única com o que se quer provar. Os fatos investigados se referem

aos anos de 1998 e 1999, e a investigação ocorreu em 2003. Note-se que embora a correspondência enviada às empresas Gerson e Cobratel tenham sido devolvidas pela ECT com a anotação “desconhecida”, as declarações dos responsáveis pelas empresas não negaram sua existência nem seu endereço.

As declarações prestadas pelos responsáveis pelas empresas têm valor probante relativo, carecendo de outros elementos que os corroborem.

Os serviços identificados nas notas e o aluguel de equipamentos são compatíveis com a atividade exercida pela Recorrente, comprovada pelos diversos contratos por ela firmados com a administração pública.

Em relação à **Gerson Veículos**, o responsável pela empresa declarou:

- a empresa teve atividade até a data em que ele se tornou sócio, com o objetivo de participar de uma concorrência, que não teve êxito, junto à Chesf. Depois a empresa ficou inativa e ele estaria providenciando a sua baixa;
- a referida baixa estaria sendo providenciada, principalmente, pelo motivo do falecimento do seu real sócio, o Sr. Gerson Lemos Couto, que efetivamente operava a empresa até a sua saída em 1994;
- não prestou nenhum tipo de serviço à empresa TEENCO Teixeira Engenharia e Comércio Ltda., desde que a mesma passou para sua titularidade, mesmo porque não possuía nenhum ativo para tal ou qualquer contrato de terceirização que lhe permitisse prestar qualquer tipo de serviço;
- exige a apresentação do documento de quem se passou por representante da empresa ou a identificação do mesmo;
- desconhece a empresa TEENCO.

Segundo se infere das declarações prestadas, o Sr. João de Deus Albuquerque se tornou sócio da empresa em 1994, quando o Sr. Gerson teria saído. Mas isso não ficou esclarecido. Por outro lado, declara o Sr. João que até 1994 o Sr. Gerson efetivamente operava a empresa. Se a intenção do declarante ao ingressar na empresa era participar de uma concorrência junto à CHESF, muito provavelmente, a empresa possuía ativos. O que foi feito daqueles ativos a partir de quando a empresa, segundo seu responsável, teria ficado inativa? O que garante que em dezembro de 1997¹ e agosto de 1998, embora a empresa não tenha apresentado declaração para 1997 e tenha apresentado como inativa para 1998, não existiam as caçambas, máquinas e equipamentos diversos que as notas fiscais indicam terem sido locadas à Recorrente para utilização nas obras “Lauro de

¹ Note-se que as notas fiscais golsadas pelos autuantes em janeiro de 1998 foram emitidas em janeiro de 97 e contabilizadas em janeiro de 1998.

Freitas" e "TMS-2-SSA.BA"? A intimação à Gráfica que imprimiu as notas-fiscais poderia esclarecer quanto à legitimidade do talonário. E a Junta Comercial poderia informar em que data o Sr. João de Deus Albuquerque se tornou sócio.

Em relação à **Cobratel**, empresa cujo endereço é em Lauro de Freitas, as notas fiscais glosadas referem-se todas a serviços prestados nesse Município no ano-calendário de 1998. Consigna o Termo de Verificação que o responsável, Sr. José Azevedo de Oliveira, encaminhou aos agentes fiscais declaração, datada de 03 de dezembro de 2003, informando que desconhece esta empresa TEENCO, que a COBRATEL não presta serviços para nenhuma outra empresa desde o ano de 1990 e que nunca fez qualquer tipo de prestação de serviço para a empresa TEENCO. Mas a veracidade dessas declarações não foi objeto de verificação. A empresa apresentou declarações dos anos-calendário de 1997 e 2002 pelo lucro presumido, dos anos-calendário de 2000 e 2001 pelo lucro real e de 1998 e 1999 como inativa. A fiscalização não cuidou de averiguar a origem das receitas declaradas nos anos de 1997, 2000, 2001 e 2002, para confirmar se houve ou não prestação de serviços a outras empresas. Não cuidou, também, de diligenciar junto à Gráfica, para saber da idoneidade dos talonários das notas fiscais impressas.

Em relação à **B&T**, registra o Termo de Verificação Fiscal ter sido a empresa constituída em 25 de março de 1991, tendo apresentado uma única declaração, no exercício de 2000, referente ao ano-calendário de 1999, como empresa INATIVA. O sócio da empresa, Sr. Geraldo Luiz da Silva Badaró, informou desconhecer a Teenco. Declarou, ainda, que a empresa foi aberta a pedido de seu irmão, Alberto Jorge Badaró, que necessitava de crédito na praça, mas que a empresa nunca funcionou, pois seu irmão se reabilitou e não precisou da nova empresa. Disse, ainda, nunca ter outorgado procuração para que seu irmão agisse em nome da empresa, e disse desconhecer que a empresa possua talonário de notas fiscais.

Também essas declarações não foram averiguadas. A fiscalização não procurou investigar junto à fiscalização municipal se houve recolhimento de ISS em nome da empresa, nem junto à gráfica, para saber da legitimidade de impressão dos talonários de notas fiscais.



Em relação à empresa **DR**, conforme Anexo 2 do auto de infração (fl. 59 a 61) foram glosadas as seguintes notas fiscais, consideradas inidôneas:

Nº	data	valor
73	30/06/98	48.000,00
74	30/07/98	20.000,00
101	30/08/98	1.000,00
102	30/09/98	16.689,41
107	31/01/99	5.000,00
115	30/04/99	5.000,00
116	31/05/99	7.000,00
117	31/05/99	7.000,00
118	01/06/99	6.000,00
120	31/07/99	32.000,00
125	26/11/99	5.000,00

O Sr. José Maria Alves de Lima, que figura dos cadastros da Secretaria da Receita como sendo o sócio por ela responsável, prestou declaração em 10/12/2003 (fl. 220) informando nada ter a ver com a empresa, e que há algum tempo perdeu seus documentos pessoais em Paraguaçu, BA, acreditando que os mesmos podem ter sido usados maldosamente para abrir a empresa.

Não consta ter havido diligência na Junta Comercial, para apurar a alegada falsidade na criação da empresa. Não obstante, mesmo admitindo-a, essa falsidade não é suficiente para provar o evidente intuito de fraude por parte da Recorrente. A empresa pode ter sido constituída irregularmente e ter obtido autorização para emissão de documentos fiscais. Não foi diligenciado junto à Prefeitura do Município de São Sebastião do Passe, BA, sobre a autorização para emissão de notas fiscais, nem junto à Gráfica.

Dos sistemas da Receita consta que a empresa apresentou declaração pelo lucro real no ano de 1998, relativa ao ano-calendário de 1997. Isso prova que ela auferiu receitas e emitiu notas fiscais.(fl.131)

O período em questão é o ano-calendário de 1999, e segundo consta dos sistemas da Receita, para esse ano a empresa apresentou declaração pelo

lucro presumido, declarando zero de receita (fls. 132 a 135). Esse fato, porém, não prova que ela não funcionou e não emitiu notas fiscais.

Portanto, em relação à DR, não restou comprovado o evidente intuito de fraude por parte da interessada.

Quanto à **Quebec**, constam dos autos os seguintes elementos:

Foram glosadas 8 notas fiscais, emitidas em setembro, outubro, novembro e dezembro de 1998 (notas-fiscais nºs 0732, 0737, 0741, 0927, nº 0932, 0943 e 0948. Em todas essas notas-fiscais figura como emitente Quebec Construção Terraplenagem Projetos e Serviços Ltda, CGC 96.730.288/0001-29, Inscrição Municipal 093.927/0001-35, endereço Rua do Cabeça, 43, Salvador. (fls. 315 a 312)

No cadastro da Receita consta, para esse CNPJ, o nome empresarial Quebec Engenharia e Consultoria Ltda., endereço Rua Marquês de Queluz, 43, Salvador, com declarações entregues relativas aos anos-calendário de 1995 e 1998 a 2002, sendo que a primeira (1995) foi pelo lucro presumido e as demais na condição de INATIVA. (fl. 120/121). Endereço: Rua Marquês de Queluz, 43.

Às fls. 236/238 consta alteração do contrato social da empresa Quebec Construção Terraplenagem Projetos e Serviços Ltda, CNPJ 96.730.288/0001-29, datada de 21/01/2002 e registrada na Junta Comercial em 29/05/2002. Por essa alteração se retiraram os sócios Jaksonely Batista da Silva e Francisco Maciel e ingressaram Tarcilo Delanney de Azevedo Menezes e Jander Batista da Silva, e o endereço foi alterado de Rua do Cabeça, 43, Salvador, para Rua Blandina F. da Silva s/n, Lauro de Freitas. Segundo consta do Termo de Verificação, esse documento foi apresentado pelo contribuinte, atendendo intimação da fiscalização, tendo a empresa sido intimada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal (Rua Queluz, 43, Salvador).

Às fls. 239 consta declaração do Sr. Tarcilo Delanney de Azevedo Menezes, prestada em 09 de dezembro de 2003, informando, na qualidade de sócio da empresa Quebec Engenharia e Consultoria Ltda, CNPJ 96.730.288/0001-29, que a empresa foi constituída em 1993, e que por conhecimento entrou em efetivo funcionamento em 29/05/2002, quando do seu ingresso. Que na ocasião em que ingressou na empresa não cobrou os livros porque foi informado pelo ex-sócio que a empresa estava inativa.

A Prefeitura de Salvador informou, em 09/12/03, que não há registro de autorização para confecção/emissão de documentos fiscais em nome de Quebec Construção Terraplenagem Projetos e Serviços Ltda, CNPJ 96.730.288/0001-29 (fl. 142). Na ficha cadastral da Prefeitura (fl. 243/244) constam como endereço e sócios os mesmos de quando da criação da empresa.

No Termo de Verificação registram os auditores que, intimado o contribuinte no endereço informado à Receita Federal (Rua Marquês de Queluz, Salvador), este apresentou dois talonários de notas fiscais que vão da numeração de 1 até 50 e de 51 até 100, sendo que a autorização para emissão foi da Prefeitura Municipal de Lauro de Freitas, em 12/08/2002, e a única nota emitida foi a nº 1, em 06/01/2003, no valor de R\$680,00.

Tem-se, pois, que é inquestionável a inidoneidade das notas-fiscais emitidas por Quebec apreendidas pela fiscalização, pois não há autorização da Prefeitura Municipal de Salvador para sua emissão.

Há, porém, algumas questões que não ficaram esclarecidas. Se a empresa entrou em efetivo funcionamento em 29/05/2002, segundo declarou seu sócio responsável, como explicar que até dezembro de 2003 só tenha sido emitida uma única nota-fiscal, em 06/01/2003? Quando ocorreram as alterações de endereço e da razão social (note-se que a única nota-fiscal emitida foi em talonário autorizado pelo Município de Lauro de Freitas)? Como compatibilizar a inexistência de autorização para emissão de documentos fiscais antes de 2002 e a declaração de que a empresa não entrara em funcionamento antes dessa data, se em 1995 a empresa apresentou declaração pelo lucro presumido? Por que não foi anexada aos autos a cópia da declaração do exercício de 1996, ano-calendário 1995, que se encontra arquivada na DRF? Qual a receita declarada no ano de 1995, base para o lucro presumido? Se a empresa teve receitas em 1995 e não emitiu notas fiscais idôneas (eis que não tinha autorização para tal), não é possível que a empresa tenha funcionado irregularmente no ano de 1998 e emitido notas inidôneas sem que o tomador dos serviços participasse da fraude?

Dessa forma, a comprovada inidoneidade das notas fiscais de fls. 315 a 321 não é suficiente para caracterizar o evidente intuito de fraude por parte da contribuinte. Se demonstrada a efetividade da prestação, a inidoneidade das notas fiscais não atinge o tomador dos serviços.

Para demonstrar a efetividade da prestação dos serviços a Recorrente traz cópia de contrato que teria sido firmado com a Quebec, e que teria lastreado a emissão das notas fiscais glosadas. Esse contrato foi rejeitado pela decisão de primeira instância, que entendeu não provada sua autenticidade com base nos seguintes elementos: (a) não está assinado pela contratante, (b) a assinatura da contratada, que é a mesma da testemunha, não confere com nenhuma das assinaturas dos sócios, apostas no Contrato Social de fls. 769 e 770; (c) não foi reconhecida a firma deste signatário.

Além disso, conforme ficou demonstrado na decisão recorrida, ainda que sua autenticidade estivesse comprovada, o contrato não se presta para embasar a emissão das notas-fiscais impugnadas. O instrumento teria sido firmado em 28/01/1998, por preço global contratado de R\$432.945,00, prevendo pagamentos a serem realizados em parcelas fixas e irredutíveis, após medições semanais, e prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias para a execução dos serviços, enquanto que as notas fiscais foram emitidas nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro, bem depois do prazo previsto para a conclusão dos serviços, e em valores bem superiores ao preço global supostamente contratado.

No recurso a Recorrente nada trouxe para refutar os judiciosos argumentos da decisão recorrida, tendo se limitado a repetir a impugnação.

Nesse caso, provada a inidoneidade dos documentos fiscais e não comprovado pela Recorrente que efetivamente contratou a empresa para a prestação dos serviços nelas lastreados (o que a isentaria de responsabilidade quanto à inidoneidade dos documentos), restou caracterizado o evidente intuito de fraude, a justificar a qualificação da penalidade e a definir o termo inicial do prazo de decadência.

Ressalte-se que ainda que veementes os indícios de inidoneidade dos documentos, cuidadosamente levantados pela fiscalização, e que autorizam inferir que a contribuinte agiu com o propósito expresso de iludir o Fisco, enquanto essa circunstância não for cabalmente comprovada, não se poderá falar em **evidente intuito de fraude**. E no caso, apenas em relação à Quebec está provada a fraude.



Uma vez concluído pela caracterização do dolo em relação aos custos contabilizados referentes à Quebec, pode-se passar à análise da preliminar de decadência.

Decadência- Apreciação

A decisão de primeira instância, ao apreciar a preliminar de decadência, registrou que os tributos que se sujeitam a lançamento por homologação têm sua decadência regradada, em princípio, pelo § 4º do art. 150 do CTN. Excepcionou dessa regra as contribuições destinadas a financiamento da Seguridade Social, por entendê-las regidas por regra própria, o art. 45 da Lei 8.212/91.

Considerando que as agentes fiscais demonstraram que algumas das notas fiscais contabilizadas como custos e/ou despesas objeto de glosa são ideologicamente falsas, revelando o evidente intuito de fraude, acolheu em parte a preliminar de decadência em relação ao IRPJ e ao IRRF, como a seguir:

- 1- Quanto à matéria tributável proveniente das infrações não tipificadas como fraude, observa-se que na data em que o crédito tributário foi formalizado, 17/12/2003, os lançamentos do IRPJ e do IRRF, relativos aos fatos geradores ocorridos até 16/12/1998, já haviam sido alcançados pela decadência, destacando que no ano-calendário de 1998 o fato gerador do IRPJ é trimestral.
- 2- Quanto à matéria tributável proveniente das infrações tipificadas como fraude, tomando-se como exemplos as datas dos fatos geradores mais antigos, objeto de lançamento (31/01/1998, para o IRRF e 30/03/1998, para o IRPJ), o prazo decadencial, tanto para o lançamento do IRPJ, como para o lançamento do IRRF, iniciou-se em 01/01/1999, expirando em 31/12/2003, portanto, em data posterior àquela em que a interessada tomou ciência dos lançamentos – 17/12/2003.
- 3- Quanto à CSLL, sendo o prazo de decadência de dez anos, não se configurou a decadência.

No que respeita ao IRPJ e da CSLL, a jurisprudência deste Conselho é no sentido de que a regra a ser aplicada para determinação do termo inicial é única, e a presença de fraude contamina o lançamento em relação ao fato gerador como um todo. Isso porque a base de cálculo é o lucro do período, e não

cada componente do resultado. Assim, uma vez comprovada a fraude, o termo inicial se rege pelo art. 173, I, do CTN.

Situada a comprovação de fraude apenas nos pagamentos à Quebec, que ocorreram em setembro, outubro, novembro e dezembro, estão contaminados os fatos geradores do segundo e terceiro trimestres de 1998. Nesse passo, o lançamentos do IRPJ para o fato gerador mais antigo contaminados pelo dolo (30/09/98) não está alcançado pela decadência, posto que o termo inicial iniciou-se em 01/01/1999, expirando em 31/12/2003, portanto, em data posterior àquela em que a interessada tomou ciência dos lançamentos –17/12/2003.

No que se refere à CSLL, a jurisprudência desta Câmara e da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou-se em sentido diverso daquele esposado pela decisão de primeira instância, posto que decidem esses Colegiados, por maioria de votos, que a decadência da CSLL se rege pelas regras do CTN. Todavia, no presente caso, pelo mesmo motivo que orientou a decisão quanto ao IRPJ, os lançamentos correspondente aos fatos geradores ocorridos no terceiro e quarto trimestres de 1998 não estão alcançados pela decadência.

No que toca ao IRRF, uma vez que a fraude só restou provada em relação à empresa Quebec, quanto aos fatos geradores ocorridos até 16/12/1998, apenas não estão alcançados pela decadência os pagamentos feitos à Quebec.

Mérito

Ultrapassadas as preliminares, passo ao mérito.

As duas primeiras infrações relacionadas nos autos de infração do IRPJ e da CSLL correspondem a glosa de custos por falta de comprovação, sendo que em relação à segunda foi aplicada a multa qualificada, ao fundamento de que os documentos que lastreiam os custos contabilizados são inidôneos.

A questão da inidoneidade dos documentos foi apreciada em preliminar, e assim, a análise da procedência das duas infrações fica, agora, restrita à comprovação dos custos.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte pagou notas fiscais, conforme planilhas anexas denominadas ANEXO 1 (sem acusação de fraude) e ANEXO II (com acusação de fraude), referentes a serviços prestados, conforme nelas descrito, tendo contabilizado tais gastos a débito das seguintes contas de custos: "Aluguéis de Equipamentos", "Serviços de Terceiros" e

"Materiais Diversos p/ Serviços". Acessado o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, constatou-se que as empresas relacionadas, supostamente prestadoras dos serviços à empresa TEENCO, encontravam-se, nos anos-calendário 1998 e 1999, em situação incompatível com a condição de prestadoras de serviços efetivos, pelos motivos abaixo demonstrados.

Para as notas fiscais do ANEXO I foram relacionadas as empresas MC Construtora e Incorporadora Ltda., Esquadro Representações e Serviços Ltda, Construtora Edi Borges Ltda. , G & S Transportes Ltda, M.M. Transportes e Turismo Ltda, e para as do ANEXO II, as empresas Gerson Veículos, Cobratel Empreendimentos Comerciais Ltda., B & T Construções e Incorporações Ltda., D.R. Tecnologia Internacional Ltda. e Quebec Engenharia e Consultoria Ltda. Foram, também, descritas as providências tomadas pela fiscalização e os motivos que a levaram a concluir pela falta de comprovação dos custos. Tais são, em síntese, os seguintes:

- a) empresas omissas no cumprimento das obrigações;
- b) declarações apresentadas na condição de inativas;
- c) empresas não localizadas nos respectivos endereços, onde funcionam outras empresas que nada souberam informar a respeito das investigadas;
- d) os responsáveis pelas empresas, segundo informado nos cadastros da Receita Federal, não atenderam as intimações;
- e) o contribuinte foi intimado a apresentar cópias microfilmadas, fornecidas pelos respectivos bancos, dos cheques relativos aos pagamentos das notas fiscais em questão e extratos bancários referentes aos referidos pagamentos, assim como a comprovar o recebimento dos referidos serviços, não tendo atendido plenamente;
- f) foram apresentados contratos firmados com órgãos públicos, que a fiscalização constatou que não comprovam, por si sós, as contratações das respectivas sub-empregadas nem a efetividade das prestações dos serviços.

A interessada alegou que os serviços foram efetivamente prestados, que os cadastros da Receita não atestam, para os anos de 1998 e 1999, a incompatibilidade das empresas com a condição de prestadoras de serviços, e que não pode ser responsabilizada pelos eventuais descumprimentos de obrigações acessórias pelas aludidas empresas.



Como já registrou a decisão recorrida, a investigação da fiscalização não ficou restrita à pesquisa nos sistemas de cadastro e controles da SRF, que por si só já fornecem importantes informações acerca da vida fiscal dos contribuintes, tendo realizado diligências nos supostos endereços das empresas prestadoras de serviços e fornecedoras de materiais, intimando sócios dessas firmas, colhendo depoimentos, relatando informações obtidas em órgão público (Prefeitura Municipal de Salvador), apontando diversas irregularidades.

A circunstância de as empresas não terem sido declaradas inaptas à época dos fatos já foi abordada na preliminar, e não é relevante. A fiscalização pode impugnar os documentos emitidos, se comprovar sua inidoneidade, ou ainda, glosar os custos se não comprovada a efetividade das prestações.

Para que possam ser deduzidos, os dispêndios contabilizados devem guardar estrita conexão com a atividade explorada pela empresa (no sentido de serem usuais e normais) ou com a manutenção da fonte produtora, devem estar lastreados em documentos hábeis e devem ter provada a sua efetividade. Portanto, a documentação, ainda que hábil, não é suficiente para garantir a dedutibilidade dos custos contabilizados, se não restar comprovada a efetividade da prestação. E mais, não é suficiente alegar, é necessário provar.

Para provar a efetividade dos serviços a Recorrente trouxe recibos, extratos de contas-correntes e indicou nºs de cheques.

Entendeu a decisão recorrida que os documentos apresentados não são suficientes para comprovar a efetiva prestação dos serviços, e muito menos, os respectivos pagamentos. Ponderou que as "cópias de cheques" apresentadas consistem em simples documentos de controle interno, sem nenhum valor probante, e que os extratos bancários, evidenciando a existência de alguns cheques compensados, demonstram apenas a saída dos numerários, mas não comprovam quem os recebeu, ou seja, não comprovam serem tais pagamentos a contrapartida da prestação dos serviços e do fornecimento dos materiais descritos nas notas fiscais em foco, permanecendo o entendimento da fiscalização de que se trata de pagamentos a beneficiários não identificados. Considerou que os agentes fiscais expediram intimações prévias instando a contribuinte a comprovar o recebimento dos serviços e materiais, assim como, a respectiva liquidação, mediante a apresentação das cópias microfilmadas dos cheques utilizados, e que a

contribuinte, embora tenha informado ter solicitado aos bancos as referidas cópias, não as apresentou. Frisou que as notas fiscais, ainda quando regularmente emitidas, podem não se constituir em prova suficiente dos fatos nelas declarados e, se for intimada, cabe à contribuinte demonstrar o efetivo ingresso, no seu estabelecimento, dos bens transacionados e/ou a efetiva prestação dos serviços, além da comprovação do seu pagamento, para fins de se beneficiar da dedutibilidade das despesas correspondentes.

Quanto à prova do efetivo pagamento, não é ela imprescindível para a dedutibilidade, eis que os custos ou despesas dedutíveis são os incorridos, e não apenas os efetivamente pagos. Trata-se, porém, de elemento importante como coadjuvante, para comprovar a efetiva prestação de serviços que, por natureza, sejam de difícil comprovação. Sendo ônus da empresa provar a efetiva prestação dos serviços, se outras provas não trouxer, a prova do pagamento milita em seu favor.

As provas trazidas pela empresa (recibos, "cópias de cheques" emitidos, extratos bancários) referem-se às empresas Edi Borges e D.R.

Os documentos trazidos podem ser assim conciliados com as notas glosadas:

Para a empresa Edi Borges

Nº nota	Data	Valor bruto	Valor líquido (- INSS e ISS)	Nº cheque	Data compensação
49	04/05/98	25.200,00	24.696,00	199.750	05/05/98
36	09/06/98	46.800,00	45.864,00	481.720	10/06/98
201	06/07/98	20.000,00	19.600,00	263.662	06/06/98
201 ²	30/07/98	20.000,00			
204	24/08/98	3.000,00 ³	2.940,00	852.969	25/08/98
205	16/09/98	32.386,00 ⁴	31.738,28	799.227	16/09/98
212	07/01/99	3.000,00	2.940,00	090.015	08/01/99

² contabilizada em duplicidade

³ O valor glosado foi de R\$1.200,00, que é o que foi contabilizado. A nota fiscal indica que esse é o valor correspondente à mão de obra, sendo 1.800,00 o material aplicado

⁴ O valor glosado foi de R\$12.955,00, que é o que foi contabilizado. A nota fiscal indica que esse é o valor correspondente à mão de obra, sendo 19.431,00 o material aplicado

68	28/02/99	7.000,00	6.860,00	722.154	19/02/99
62	05/05/99	7.000,00	6.776,00	826.291	07/05/99
64	18/05/99	12.000,00	11.616,00	841.354	18/05/99

Para a empresa D.R.:

Nº nota	Data	Valor bruto	Valor líquido (- INSS e ISS)	Nº cheque	Data compensação
125	26/11/99	5.000,00	4.840,00	443.367	26/11/99
102	15/09/99	41.723,72	40.889,05	799.226	06/09/99
117	12/05/99	7.000,00	6.776,00	826.296	12/05/99
116	06/05/99	7.000,00	6.776,00	826.289	07/05/99
118	13/05/99	6.000,00	5.808,00	841.344	14/05/99
115	22/04/99	5.000,00	4.840,00 ⁵	695.752	23/04/99
107	07/01/99	5.000,00	4.900,00	090.012	08/01/99
74	01/07/98	20.000,00	19.600,00	263.661	06/07/99
120	01/07/99	20.000,00	30.976,00	275.93	01/07/99
73	08/06/98	48.000,00	47.040,00	481.719	10/06/98

Em se tratando de prestação de serviços, a prova de sua efetiva realização é aspecto a ser visto com razoabilidade. Muitas vezes, a não ser pelo documento emitido pelo prestador, a prova é praticamente impossível. Como comprovar, por exemplo, em 2003, a efetiva prestação, em 1998 e 1999, de serviços de pavimentação e conservação de vias e logradouros da cidade? Como fazer essa prova, se não pelo documento fiscal emitido pelo prestador ? No caso, tendo a fiscalização, com fundadas razões, suscitado da efetividade das prestações, a interessada trouxe os elementos de que dispunha em sua contabilidade para demonstrar o efetivo pagamento, o que corroboraria suas alegações de ter tomado os serviços: os recibos, as indicações dos cheques que coincidem com as datas e valores e os extratos bancários que indicam a respectiva compensação, também em datas compatíveis. Não é razoável rejeitá-los, por não terem sido apresentadas as

⁵ A nota fiscal indica 20% de mão de obra, ou seja, R\$1.000,00. Incidindo 11% de INSS e 5% de ISS, o desconto é de R\$160,00 e o valor líquido é de R\$4.840,00




cópias obtidas a partir dos cheques microfilmados.

Não é aceitável que a fiscalização glose uma despesa que seja usual e normal e que esteja lastreada em documento fiscal próprio cuja inidoneidade não restou comprovada (embora haja indicação no processo que a empresa D.R. foi constituída sob falsa titularidade, não restou provado que a empresa, criada com falsidade ideológica, não prestou serviços).

Pelos documentos apresentados, em relação a essas duas empresas, a prova trazida pela fiscalização perde a robustez. Deve permanecer a glosa apenas do valor correspondente a nota fiscal 201 (Edi Borges), no valor de R\$ 20.000,00, contabilizada em duplicidade, e à nota-fiscal 63 (Edi Borges) cujos dados apresentam incongruências que impedem sua aceitação (datada de fevereiro, mas com numeração posterior às datadas de maio, e o cheque correspondente ao respectivo pagamento foi compensado em 19 de fevereiro, antes da data da emissão, que consta como 28 de fevereiro)

As infrações relativa à compensação indevida de prejuízos fiscais (IRPJ) e de bases de cálculo negativas (CSLL), por insuficiência de saldo, não foram especificamente contestadas, mas tratadas como derivadas, diretamente, das glosas de custos. Assim também a infração relativa ao IRRF. Portanto, a matéria tributável a elas relativa deve sofrer adequação ao decidido em relação aos custos glosados.

Pelas razões expostas:

- I- Dou provimento parcial ao recurso de ofício para declarar não decadente o lançamento do IRPJ correspondente ao terceiro e ao quarto trimestres do ano-calendário de 1998.
- II- Quanto ao recurso voluntário:
 - a. Acolher a preliminar de decadência da CSLL relativa ao primeiro e segundo trimestres de 1998;
 - b. Acolher parcialmente a preliminar de decadência do IRRF, quanto aos fatos geradores ocorridos até 16 de dezembro de 1998, correspondentes aos pagamentos às empresas Gerson Veículos, Cobratel, B & T Construções e D.R.Tecnologia.
 - c. Excluir da matéria tributável as parcelas correspondentes às seguintes notas-fiscais :

- i. Da empresa Construtora Edi Borges: 36, 49, 201, 204, 205, 212, 62 e 64, observando que a nota 201 deve ser excluída apenas uma vez, pois houve duplicidade de dedução.
- ii. Da empresa D.R. Tecnologia: 102, 107, 115, 116, 117, 118, 120, 125, 73 e 74.
- iii. Adequar à presente decisão a exigência a título de prejuízo fiscal e de bases negativas da CSLL compensadas indevidamente.

Sala das Sessões, DF, em 13 de setembro de 2005



SANDRA MARIA FARONI

