



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10880.046316/94-97
Recurso nº 150.486 Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-00.488 – 1ª Turma**
Sessão de 25 de janeiro de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VIAÇÃO RIACHO GRANDE LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1990

CUSTOS/DESPESAS LASTREADOS EM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA.

Quando provada inequivocamente, no curso do procedimento fiscal, a inidoneidade dos documentos que deram suporte à contabilização dos custos/despesas, transfere-se ao contribuinte o encargo de comprovar a efetividade da operação, a fim de, assim, afastar a glosa e demonstrar não ter agido com dolo ao contabilizá-los. A não comprovação da efetividade da operação enseja a manutenção da glosa procedida pela Fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e determinar o retorno à Câmara de origem para apreciar as demais alegações da recorrente, quanto a glosa das despesas, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias e Valmir Sandri. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias.

(documento assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora.

(documento assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Claudemir Rodrigues Malaquias, João Carlos Lima Junior, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial da Fazenda Nacional (fls. 520/524), apresentado em 29/06/2007, com fundamento no artigo 7º, inciso I do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra o Acórdão nº 107-08.909, proferido pela então Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo trata de Auto de Infração para a exigência de IRPJ, IRRF, CSLL referentes ao ano-calendário de 1990 (fls. 02/21), cuja ciência foi dada ao contribuinte em 27/12/1994 (AR de fls. 200).

O auto de infração principal contém os seguintes lançamentos:

001 – Custo dos bens ou serviços vendidos – Superavaliação de compras.

002 – Custos, despesas operacionais e encargos não necessários.

003 – Custos, despesas operacionais e encargos de bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa.

004 – Correção Monetária – Bens de natureza permanente deduzidos indevidamente como custo ou despesa.

005 – Correção Monetária – Insuficiência de Receita de Correção Monetária.

006 – Compensação de Prejuízos – Regime de Compensação.

Impugnado o lançamento (fls. 330/387), sobreveio acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 390/401), julgando o lançamento procedente em parte, a fim de excluir as autuações sobre bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa e sobre despesas não necessárias, bem como de sua correção monetária.

Sobrevieram, então, Recurso Voluntário (fls. 421/425), e o Acórdão nº 107-08.909 (fls. 503/516), o qual deu provimento parcial ao recurso para excluir os valores tributáveis relativos à glosa de custos. Entendeu o acórdão recorrido que, na vigência da Portaria MF nº 187/93, só Súmula de Documento Tributariamente Ineficaz não valida a glosa de custos, sendo necessário a edição de Ato Declaratório que torne pública a inidoneidade dos documentos.

A decisão restou assim ementada:

IRPJ/CSLL – GLOSA DE CUSTOS – SÚMULA DE DOCUMENTO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ – EFEITOS – Na vigência da Portaria MF nº 187/93, só Súmula de Documento Tributariamente Ineficaz não valida a glosa de custos. É preciso a edição de Ato Declaratório que torne pública a consideração

de inidoneidade dos documentos para afastar alegações de boa-fé por parte do usuário.

IRPJ/CSLL – DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA APURADA EM AÇÃO FISCAL – Tributa-se integralmente a diferença de correção monetária apurada em ação fiscal. O fisco não pode exercer pelo contribuinte o diferimento de eventual lucro inflacionário.

A Fazenda Nacional apresentou, então, Recurso Especial (fls. 520/524), na qual argumenta, em suma, que a fiscalização se utilizou de Súmula de Documentos Tributariamente Ineficazes, bem como de outros documentos auxiliares, para concluir pela inidoneidade das transações do contribuinte. Afirma que a fiscalização utilizou-se, também, da “apreensão de notas fiscais e duplicatas relacionadas às empresas apontadas como inidôneas nas Súmulas de Documentos Tributariamente Ineficazes”, o que levou a proceder à glosa de custos.

Em Despacho de fls. 525/526, foi dado seguimento ao Recurso, tendo o contribuinte apresentado suas Contra-razões às fls. 530/531.

Não houve interposição de Recurso Especial pelo contribuinte. Os autos foram encaminhados a esta Relatora em 27/07/2009.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso é tempestivo e foi determinado seu seguimento em juízo de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Argumenta a Fazenda Nacional que a Súmula de Documentos Tributariamente Ineficazes é indício veemente para se proceder ao lançamento, bem como que tal Súmula estava acompanhada de outros documentos auxiliares, tais como notas fiscais e duplicadas das empresas apontadas na Súmula e que permitiram concluir pela inidoneidade das transações do contribuinte, levando, portanto, à glosa de custos.

Por outro lado, entendeu o acórdão recorrido que a Súmula, por si só, não é elemento para se declarar a inidoneidade de notas fiscais, sendo necessário Ato Declaratório publicado no Diário Oficial, nos termo da Portaria MF nº 187/93.

A referida Portaria estabelece procedimento que a Administração Pública deve cumprir para se apurar a inidoneidade documentos com indícios de falsidade, dentre os quais se encontra a obrigatoriedade de publicar no Diário Oficial da União, Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal.

O artigo 3º da Portaria MF nº 187/93 assim dispõe:

“Art. 3º Com base no procedimento administrativo a que se refere o art. 1º e mediante Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal, publicado no Diário Oficial da União, será declarado ineficaz, para todos os efeitos tributários, o documento emitido em nome de pessoa jurídica que:

I - não exista de fato e de direito; ou

II - apesar de constituída formalmente, não possua existência de fato, ou

III - esteja desativada, extinta ou baixada no órgão competente.”

Verifica-se que, no presente caso, não houve publicação de Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal, apenas a elaboração da Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Desta forma, tendo em vista que a fiscalização descumpriu procedimento elaborado pelo próprio Ministério da Fazenda, ferindo, inclusive, a publicidade a que o ato administrativo deve observar, a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz não pode servir de prova para a constituição do crédito tributário.

Neste passo, conforme concluiu o acórdão recorrido (fls. 515), *“sem Ato Declaratório de Inidoneidade não se pode inverter o ônus da prova, sendo ilegítimo o lançamento assim efetuado”*.

Processo nº 10880.046316/94-97
Acórdão n.º **9101-00.488**

CSRF-T1
Fl. 5

Ora, o propósito do Ato Declaratório é justamente alertar e dar publicidade de que houve a constatação de que as notas fiscais e/ou duplicatas das empresas listadas na Súmula não se prestam como meio de prova da realização de despesas e de custos.

De outra parte, quanto ao argumento de que as notas fiscais e duplicadas das empresas indicadas na Súmula seriam provas complementares para o lançamento, cumpre dizer que tais documentos são pressupostos do lançamento.

Porém, não é possível se atestar a inidoneidade de tais documentos, que serviram para a glosa de custos, o que só seria possível com a publicação de Ato Declaratório da Receita Federal.

Pelo exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Karem Jureidini Dias - Relatora

Voto Vencedor

Claudemir Rodrigues Malaquias, Conselheiro designado.

Em que pesem as razões de decidir da eminente relatora, peço vênica para dela divergir. A questão controvertida cinge-se à glosa de custos efetuada pela Fiscalização sob acusação de utilização de notas fiscais inidôneas.

Entendo que, para serem dedutíveis, os custos e despesas lastreados por documentação inidônea requerem a comprovação da efetividade das operações. Deve-se identificar a natureza e a ocorrência de cada operação, bem como sua essência econômica em relação às partes envolvidas. Diante da falta de comprovação da efetividade dos gastos através de documentação hábil e idônea, deve ser mantida a glosa procedida pela fiscalização, sendo despicando o Ato Declaratório para os efeitos jurídicos dos documentos provados inidôneos no curso do procedimento fiscal.

Em seu recurso, a contribuinte discorda da manutenção da glosa dos valores constantes nas notas fiscais que a fiscalização considerou inidôneas a comprovar a efetividade das despesas deduzidas da base de cálculo do tributo. Afirma que as "súmulas de documentação fiscal inidôneas" formuladas pela DRF de Sorocaba, não podem surtir efeitos, uma vez que não foram devidamente publicadas.

Asseverou que desenvolve como atividade fim o transporte de pessoas, sendo a manutenção de sua frota um meio necessário à atividade principal. Alegou que, na manutenção de sua frota efetuara compras das empresas "sumuladas" por intermédio de vendedores externos que visitavam sua sede. Ressaltou que, com a efetiva entrega das mercadorias acompanhadas da documentação fiscal contabilizava os valores ali descritos, não sendo lícito lhe exigir cautela além da tomada.

Acrescentou ainda que a inidoneidade das fornecedoras faz presumir que elas cometeram infrações fiscais, não podendo se atribuir responsabilidades às adquirentes. Entende que ao não ter praticado ação ou omissão voluntária, tampouco agiu de forma negligente ou imprudente, não lhe cabe a imputação de responsabilidade que é da fornecedora.

O Acórdão recorrido, acatou a argumentação da defesa na decisão que foi assim ementada, na parte referente aos custos glosados:

"IRPJ/CSLL – GLOSA DE CUSTOS – SÚMULA DE DOCUMENTO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ – EFEITOS – Na vigência da Portaria MF nº 187/93, só Súmula de Documento Tributariamente Ineficaz não valida a glosa de custos. É preciso a edição de Ato Declaratório que torne pública a consideração de inidoneidade dos documentos para afastar alegações de boa-fé por parte do usuário."

Entendeu o ilustre julgador *a quo* que as tais "Súmulas de Documentos Tributariamente Ineficazes", não se constituíam em prova pré-constituída a fundamentar lançamento contra terceiros, usuários dos documentos fiscais taxados de inidôneos. Era preciso dar publicidade ao ato administrativo, providência regulamentada pela mencionada Portaria MF nº 187/93.

Com a devida vênia, ousou discordar deste fundamento.

Conforme destacado pela Fazenda Nacional em seu Recurso (fls. 520/524), a fiscalização se utilizou de Súmula de Documentos Tributariamente Ineficazes, **bem como de outros documentos auxiliares**, para concluir pela inidoneidade das transações do contribuinte. O conjunto probatório acostado aos autos incluem a “apreensão de notas fiscais e duplicatas relacionadas às empresas apontadas como inidôneas nas Súmulas de Documentos Tributariamente Ineficazes”, o que levou a proceder à glosa de custos.

No caso dos autos, a Fiscalização intimou a contribuinte a apresentar os documentos comprobatórios das operações contabilizadas como custos. Os custos, cuja efetividade não foi comprovada, foram glosados, ao fundamento de que os documentos comprobatórios das despesas, por si só, não eram hábeis.

Com efeito, a Fiscalização não transferiu à recorrente a responsabilidade pelo exercício de funções fiscalizatórias, no sentido de investigar a idoneidade das pessoas jurídicas com as quais realiza suas operações comerciais.

Ao contrário, a Fiscalização exerceu cuidadosa investigação nas empresas constantes como emitentes dos documentos fiscais. De tal investigação, resultaram as SÚMULAS DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ anexadas ao processo.

Tendo restado indubitosa a falsidade dos documentos no curso do procedimento, estes não foram rejeitados por um ou outro fato isolado, mas por um robusto conjunto probatório, eficientemente levantado pela Fiscalização e que consta dos autos.

Da Contribuinte, a providência que a Fiscalização deve exigir é a comprovação da efetividade das operações contabilizadas com base nos referidos documentos. O fundamento do lançamento não deve se resumir ao fato dos documentos utilizados pela empresa estarem “sumulados”. Ao contrário, a partir desta constatação a Fiscalização deve solicitar a comprovação do efetivo pagamento e recebimento dos bens e/ou mercadorias ou a prestação de serviços.

No caso dos autos, o que foi exigido foi a comprovação de que as operações contabilizadas com base nos documentos que o Fisco provou serem inidôneos realmente existiram. A simples alegação da contribuinte de que as mercadorias adquiridas pelos documentos inidôneos destinam-se à manutenção de sua frota de veículos não é suficiente para atestar a efetividade das operações.

De fato, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, mas desde que embasada em documentos que assegurem a veracidade do que está escriturado. Assim, para impugnar os fatos escriturados pelo contribuinte, é ônus da Fiscalização provar que os documentos que os embasam são inidôneos.

Todavia, feita a prova da inidoneidade dos documentos por parte do Fisco, passa a ser ônus do contribuinte provar que os fatos ocorreram, o que provaria, por via de consequência, a ausência do dolo de sua parte.

Com efeito, não compete ao Fisco fazer levantamento físico e quantitativo das mercadorias acobertadas por documentos inidôneos para demonstrar que de fato as

operações foram realizadas. A comprovação do pagamento e da efetiva entrega dos bens comercializados com base em documentos inidôneos afastaria a glosa, impedindo o Fisco que exigir o tributo.

É assente o entendimento, de que nos casos em que a Fiscalização demonstra ao contribuinte no curso do procedimento de auditoria, que os documentos utilizados para acobertar sua escrituração são comprovadamente inidôneos, deve-se verificar a efetividade da operação. Neste momento, o ônus da prova não é mais do Fisco, mas do contribuinte que, regularmente intimado, possui o encargo de, pelos meios que dispuser, demonstrar que as operações, apesar de lastreadas por documentos não hábeis, efetivamente ocorreram.

Nos presentes autos, uma vez fartamente provada a inidoneidade dos documentos no curso do procedimento, inverte-se o ônus da prova quanto aos fatos registrados, cabendo ao contribuinte provar sua efetividade. Por tal, fundamento, torna-se despiciendo o Ato Declaratório de que trata a Portaria MF nº 187/93. Como não logrou êxito, tem-se como não efetivadas as operações, e como fraudulenta, com o fim de pagar menos imposto, a sua contabilização.

Com essas considerações, e mais uma vez pedindo vênias à ilustre Conselheira Relatora, voto no sentido de DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional e determinar o retorno dos autos à Câmara de origem para apreciar as alegações da contribuinte, no tocante à efetividade das operações que ensejaram a glosa dos referidos custos.

É como voto.

Sala das sessões, 25 de janeiro de 2010.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias, Redator designado.