

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10805.002663/94-00
Recurso n.º : 111.080
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1991, 1992 e 1993
Recorrente : VIAÇÃO JANUÁRIO LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 14 DE OUTUBRO DE 1997
Acórdão n.º : 105-11.848

NOTAS FRIAS - O lançamento de custos ou despesas operacionais, com base nas chamadas "notas frias", sem que o adquirente consiga elidir os indícios apresentados pela fiscalização, comprova o evidente intuito de fraude, sujeitando a empresa fiscalizada à multa de 150%.

IRF/ILL - É nulo o lançamento que aplicou apenas o art. 8º do DL 2.065/83 em distribuição automaticamente da diferença apurada de ofício a partir de 1º de janeiro de 1989, face sua revogação pela Lei 7.713/88. Vide ADN (CST) nº 06, de 26 de março de 1996, publicado no DOU de 1º de abril do mesmo ano.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - A glosa de despesa/custo inexistente repercute com o mesmo valor tanto no lucro contábil, para fins de contribuição social, quanto no lucro real para fins do irpj.

TRD - Inaplicável no cálculo de juros de mora referente ao período de fevereiro/91 até julho/91.

Preliminares rejeitadas.
Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO JANUÁRIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas, e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 - excluir a multa por atraso na entrega da declaração; 2 - IRF: excluir integralmente a exigência; 3 - demais tributos (IRPJ/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL): a) excluir o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991; b) reduzir a multa de ofício, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Victor Wolszczak, que excluía a TRD no período de fevereiro a agosto de 1991.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848



**VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE**



**CHARLES PEREIRA NUNES
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 17 DEZ 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JORGE PONSONI ANOROZO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, NILTON PÊSS, IVO DE LIMA BARBOZA e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848

Recurso nº : 111.080

Recorrente : **VIAÇÃO JANUÁRIO LTDA**

RELATÓRIO

A empresa acima identificada interpõe Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que julgou procedente os Autos de Infração lavrados às fls.01/1348 em virtude de utilização de notas fiscais inidôneas para comprovar custos/despesas nos anos bases de 1990, 1991 e 1º semestre de 1992, exercícios de 1991, 1992 e 1993, respectivamente.

A ação fiscal teve origem na(s) SÚMULA(s) DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ, complementadas por diligências específicas, conforme registrado detalhado dos fatos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, fls. 18/57 e seus anexos, partes integrantes do lançamento de ofício.

Às fls.244/252 encontra-se a Intimação Fiscal solicitando comprovação do efetivo recebimento e pagamento da mercadoria discriminada nas Notas Fiscais relacionadas, com os esclarecimentos de como essa comprovação poderia ser realizada.

Às fls. 253/254 consta a resposta da empresa que esclareceu, em síntese o seguinte:

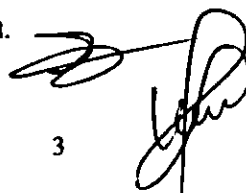
1 - Não há como comprovar o recebimento da mercadoria pois sua entrega foi de inteira responsabilidade das vendedoras;

2 - Inexiste ficha de controle de passagem das peças pelo almoxarifado, faz-se apenas o lançamento contábil como Manutenção de Veículos e no final do período estorna-se o que existir no estoque apurado por inventário físico, e

3 - Os pagamentos foram efetivados em moeda corrente (espécie).

A empresa apresentou impugnação tempestiva às fls.1.350/1.406.

Nos fundamentos da decisão recorrida, fls.1.408/1.414 a autoridade a *quo* mantém integralmente a exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002663/94-00
Acórdão nº : 105-11.848

No recurso de fls. 304/340 e seu aditivo, fls. 342/363, a empresa, em síntese, argumenta o seguinte:

EM PRELIMINAR,

alega que na autuação devem ser obedecidos os princípios da impessoalidade e da estrita/específica legalidade para que não haja influências externas e pessoais nem se crie uma relação de força/poder entre o estado e o contribuinte ao invés de uma relação jurídica.

Diz que em face dos princípios acima e da preterição do direito de defesa o procedimento há de ser anulado, pois "o instrumento de formalização da exigência contestada nos presentes autos possui grande dose de subjetivismo, sobre ser o resultado de ações fiscais concentradas em todas as empresas de um mesmo proprietário (enquanto um grande número de contribuintes ficam à margem das ações fiscais), e não está apto a produzir efeitos jurídicos, posto que lavrado com preterição de formalidade obrigatória estabelecida no artigo 10 do decreto nº 70.235 de 06.03.72, dado faltar-lhe a clareza necessária na descrição dos fatos, na medida em que remete o contribuinte para termos fiscais que também não são muito esclarecedores."

Continua argumentando que os fiscais autuantes procedendo a menções atípicas, não disseram quais os elementos das notas fiscais que as tornam inábeis nos termos do art. 242 do RIPI/82.

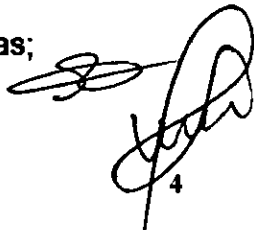
Finalmente faz ainda referência aos princípios da capacidade contributiva e do devido processo legal, bem como ao fato dos fiscais terem aplicado a penalidade pecuniária ao invés de simplesmente proporem sua aplicação, conforme previsto no art. 142 do CTN.

Outro ponto que tratarei como preliminar é o princípio da exclusão da responsabilidade argüido pela recorrente, quando alega que "só veio a ter conhecimento da situação irregular dos referidos documentos, com a lavratura do auto de infração. Por conseguinte, não participou de qualquer fraude, principalmente calcada na falsidade, já que não foi ela que emitiu qualquer efeito fiscal com o vício argüido no procedimento."

NO MÉRITO,

a empresa comenta substancialmente as seguintes razões aqui alencadas:

- 1- falta de publicidade das Súmulas em que se fundamentaram a ação fiscal;
- 2 - falta de data em algumas dessas Súmulas;
- 3- possibilidade das mesmas sofrerem vista apenas das empresas autuadas com base nas mesmas;



4

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848

4- O teor das súmulas não é suficiente para se atribuir inidoneidade às notas fiscais emitidas;

5- existem nos autos elementos seguros, apostos pelo fisco no Termo de Verificação e constatação Fiscal, que conduzem à convicção de que os "serviços foram prestados" pois ali são feitas referências aos nºs dos efeitos fiscais e sua contabilização, inclusive a data do pagamento;

6- inexistente proibição legal para pagamento em espécie, os recibos e duplicatas fazem prova de tais pagamentos;

7- um simples exame pericial da quantidade comprada de certo produto comparando com sua necessidade de consumo leva à conclusão de que o mesmo foi efetivamente adquirido;

8- o fisco não conseguiu provar com base em elementos seguros de convicção a inidoneidade das notas fiscais e a inexistência das empresas emitentes;

9- o lançamento não pode se fundamentar em meras suposições/indícios/provas indiretas. A fiscalização há que se aprofundar em busca de provas diretas e outros atos preparatórios do lançamento, inclusive laudo técnico;

10- falta a tipificação do evidente intuito de fraude que permite o agravamento da penalidade;

Comentando a decisão singular, diz:

1- "É surpreendente verificar-se que a autoridade julgadora queira pressupor a existência de idoneidade de nota fiscal apenas e somente porque seis (6) dentre centenas delas tiveram os valores nelas expressos pagos em moeda corrente do País".

2- "vale ressaltar que a autoridade julgadora de 1ª instância manteve a exigibilidade arguindo contra a empresa autuada as declarações feitas por quem, provavelmente, é o responsável pela irregularidade apontada, se é que efetivamente exista irregularidade."

Em relação ao IRF alega que foi indevidamente capitulado no art. 8º do DL 2.065/83 já revogado pelos artigos 35 e 36 da lei nº 7.713/88.

Quanto à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL alega em síntese que sendo sua base de cálculo o lucro contábil, antes da provisão para o imposto de renda, o lucro real não pode ser utilizado como base pois é hipótese não prevista em lei.



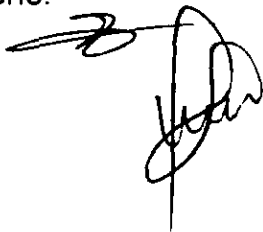
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848

Protesta ainda contra a aplicação da multa moratória por atraso na entrega da declaração do IRPJ e contra a utilização da TRD no cálculo de juros..

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long vertical stroke at the end.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10805.002663/94-00
Acórdão nº : 105-11.848

VOTO

Conselheiro CHARLES PEREIRA NUNES, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

1. PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E IMPESSOALIDADE CUJA AUSÊNCIA PREJUDICA A RELAÇÃO JURÍDICA TRANSFORMANDO-A EM RELAÇÃO DE FORÇA/PODER .

A empresa deixa transparecer que a ação fiscal foi direcionada à sua empresa por motivos subjetivos e arbitrários, como se houvesse uma relação de força/poder pessoal, enquanto um grande número de contribuintes fica à margem das ações fiscais.

Ora, a ação fiscal levada à efeito na empresa está plenamente vinculada à lei e não poderia ser mais cristalina e impessoal uma vez que foi motivada pela constatação de que determinadas empresas "distribuidoras de autopeças" estavam emitindo Notas fiscais *frias* e que a recorrente teria se beneficiado das referidas NF para reduzir ficticiamente seus lucros. Tal programa de fiscalização específica sem dúvidas deve ter se estendido sobre todos os prováveis "grandes clientes" desse setor de autopeças, como é o caso da recorrente enquanto empresa de transportes coletivos.

2. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E APLICAÇÃO DA MULTA PELO FISCAIS AO INVÉS DE PROPOSTA.

A capacidade contributiva relaciona-se com a instituição do tributo enquanto hipótese legal de incidência, base de cálculo e alíquota aplicável. Ao fisco não cabe questionar seu *quantum*. A glosa de custos/despesas apenas restabelece a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848

base tributável correta. Já a penalidade aplicável independe da capacidade contributiva porque é mero instrumento inibidor de infração.

Quanto à sua aplicação pelo fiscal, entendo que a recorrente apegasse a uma questão de forma irrelevante uma vez que a prática já consagrou como correta a indicação, no próprio Auto de Infração, da penalidade correspondente à infração cometida e conseqüente aplicação automática da mesma em caso de silêncio da autuada, dispensando assim a necessidade de um julgamento simplesmente para formalizar a aplicação da penalidade não contestada. Essa prática é generalizada e aceita em todos os tribunais e descabe maiores considerações.

3. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA POR INSUFICIÊNCIA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS E O DEVIDO PROCESSO LEGAL.

Improcede a arguição de nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa. Efetivamente desde o início da ação fiscal ficou muito claro os motivos da autuação, conforme veremos ao apreciar o mérito.

O argumento de que os fiscais "não disseram quais os elementos das notas fiscais que as tornam inábeis nos termos do art. 242 do RIPI/82", é totalmente fora de propósito pois o que estaria sob suspeita era a própria existência da operação de compra e venda e não mais apenas parte da nota fiscal, como se fosse *calçada*. Os termos integrantes do Auto de Infração e a defesa da autuada não deixam dúvidas que a recorrente tem perfeito conhecimento dos fatos cuja comprovação foi solicitada, individual e claramente pela fiscalização.

De igual modo o devido processo legal foi iniciado pela própria presença da empresa nos autos com a impugnação e todos os atos processuais que desejasse praticar e que efetivamente praticou. Mesmo na fase inquisitorial, a fiscalização propriamente dita, através de intimações e respostas observou as providências necessárias para que a empresa acompanhasse e esclarecesse as dúvidas do fisco, visando evitar a instauração do contraditório, processo propriamente dito, pelo inconformismo da autuada manifestado na impugnação do Auto de Infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848

3 - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE

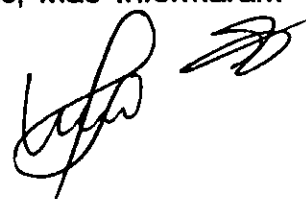
Finalmente esclareça-se que a autuada não está sendo co-responsabilizada pelo pagamento do imposto que as empresas emitentes das notas frias deixaram de recolher. Na verdade quem vendeu as notas frias deveria pagar imposto sobre o valor de venda dessas notas. O fato da atividade ser ilícita não ilide o pagamento dos tributos decorrentes dessa atividade, todavia não se sabe quem efetivamente vendeu as notas fiscais frias nem mesmo por quanto.

A autuada por sua vez estar sendo tributada pela diferença do lucro reduzido com a utilização dos valores dessas notas fiscais como custos/despesas operacionais. Em outras palavras, a recorrente não está sendo acusada de emitir NF frias mas apenas de beneficiar-se de custos fictícios para reduzir o lucro apurado. São duas hipóteses distintas que tem como único liame a intenção de fraudar o fisco simulando operações comerciais.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares suscitadas e passo ao exame do MÉRITO analisando os seguintes argumentos e provas trazidas pela defesa

- 1- falta de publicidade das Súmulas em que se fundamentaram a ação fiscal;
- 2 - falta de data em algumas dessas Súmulas;
- 3- possibilidade das mesmas sofrerem vista apenas das empresas autuadas com base nas mesmas;
- 4- O teor das súmulas é suficiente para se atribuir inidoneidade às notas fiscais emitidas;

Esse ataque direto às súmulas negando-lhe eficácia não pode prosperar uma vez que na realidade não se discute neste processo os atos administrativos que culminaram com a declaração de inidoneidade das empresa emitentes das NFs, busca-se aqui esclarecer se as diligências das quais resultaram as referidas súmulas realmente procedem, ou seja, se é verdade que as empresas emitentes das Notas Fiscais sob suspeição não existiram de fato, mas Informaram



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848

dados cadastrais falsos para sua regularidade fiscal e foram criadas no papel com o intuito de vender documentos fiscais sem efetiva transação comercial de mercadoria.

A recorrente tem razão quando diz que o teor das súmulas não é suficiente para se atribuir inidoneidade às notas fiscais especificadas no auto de infração. Efetivamente a súmula apenas apresenta as empresas emitentes de notas frias, não especifica que notas foram emitidas nem os beneficiários de tal emissão. Somente na fiscalização direcionada tal como aqui se apresenta é possível a comprovação do concílio fraudulento e conseqüente afastamento da boa-fé da recorrente nas transações realizadas. Fiscalização esta que foi formulada a partir de novas diligência fiscais e solicitações de esclarecimentos à empresa autuada de modo que viessem a complementar as súmulas identificando os beneficiários das NF frias.

Confesso que não entendi a colocação da defesa ao insurgir-se contra a possibilidade das súmulas sofrerem vista apenas das empresas autuadas com base nas mesmas. Esse é o seu caso, e a observação administrativa existe justamente em função do amplo direito de defesa do autuado e do sigilo fiscal que veda essas informações a quem não é parte interessada.

Em resumo, é através do *due process law* que se dar eficácia ao ato administrativo de Declaração de Inidoneidade dos documentos emitidos e utilizados indevidamente, não havendo pois que se falar em publicidade das súmulas, mas sim em ponderação de provas apresentadas no processo, como veremos a seguir.

Continuando a enumerar os principais itens da defesa passemos ao seguinte grupo:

5- existem nos autos elementos seguros, apostos pelo fisco no Termo de Verificação e constatação Fiscal, que conduzem à convicção de que os "serviços foram prestados" pois ali são feitas referências aos nºs dos efeitos fiscais e sua contabilização, inclusive a data do pagamento;

6- inexistente proibição legal para pagamento em espécie, os recibos e duplicatas fazem prova de tais pagamentos;

7- um simples exame pericial da quantidade comprada de certo produto comparando com sua necessidade de consumo leva à conclusão de que o mesmo foi efetivamente adquirido;

8- o fisco não conseguiu provar com base em elementos seguros de convicção a inidoneidade das notas fiscais e a inexistência das empresas emitentes;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848

9- o lançamento não pode se fundamentar em meras suposições/indícios/provas indiretas. A fiscalização há que se aprofundar em busca de provas diretas e outros atos preparatórios do lançamento, inclusive laudo técnico;

10- falta a tipificação do evidente intuito de fraude que permite o agravamento da penalidade;

Aí estão os elementos que realmente compõem o cerne da questão, a ponderação de provas .

A afirmação de que "existem nos autos elementos seguros, apostos pelo fisco no Termo de Verificação e constatação Fiscal, que conduzem à convicção de que os "serviços foram prestados" pois ali são feitas referências aos nºs dos efeitos fiscais e sua contabilização, inclusive a data do pagamento", é um verdadeiro sofisma na medida em que fracassa na tentativa de instalar a dúvida no pensamento de qualquer julgador, pois os *elementos seguros* a que refere são justamente os registros contábeis suspeitos sobre os quais o fisco busca esclarecimentos junto à empresa. Nos termos do art.174, §1º do RIR/80, a mera escrituração sem os documentos hábeis/idôneos correspondentes não comprova os fatos ali registrados.

Realmente inexistente proibição legal para pagamento em espécie, todavia os recibos e duplicatas não fazem prova de tais pagamentos porque foram emitidos pela própria empresa que também emitiu as Notas Fiscais frias, portanto também são documentos inidôneos. Aliás o ditado popular lembra que uma mentira (simulação) puxa outra.

A argumentação de que um levantamento da quantidade comprada de certo produto comparando com sua necessidade de consumo levaria à conclusão de que o mesmo foi efetivamente adquirido é uma colocação muito boa, infelizmente ficou somente na lógica e não foi lavada a efeito pela defesa, impondo esse ônus ao fisco, talvez porque a conclusão também poderia vir a desfavorecê-la.

Ora, Ao fisco não cabe realizar levantamento dessa natureza pois a própria defesa pode fazê-lo em seu benefício, mormente quando é esta que detém todas as informações necessárias à confecção das planilhas. Se houvesse a possibilidade de provas nesse sentido, certamente a empresa as teria produzido.

Finalmente não deve prosperar a tese de que "o fisco não conseguiu provar com base em elementos seguros de convicção a inidoneidade das notas fiscais e a inexistência

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002663/94-00
Acórdão nº : 105-11.848

das empresas emitentes. o lançamento não pode se fundamentar em meras suposições/indícios/provas indiretas. A fiscalização há que se aprofundar em busca de provas diretas e outros atos preparatórios do lançamento, inclusive laudo técnico".

Como vimos, não restam dúvidas que as empresas emitentes de notas frias eram "fantasma" isso foi demonstrado tanto na súmula que originou o programa de fiscalização específica quanto nas diligências realizadas pelo fiscais atuantes nos presentes autos.

Restava apenas comprovar se as empresa clientes tinham efetivamente recebido a mercadoria e feito seu pagamento o que viria a dar validade àqueles documentos específico, ficando assim entendido que as empresas emitentes, embora na clandestinidade, às vezes comercializavam de fato as autopeças.

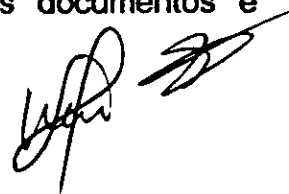
Com esse intuito a fiscalização fez intimações à empresa para que ela comprovasse os pagamentos das compras, do transporte das mercadorias, controle de estoque etc.

Desde antes da autuação, Intimação de fls. 244/252, que a empresa é orientada a esclarecer estes dados (pagamento e entrega da mercadoria) como sendo a única maneira de provar a efetiva compra da mercadoria elidindo assim a simulação/conluio de que é acusada.

Apenas afirmando que seus pagamentos eram feitos em espécie por sempre ter um caixa em espécie disponível, deixa a empresa de provar com documentos idôneos envolvendo terceiros (cheques compensados e/ou fretes pagos) a compra efetiva de mercadoria e reforça a idéia de que na realidade comprou apenas NF frias acompanhados de duplicatas e recibos de pagamentos também frios fornecidos pelos próprios emitentes.

Neste ponto é interessante uma breve análise da seguinte reação da defesa ao comentar a decisão singular: "É surpreendente verificar-se que a autoridade julgadora queira pressupor a existência de idoneidade de nota fiscal apenas e somente porque seis (6) dentre centenas delas tiveram os valores nelas expressos pagos em moeda corrente do País".

Aqui observa-se mais uma vez a tendência sofista da defesa tentando desqualificar os indícios que apontam para a inidoneidade dos documentos e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848

confundir este Tribunal. Vejamos o que efetivamente afirmou a autoridade julgadora singular com esclarecimento nosso entre parêntese:

- todas as notas fiscais relacionadas às fls.53/57 (o total consideradas inidôneas) foram pagas em moeda corrente, embora envolvessem, sempre, quantias expressivas e desproporcionais às obrigações correntes da atuada;
- a maioria absoluta das outras obrigações da atuada, quase sempre ínfimas quando comparadas com as representadas pelos documentos inidôneos, eram liquidadas em cheque, contrariando, assim, ao declarado no item 3. de fls. 253, no qual afirma ser prática usual a liquidação de obrigações em dinheiro;

Noutro ponto o recurso afirma: " vale ressaltar que a autoridade julgadora de 1ª instância manteve a exigibilidade arguindo contra a empresa atuada as declarações feitas por quem, provavelmente, é o responsável pela irregularidade apontada, se é que efetivamente exista irregularidade."

Sem necessidade de transcrever o texto da decisão singular, ao qual remeto o leitor, esclareço que as declarações a que se refere o recurso são da autoria da diretoria administrativa da EMPRESA PNEUS GONÇALVES LTDA, fls.796, onde esta afirma, em síntese, que apesar da atuada ser sua cliente, as NF glosadas como se fosse por ela emitidas na realidade não o foram pois não efetuou as vendas da mercadoria ali descrita.

Checando as informações da declarante a fiscalização constatou que as operações regulares entre esta e a atuada eram registras com pagamento através de cheque e nas inidôneas o pagamento era registrado em espécie, apesar de ser em valor muito mais expressivo (Cr\$ 72.500,00 e Cr\$ 11.610.425,00 respectivamente).

Na realidade o exame das preliminares e demais itens acima aliado à decisão de primeira instância, todos fundamentos nos documentos cárreados aos autos, já esclarecem por demais os fatos não restando dúvidas de que a atuada se beneficiou das NF frias emitidas pelas empresa sumuladas.

Em regra, ao contribuinte cabe provar, apresentando documentos, a ocorrência dos fatos registrados na sua escrituração, e ao fisco cabe provar a

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.002663/94-00
Acórdão nº : 105-11.848

inidoneidade dos documentos/esclarecimentos apresentados, para que se possa chegar à verdade material. A timidez na produção de provas por uma das partes repercute no fortalecimento das provas produzidas pela outra.

No caso presente, o fisco apresentou suas provas indiciárias de que os documentos registrados eram inidôneos, mas não houve produção de provas por parte do contribuinte para serem apreciadas pela fiscalização/julgador. O que houve foi uma série de argumentações desacompanhadas de documentos hábeis, permitindo apenas contra-argumentações, jamais um exame técnico.

Em outras palavras, a fiscalização propõe a inidoneidade da Notas Fiscais com base em farta documentação que formam um conjunto probatório produzido em exaustivas diligências que demonstra com indícios veementes tal inidoneidade, enquanto que o contribuinte tenta afastá-la apenas com palavras, sem conseguir comprovar que pelo menos um desses indícios é falso. Mais forte do que esse conjunto probatório só mesmo uma confissão dos envolvidos na simulação autuada. Não haveria portanto necessidade de maior aprofundamento na fiscalização uma vez que a fiscalizada sequer buscou localizar suas empresas fornecedoras, argumentando em outras palavras que se tratava de "venda à domicílio".

O acórdão 105-1.543/85, abaixo, ratifica esse entendimento:

"É insuficiente a comprovação de pagamento de despesa, através de cheque nominativo cruzado, endossado em preto, quando se evidencia, pelo conjunto de elementos do processo, que os serviços não puderam ser prestados e não há comprovação da efetiva prestação "

Outra alegativa da recorrente é que " falta a tipificação do evidente intuito de fraude que permite o agravamento da penalidade".

Sob esse aspecto entendo que uma vez demonstrado que as vendas das mercadorias não foram realizadas e que as empresas emitentes da notas frias eram fantasma não há mais o que se indagar a respeito do evidente intuito de fraude.

Nesse sentido a farta jurisprudência administrativa pode ser exemplificada com o Acórdão 105-1.444/85, *verbis*,

"O lançamento como custos ou despesas operacionais, cujos comprovantes foram fornecidos por empresa emitente das chamadas "Notas frias", comprova o evidente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002663/94-00
Acórdão nº : 105-11.848

intuito de fraude, sujeitando a empresa fiscalizada à multa de 150% a que se refere este inciso”.

Não haveria conluio se a empresa simplesmente tivesse escriturado tais despesas sem amparar-se em documentário fiscal, ou escriturado diferentemente do discriminado na nota fiscal, aí sim ele teria assumido o risco sozinho; mas no instante em que surge uma nota fiscal emitido por terceiro sem corresponder a verdade, caracterizado estar o conluio com simulação para ludibriar o fisco.

Por isso concordo com a decisão recorrida também quanto a aplicação da multa qualificada sobre o imposto apurado, com a ressalva de que por tratar-se de penalidade, deve ser observado o art.44 inc. I da Lei nº 9.430/96 a reduziu.

DO IRF - ILL

A ponderação de que “ o IRF foi capitulado no art. 8º do DL 2.065/83 que encontrava-se revogado pelos artigos 35 e 36 da lei nº 7.713/88”, merece prosperar.

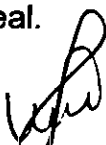
Efetivamente a citada revogação ocorreu. De acordo com o art.57 da própria Lei 7.713/88 a mesma entraria em vigor apenas em 1º de janeiro de 1989, portanto, considerando que os fatos geradores do IRF -ILL sob análise ocorreram após essa data, então, descabe realmente a aplicação do art. 8º do DL 2.065/83.

Esse entendimento encontra-se normatizado no ADN (CST) nº 06, de 26 de março de 1996, publicado no DOU de 1º de abril do mesmo ano.

DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Quanto à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL a empresa alega, em síntese, que sendo sua base de cálculo o lucro contábil, antes da provisão para o imposto de renda, não pode ser utilizado como tal o lucro real que é hipótese não prevista em lei.

No caso sob análise não merece prosperar essa tese pois na realidade as despesas/custos foram glosadas por serem inexistentes, portanto, seus reflexos se fazem igualmente presentes, no mesmo valor, tanto no lucro contábil quanto no lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002663/94-00
Acórdão nº : 105-11.848

Como ilustração observe-se que se a glosa tivesse sido efetuado porque a despesa foi considerada desnecessária, portanto indedutível do ponto de vista fiscal, aí sim, não haveria reflexo no lucro contábil, que permaneceria o mesmo, e não se lançaria a Contribuição Social mas apenas o irpj (até a Lei 9.249/94, art.13).

DA MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

Esta multa já à época da autuação era aplicada com base no imposto declarado pelo próprio contribuinte na declaração intempestiva, portanto sua base de cálculo nada tinha a ver com a base de cálculo levantada de ofício em função das irregularidades constatadas na escrituração da empresa. Posteriormente a multa foi fixada em valor igual para todos os contribuintes independente do imposto declarado. Em nenhum momento, portanto, deve existir identidade da base de cálculo com o imposto lançado por infração.


Na análise da matéria verifica-se que realmente a fiscalização utilizou como base de cálculo da multa moratória a mesma base utilizada para o lançamento ex officio, assim sendo assiste razão à autuada e a multa deve ser cancelada.

Quanto à imposição da penalidade agravada que a recorrente diz não ser cabível em se tratando de tributação reflexa, entendo que nesse ponto também não lhe assiste razão, pois a existência de fraude contamina todo Autos de Infração, e a empresa em sendo responsável tanto pelo pagamento do IRF quanto pela mesma deve responder por todas suas conseqüências.

Finalmente, a recorrente protesta ainda contra a aplicação da TRD, invocando a seu favor o Acórdão CSRF/01-1.773, de seguinte teor:

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Esta também tem sido a posição desta Quinta Câmara. Assim sendo, os juros de mora devem ser cobrados aplicando-se a TRD no período de agosto/91 até 31/12/91 e, no período anterior ao mês de agosto/91 e posterior a dezembro/91,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002663/94-00

Acórdão nº : 105-11.848

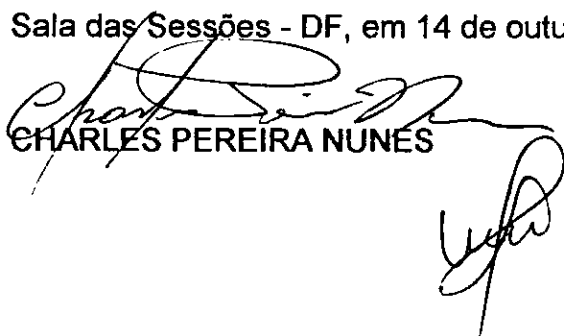
cobrados a razão de 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração, de acordo com o artigo 726 do RIR/80 e Lei 8.383/91, art.59, § 2º.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para:

1- excluir a multa por atraso na entrega da declaração,
2 -excluir integralmente exigência relativa ao IRF-ILL;
3- reduzir, em todos os tributos, a multa, por legislação superveniente mais benigna, e

4 -excluir da exigência o cômputo da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, conforme acima esclarecido.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1997.


CHARLES PEREIRA NUNES