



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10875.000897/91-92
Recurso nº : 102.387
Matéria : IRPJ - Ex. DE 1988 e 1989
Recorrente : CENTROLIGAS PRODUTOS SIDERÚRGICOS LTDA.
Recorrida : DRF em GUARULHOS - SP
Sessão de : 08 de julho de 1997
Acórdão nº. : 107-04.255

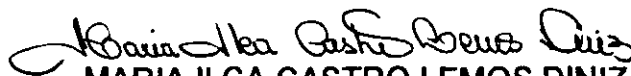
IRPJ - CUSTOS FICTÍCIOS - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - FRAUDE - PENALIDADES. O uso reiterado de documentos fiscais falsos, referentes a empresa inexistente, com o fim de reduzir o lucro real, caracteriza o evidente intuito de fraude e autoriza a glosa dos respectivos custos com a consequente exasperação da multa de lançamento de ofício.

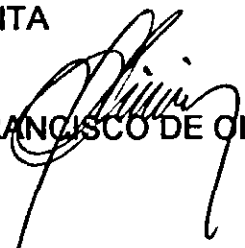
IRPJ - EMPRESA FANTASMA - CARACTERIZAÇÃO. Insubsiste a glosa de custos sob o fundamento de que as notas fiscais foram emitidas por empresa fantasma, se os fatos em que se baseou a acusação fiscal revelam tratar-se de empresa existente.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTROLIGAS PRODUTOS SIDERÚRGICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTA


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre lançamento de ofício consubstanciado no auto de infração de fls. 67/78, lavrado por ter o sujeito passivo apropriado custos com base em notas fiscais "frias" cuja emissão foi atribuída a empresas fantasmas (Comércio de Metais Bom Metal Ltda. e KIMETAL Com. Distrib. de Metais Ltda.), sendo a infração qualificada nos artigos 157, 158 e 191 em combinação com os artigos 672, III, e 743, II, ambos do RIR/80, sendo a multa de lançamento de ofício agravada nos termos do disposto no artigo 728, III, do mesmo RIR.

Em sua impugnação, a ser lida na íntegra em plenário, em síntese, a pessoa jurídica busca demonstrar que as empresas se encontravam em situação fiscal regular perante os órgãos fazendários, que de fato adquiriu, recebeu, consumiu e pagou os bens objeto das notas fiscais, mediante duplicatas emitidas e cobradas via bancos, que agiu de boa fé, que embora delas exigisse a prova de sua regularidade não estava obrigada a diligenciar com vistas à constatação de irregularidades, por ser competência do Fisco, o qual tem melhores condições para tanto. Considera ser irrelevante para o julgamento da lide o fato de a empresa BOM METAL figurar na Súmula de Documentação Tributária Ineficaz constante do processo nº. 10875.000741/91-93, bem como a declaração de inidoneidade da referida empresa, porque as compras foram efetivamente realizadas, foram tomadas todas as cautelas que lhe competia, agiu de boa fé e não há como caracterizar o conluio com as empresas fornecedoras, e a referida Súmula e a declaração de inidoneidade não podem produzir efeitos retroativos segundo a jurisprudência, e no máximo poder-se-ia questionar as notas fiscais emitidas pela BOM METAL a partir da data da referida declaração, mas nunca das notas anteriores. Discorda com a denominação de "nota fria", afirmando ter havido as compras, assevera que não se pode cogitar de falsidade material ou ideológica pela mesma razão acima, considera que tais custos são legítimos, insurge-se contra a qualificação da infração e, finalmente, roga pela insubsistência do auto de infração.

Às razões impugnativas foram juntados, além da procuração, os documentos de fls. 85 a 290, em cópia, referentes às empresas Comércio de Metais Bom Metal Ltda. e KIMETAL Comércio e Distribuidora de Metais e Produtos Químicos Ltda. (Cartões CGC, FIC, notas fiscais, duplicatas e cópias de cheques).

Nos termos da contestação de fls. 292/294 o autor do feito propôs a manutenção da exigência, o que foi acolhido pela autoridade julgadora consoante os fundamentos esposados na decisão de fls. 295/304, assim sintetizada:

" Notas Fiscais provenientes de firmas emitentes de 'notas frias' são inidôneas à comprovação de custos, sujeitando-se a Fiscalizada à multa prevista no Art. 728, III, do Decreto nº. 85.450/80."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

Recorrendo contra aquela decisão perante este Colegiado, a pessoa jurídica inicialmente alega que a decisão limitou-se a apontar as irregularidades cometidas pelas empresas fornecedoras, sem, no entanto, demonstrar que ela (impugnante) tivesse agido de má fé ou em conluio com elas, o que considera o ponto básico da questão e ainda não decidido. Em seguida, persevera nas razões impugnativas. Novamente, junta documentos.

Esta Câmara, em Sessão de 06.07.93, através da Resolução nº 107-0.024, tendo por Relator o então Conselheiro Eduardo Obine Cirne Lima, Resolveu converter o julgamento do feito em diligência para o fim de realização de auditoria de produção em cujo processo produtivo participassem as matérias primas constantes das notas fiscais acostadas ao processo, conforme as medidas elencadas pelo Relator, esclarecendo-se, ao final, se a quantidade de matéria prima adquirida através das aludidas notas fiscais concorreram para a produção registrada e ou obtida pela Fiscalização.

Por conseguinte, foi a recorrente intimada através do Termo de fl. 683 a fim de dar início à realização da diligência.

Em resposta ao referido Termo, a recorrente se dirigiu à repartição fiscal através dos documentos de fls. 684 e 685, dizendo estar entregando as relações de quantidades vendidas no período de 01.01.87 a 31.12.88, dos produtos relacionados pelo diligenciante, bem como: cópias das DIPIs do mesmo período; livros fiscais; tickets de balança referentes às aquisições feitas às empresas Com. De Metais Bom Metal e KIMETAL, ressaltando que, embora não solicitados os considera de suma importância para sua comprovação. À fl. 685, alega que não conseguiu encontrar as notas fiscais de compras de matérias primas do referido período e que não apresentou a movimentação dos insumos com base nas fichas de inventário permanente por não ter sido utilizado este sistema.

Foi então elaborado o "RELATÓRIO FISCAL" de fl. 686, onde, em síntese, diz o seu signatário que, apesar do pedido de inclusão dos tickets, pela recorrente, deixou de anexá-los ao processo por considerar irrelevante face à inexistência das notas fiscais de aquisição necessárias ao levantamento da produção, e assim sendo (prossegue), a diligência não produziu o efeito desejado pelo contribuinte, devendo prevalecer como verdadeiras todas as provas produzidas pelo autuante.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

VOTO

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A despeito da alentada manifestação da recorrente, sobre discordar veementemente com a acusação que pesa sobre seus ombros, e da imensa gama de documentos que trouxe ao processo para tentar provar as suas alegações, o fato indubitado é que empresas existentes apenas no papel, fantasmas, por assim dizer, a menos que por passes de mágica, não podem emitir notas fiscais, contactar compradores, movimentar estoques (comprar e vender mercadorias), emitir duplicatas, passar recibos, movimentar contas bancárias, enfim, por se tratar de seres intangíveis, imateriais, virtuais, não têm o condão de materializar nada.

Esta característica atribuída à suposta empresa Comércio de Metais Bom Metal Ltda. está exaustivamente provada nos autos e a recorrente, que se preocupou sempre e tão-somente em afirmar e provar a aquisição dos materiais supostamente por ela vendidos, sequer arranhou tais provas. Essa alegação de que solicitou documentos da suposta empresa para verificar sua regularidade perante os órgãos fiscais federal e estadual, tal como as demais alegações, inobstante decorra de um direito inalienável da defesa (afinal, em matéria de defesa vale tudo), é apenas mais uma tentativa de eximir-se da responsabilidade pela prática do delito fiscal, diante da verdade dos fatos.

Concorreu para evidenciar a inexistência dessa empresa a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, colacionada às fls. 33/39, na qual consta que a empresa (fantasma) Comércio de Metais Bom Metal Ltda. conseguiu, quiçá por milagre, emitir, desde 1987, mais de duas mil notas fiscais (frise-se que no caso da recorrente tais documentos abrangem os períodos de 1987 e 1988). O "milagre" tornou-se mais impressionante quando se verifica que, segundo a Súmula, embora falecido, um dos sócios da suposta empresa continuou assinando documentos, tais como uma autorização para impressão de notas fiscais e a declaração cadastral.

Mas não é só.

Consta, ainda, da aludida Súmula, que, Comércio de Metais Bom Metal Ltda. foi considerada inidônea pelo fisco estadual, através de relatório próprio, datado de 31.05.88, em razão das seguintes constatações: o prédio do estabelecimento está sempre vazio, os proprietários nunca são encontrados, a firma foi criada apenas para esquentar documentos fiscais, não há entrada real de mercadorias, não existe imobilizado, opera apenas 'com documentos fiscais, irregularmente', tem como contador a pessoa de José Américo Crippa, que é especialista em montagem de firmas no mister criminoso e em cujo escritório encontram-se os talonários para emissão das notas fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

Consta mais que, segundo apurou o fisco federal, em 26.06.89, esta empresa não se encontrava no endereço descrito nas notas fiscais, sendo posteriormente verificado que lá estava instalada uma modesta padaria, tendo a vizinhança informado que ninguém conhecia firma alguma por ali, sendo constatado também que sua inscrição estadual estava bloqueada pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo e enquadrada no rol das empresas emitentes de notas fiscais inidôneas, desde o início de suas atividades, sendo elaborado Relatório de Trabalho Fiscal concluindo que qualquer documento emitido pela referida empresa não tem validade, caracterizando-se como 'frio', falso e inválido.

Outras constatações de interesse: segundo alteração contratual, houve substituição dos antigos sócios, consoante informado na Declaração Cadastral recebida pelo Posto Fiscal de Itaquaquecetuba-SP, em 24.02.88, sendo apurado que os novos sócios se encontravam omissos perante o imposto de renda, cujo cadastro na Receita Federal aponta endereços diferentes dos constantes do Instrumento Particular de Alteração de Contrato Social, destacando-se que o sócio Joseph Bensimon, conforme dito acima, inobstante ser o signatário da Declaração Cadastral (24.02.88) e da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais datada de 26.04.88, falecera em 12.01.88, conforme certidão de óbito referida na mencionada Súmula, o que sugere terem sido tais atos praticados pelo fantasma do referido ex-sócio.

A conclusão daquele documento, que não poderia ser diferente, é no sentido de que todos os custos ou despesas representados por notas fiscais emitidas pela empresa Comércio de Metais Bom Metal Ltda., a partir de 1987, devem ser impugnados, rol em que se insere a recorrente.

Quanto às provas apresentadas pela recorrente, referem-se aos pagamentos das notas fiscais emitidas pela referida "empresa", consubstanciados nas cópias de duplicatas e cheques (estas são cópias para efeito de controle interno, contábil, mas não dos cheques propriamente ditos). No verso de grande parte das duplicatas, mesmo naquelas onde consta a autenticação do banco recebedor, nota-se a assinatura legível de certa Izilda Martinho, então sócia da empresa Comércio de Metais Bom Metal Ltda., cujo CPF constante da DECA recebida pelo Posto Fiscal de Itaquaquecetuba em 24.02.88, segundo foi constatado pela fiscalização federal (item 6.7. da "Súmula" já mencionada) dá como sendo de Izilda Ribeiro, o que causa espécie e milita mais uma vez contra a recorrente. Quanto às "cópias" dos cheques, apenas fazem referência aos supostos beneficiários, sendo sua emissão "ao portador" ou ao próprio banco sacado. Logo, não satisfaz como prova de pagamentos.

Tais documentos são, portanto, insatisfatórios para o fim almejado pela recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

Cumpra observar que, muito ao contrário do seu entendimento, de que caberia à Fiscalização demonstrar que as mercadorias não ingressaram em seu estabelecimento, em tema de imposto de renda os custos devem ser demorada e exaustivamente comprovados pela pessoa jurídica que se beneficiou para reduzir seus resultados, notadamente quando nestas circunstâncias, em que, conforme adredemente comentado e demonstrado, existem provas mais que bastante acerca da inexistência da empresa Com. De Metais Bom Metal Ltda., o que impossibilita qualquer atitude de ordem material por parte dela. E não obstante todas as oportunidades que a recorrente teve, inclusive quando da conversão do julgamento em diligência, por esta instância, não logrou êxito quanto a este desiderato, eis que não comprovou ter recebido, efetivamente, as mercadorias constantes das notas fiscais emitidas pelo suposto fornecedor.

Neste passo, convém esclarecer que as notas fiscais solicitadas pela autoridade diligenciante não se restringem apenas às empresas dadas por inexistentes. Mas abrange todos os fornecedores da mesma matéria prima, que segundo alegou a recorrente em sua defesa, são diversos, para o fim de possibilitar o levantamento do fluxo de produção, oportunidade em que a recorrente poderia produzir a prova mais importante e indispensável, definitiva, de que, efetivamente, tais materiais foram adquiridos. Entretanto, apenas declarou não possuí-las e sequer demonstrou boa vontade no sentido de recuperar tais notas fiscais junto aos fornecedores, mediante solicitação de uma outra via, ainda que em cópia, deixando implícito que as provas documentais e as alegações apresentadas foram por ela (recorrente) consideradas suficientes para elidir a acusação. Por outro lado, tal omissão levantou a hipótese contrária às suas alegações, na tentativa de provar que as matérias primas foram adquiridas das referidas empresas. E sem estas notas fiscais, por mais boa vontade que o diligenciante tivesse, seria impossível efetuar qualquer verificação sobre os demais elementos solicitados ou apresentados espontaneamente, porque, desta forma, tornaram-se capengas, por assim dizer, eis que sem o principal elemento de partida para os exames requeridos por esta Câmara.

Para que a recorrente pudesse elidir a acusação fiscal deveria (desde o começo da ação fiscal) provar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, adequados aos fatos, a efetiva circulação das mercadorias, sobretudo a sua entrada no estabelecimento, movimentação dos estoques, saídas dos produtos correspondentes, etc, além do efetivo pagamento aos fornecedores, de forma hábil e idônea. Entretanto, julgou que somente a apresentação de cópias de duplicatas quitadas e de cheques (cópias para controle interno) seria o bastante. Faltou, contudo, a principal prova: a da efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento industrial, que poderia ter sido produzida durante a diligência. Só o pagamento, ainda que comprovado satisfatoriamente (o pagamento, bem entendido), não se presta para comprovar a aquisição efetiva dos bens constantes das notas fiscais, pois nada impede que, mediante triangulação envolvendo terceiras pessoas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

o valor pago retorne ao seu dono. Aliás, se os pagamentos cujas provas a recorrente tentou produzir referem-se de fato a tais empresas, perdeu uma oportunidade de ouro ao se omitir quanto a provar que a beneficiária dos pagamentos, conforme consta das duplicatas, é quem movimentava os respectivos recursos.

As considerações até aqui expendidas, conquanto sua generalização em alguns pontos, dizem respeito apenas à empresa "fantasma" Comércio de Metais Bom Metal Ltda. Quanto a esta não tenho qualquer dúvida acerca de sua inexistência e, por conseguinte, pela impossibilidade factual de fornecer bens a quem quer que seja, inclusive à recorrente, que não conseguiu convencer-me a aceitar a afirmação de que comprou, pagou e usou as matérias primas descritas nas notas fiscais. Todavia, quanto à outra empresa também considerada fantasma (é como descreve o auto de infração), em que pese relacionar-se ao mesmo episódio da diligência (disse a recorrente não possuir as notas fiscais), entendo que a acusação não está devidamente apta a prevalecer, pois os fatos que ensejaram o estado de fantasma, de modo a que a recorrente tivesse os respectivos custos glosados, diferentemente dos da primeira podem, quando muito, revelar tratar-se de empresa em situação irregular, capaz de, eventualmente, cometer certos ilícitos, mas não convencem sobre a sua inexistência, que é o pressuposto da acusação constante da peça básica. É sobre este pressuposto, portanto, que a controvérsia deve ser analisada.

Constam às fls. 40/44 dois autos de infração, em cópias, lavrados, respectivamente, em 30.09.88 e 16.12.88, as seguintes constatações:

1. esta empresa não foi localizada no endereço constante dos registros feitos junto aos órgãos públicos, sendo colhida a informação de que ali permaneceu até meados de 1987;

2. seus sócios não foram localizados, eis que, quanto a um deles, inexistente o nº. 366 na Avenida Belém, e quanto ao outro, nunca residiu no endereço informado;

3. em outro endereço (que cita) opera um escritório como sede da empresa, dirigido por Lucio Politti, que diz ser seu dono, o qual assinou os termos fiscais a ele apresentados. Ali fica a documentação e os livros da empresa sob a responsabilidade de um escritório contábil cujo profissional afirmou não existir documentos além dos que entregou à Fiscalização (quais?);

4. no local onde a empresa opera não existe qualquer movimentação de mercadorias, não obstante o razoável volume de notas fiscais emitidas, as quais



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

registram que o transporte é feito pela vendedora, sem, no entanto, existir veículos para tal mister, nem prova de despesas com fretes;

5. as mercadorias por ela adquiridas, cujas notas fiscais foram apresentadas, correspondem a 10% das vendas, sendo frias tais notas de aquisição por se referir a empresas inexistentes e que deixaram de operar regularmente pela prática de emissão dessas notas fiscais;

6. os livros de entradas apresentados não estão registrados na SEFAZ/SP, onde foi constatado que a KIMETAL figura como um dos menores contribuintes do ICM, o que é incoerente com o volume de vendas representado pelas notas fiscais emitidas, segundo o qual ela estaria dentre as de porte médio.

Em síntese, quanto à KIMETAL, foi constatado que:

1. não opera no local cujo endereço consta dos registros nos órgãos públicos;

2. os sócios forneceram endereços falsos, sendo a fiscalização levada a efeito em razão de procuração passada por um deles ao responsável pela contabilidade;

3. os livros de entradas de mercadorias não estão registrados perante a SEFAZ/SP e embora apresentando notas fiscais de fornecedores do ano de 1988 estas se referem a aquisição de sucatas, de pequenos valores, não havendo os produtos que comercializa em suas notas fiscais;

4. não comprovou a aquisição nem o transporte das mercadorias vendidas de acordo com as notas fiscais de sua emissão.

Diante destas constatações, não há como se afirmar que a empresa KIMETAL Comércio e Distribuidora de Metais Ltda. não existe, ou, segundo a descrição dos fatos no auto de infração, é fantasma, tal como a Comércio de Metais Bom Metal Ltda. Afinal, em que pesem as anormalidades verificadas pela Fiscalização, os fatos narrados levam à conclusão que a mesma manteve contato com a empresa, ainda que indiretamente, recebendo livros e documentos do responsável pela contabilidade. Por outro lado, constatou-se tratar-se de empresa contribuinte do ICM com movimento de vendas registrado na SEFAZ/SP. A circunstância de haver disparidade entre o movimento comercial e o volume de notas fiscais emitidas, bem como a falta de prova do transporte de mercadorias, ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

contrário da acusação evidencia a existência desta empresa. O fato de os sócios informarem endereços falsos, sobre o que insta destacar que um deles passou procuração ao "dono" da empresa (segundo a descrição acima), também não implica a inexistência desta. Este fato demonstra, por outro lado, a existência física dos sócios.

Em meu sentir, a Fiscalização autuante acomodou-se diante dos fatos descritos nos autos de infração colacionados às fls. 40/44 e nos termos de fls. 45/47, os quais, ao contrário do que consta da "Súmula", são insuficientes. Contentou-se em tomar de empréstimo tais fatos, apenas, sem realizar investigações próprias, específicas, em torno deles, de modo a poder afirmar com precisão (se fosse esta a hipótese), que esta empresa (KIMETAL) não existia. Na verdade, os fatos dão conta de que ela existe e por conseguinte o motivo constante do auto de infração, como tal, certamente não autoriza a sua lavratura. Houvessem tais investigações, poderia, eventualmente, terem sido glosados os custos sob outros fundamentos, mas nunca ao de que a pessoa jurídica negociara com empresa fantasma, tal como ocorreu em relação à primeira, em relação a qual, não obstante a Fiscalização tenha procedido da mesma forma, frise-se mais uma vez, os autos militam totalmente contra.

Conforme tenho me manifestado em outras ocasiões perante esta Câmara, em se tratando de infração de natureza subjetiva e substancial cabe ao Fisco, através de seus inúmeros instrumentos e expedientes administrativos próprios, trazer aos autos os elementos capazes de demonstrar o nexo existente entre o agente causador do ilícito e as consequências materiais por ele produzidas. Assim, cabe à fiscalização deixar evidente a materialização do evento bem como a existência da vontade do agente em obter o fim desejado e contrário à ordem jurídica estabelecida. Refiro-me à qualificação do delito.

Segundo o magistério de Paulo de Barros Carvalho, o dolo e a culpa (presentes nas infrações subjetivas) não se presumem; provam-se.

Data vênia, parece-me, todavia, que o insigne mestre se expressou apenas quanto ao elemento subjetivo presente no ilícito fiscal, deixando de lado o elemento objetivo, traduzido pelo caráter ilícito do resultado alcançado pelo agente, elemento este que pressupõe, geralmente de maneira encoberta, a ofensa às normas jurídicas que proíbem a realização de certo fim ou determinam a adoção de certas formas jurídicas, únicas admitidas como idôneas.

A este respeito, Manuel de Andrade (in Teoria Geral de Relação Jurídica, Coimbra, II, p. 338), citado por Alberto Xavier em trabalho publicado na



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

Revista do Direito Tributário, vol. 11/12, p. 285/313, ministrando acerca dos aspectos da fraude, como ação comissiva ilícita, sobre ser relevante o aspecto objetivo partícipe da relação jurídica, salienta que:

" Das duas concepções (subjettiva e objetiva) optamos pela segunda. Como princípio, o direito privado, em matéria preceptiva ou proibitiva, não deve curar, nem cura, de intenções, mas só de atos e resultados; além de que a pesquisa do animus fraudandi suscitaria graves dificuldades probatórias. ..."

Portanto, haverá sempre, por indispensável, o nexo entre o elemento subjettivo, que é a intenção ilícita do agente, e o elemento objetivo, que consiste em violar a norma a fim de se obter um resultado consistente em evitar o cumprimento de uma obrigação imposta.

Como o resultado alcançado pelo agente decorre necessariamente do cometimento da infração, basta a prova de sua materialização, com a consequente lesão a direito de terceiros, para que ao agente sejam aplicadas as sanções legais próprias.

Como vimos, a ilicitude praticada pela recorrente consistiu em alterar a realidade dos fatos com o objetivo claro de não pagar o imposto incidente sobre o valor envolvido nas supostas operações de compra de matérias primas, mediante a utilização de notas fiscais inidôneas, eis que a empresa nela grafada - Comércio de Metais Bom Metal Ltda. - não poderia ter efetivado tais operações em face de sua comprovada inexistência. Caracterizou-se, deste modo, a denominada falsidade ideológica, cuja tipologia, nos termos do artigo 299 do Estatuto da Repressão, supõe a inserção, também em documento particular, de informações ou dados fictícios, falsos, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade de fatos juridicamente relevantes.

Segundo nos ensina De Plácido e Silva (in Vocabulário Jurídico, vol.II, pag. 718):

" E a prova da fraude se faz por todos os meios permitidos em Direito, admitindo-se mesmo sua evidência em face de indícios e conjecturas, tanto bastando a verificação do prejuízo ocasionado a outrem pela prática do ato oculto ou enganoso. A fraude, assim, firma-se na evidência do prejuízo causado intencionalmente, pela oculta maquinação."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.000897/91-92
Acórdão nº. : 107-04.255

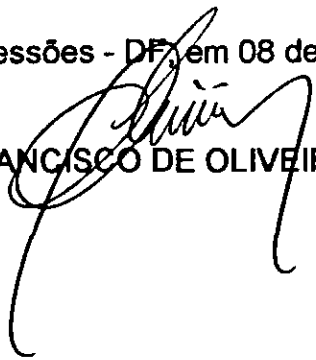
O texto transcrito destaca o aspecto objetivo da ilicitude fiscal, sobre ser o resultado danoso, o prejuízo causado, no caso, às arcas do tesouro, propositadamente, o fundamento da fraude, sendo este elemento, o objetivo, indubitavelmente obtido pela recorrente, posto que comprovada a redução ilícita do resultado tributável.

Sem dúvida nenhuma, o fato, no que tange à empresa Com. de Metais Bom Metal Ltda., corresponde por inteiro ao preceptivo do artigo 72 da Lei nº. 4.502/64, cuja natureza de ilícito é definida como *" toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento"*. Como tal é a figura da fraude, que no caso dos autos está mais que consubstanciada, porquanto demonstrado o deliberado e reiterado propósito da recorrente a fim de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto de renda de modo a reduzi-lo, consciente e espontaneamente.

Por tudo isto, quanto à glosa de custos registrados com base em notas fiscais inidôneas emitidas por empresa fantasma, impõe-se a manutenção da penalidade agravada, de modo a retirar da pessoa jurídica a vantagem econômica obtida ilegal e fraudulentamente em detrimento dos Cofres Públicos.

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o crédito tributário referente à glosa de custos representados pelas notas fiscais emitidas pela empresa KIMETAL Comércio e Distribuidora de Metais e Produtos Químicos Ltda.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho de 1997.


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA