



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10950.000785/97-03  
Recurso nº : 115.139 - Voluntário  
Matéria : IRPJ e outros - Ano-Calendário de 1992  
Recorrente : DÉFENSE INFORMÁTICA E ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL LTDA  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 03 de junho de 1998  
Acórdão nº : 103-19.439

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA  
OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA**

Para que seja reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega e origem do numerário, coincidentes em datas e valores; é irrelevante a capacidade econômica e financeira do supridor, não bastando a indicação de venda de imóveis pelo sócio em datas e valores não coincidentes com os suprimentos, devendo ser demonstrada a efetiva transferência das disponibilidades particulares para o patrimônio da pessoa jurídica suprida.

**PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - NOTAS FRIAS**

A dedutibilidade de despesas e custos operacionais com prestação de serviços administrativos e operacionais pressupõe a prova da necessidade e efetiva realização deles, não sendo bastante referência genérica aos serviços nas notas fiscais correspondentes.

Os documentos pervertidos com falsidade ideológica das "notas frias" são inaproveitáveis na justificativa da dedução de custos ou despesas.

Preliminar rejeitada. Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DÉFENSE INFORMÁTICA E ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES  
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10950.000785/97-03

Acórdão nº : 103-19.439

FORMALIZADO EM: 28 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SÍLVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA e VICTOR LUÍZ DE SALLES FREIRE



Processo nº : 10950.000785/97-03  
Acórdão nº : 103-19.439  
Recurso nº : 114.139  
Recorrente : DÉFENSE INFORMÁTICA E ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL LTDA

## RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado, DÉFENSE INFORMÁTICA E ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL LTDA, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve, em parte, o crédito tributário consignado nos Autos de Infração de fls. 13, 17e 21, relativos ao imposto de renda pessoa jurídica, ao imposto de renda retido na fonte e à contribuição social sobre o lucro do ano-calendário de 1992.

A exigência fiscal decorre das seguintes irregularidades:

1. OMISSÃO DE RECEITAS - caracterizada pela não comprovação da origem e da efetiva entrega dos suprimentos de caixa efetuados pelo sócio Carlos Alberto A. Cardoso, com infração ao art. 181 e 387, II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

2. GLOSA DE CUSTOS. COMPROVAÇÃO INIDÔNEA - glosa de despesa operacional em virtude da contabilização de documentos inidôneos emitidos pela empresa Igor Captação de Negócios S/C Ltda - ME, cujos serviços descritos não foram realizados. Intimada a justificar os pagamentos efetuados, a empresa respondeu que as notas fiscais foram incluídas em caráter provisório para pagamento de outras despesas (não justificadas) e que não houve qualquer pagamento para a empresa citada. O Sr. Carlos Alberto, sócio da fiscalizada, é também sócio da empresa Igor Ltda. Sobre tais valores, incidiu a multa qualificada de que trata o art. 4º, inciso II, da Lei nº 8.218/91.

Irresignada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 26 alegando, preliminarmente, a nulidade dos lançamentos por cerceamento de defesa em razão de não ter recebido todos os documentos que compõem a peça acusatória e o irregular enquadramento jurídico da situação, tipificação que não permite à impugnante exercer o seu direito de defesa no sentido de contrapor juridicamente as alegações insertas nos aludidos autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10950.000785/97-03  
Acórdão nº : 103-19.439

No mérito, esclarece que contratava diversos serviços, os quais não forneciam a documentação hábil para escrituração, circunstância que, segundo ela, a obrigava a emitir notas fiscais da empresa IGOR LTDA com a finalidade de ser processado o fechamento da mensal da contabilidade. Entende que tal fato não merece nenhuma censura e sequer glosa do Fisco. Haveria inidoneidade se a impugnante tivesse contabilizado os valores pagos àquelas pessoas sem nenhum documento. Na realidade, é elogiável o seu comportamento, pois teve que emitir notas de uma outra empresa, gerando tributos, onerando sua atividade operacional, simplesmente para atender a legislação que exige a documentação formal para todos os pagamentos. É princípio assente na teoria geral do direito que a verdade real deve prevalecer sobre a formal. Assim, se de fato as notas fiscais emitidas pela empresa IGOR tiveram por finalidade formalizar contabilmente para a autuada aquilo que as pessoas prestadoras de serviços não o fizeram, por óbvio que tal fato prevalece ante o aspecto dos serviços descritos nas notas não terem sido realizados. Por fim, afirma que não provocou nenhuma evasão de tributo, ao contrário, para que atendesse a legislação, teve que aumentar sua carga tributária e, sem evasão fiscal, não há que se falar em tributação ou mesmo sanção penal. No que se refere aos suprimentos de numerários, a autuada argumenta que o sócio utilizou-se de recursos financeiros obtidos com a venda de um imóvel em Cianorte/PR para injetá-los na empresa que inicia suas atividades como doação. Ao final, pede a nulidade dos autos de infração, no caso de não acolhimento das nulidades, sejam considerados improcedentes por exigirem créditos tributários de natureza confiscatória, contrariando o que disciplina o art. 150, IV da Constituição Federal.

A autoridade monocrática, na decisão de fls. 296, julga parcialmente procedente a ação fiscal para cancelar a exigência relativa ao imposto de renda retido na fonte porque lavrado com fundamento no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, dispositivo revogado pela Lei nº 7.713/88, e reduzir os percentuais das multas aplicadas com fulcro no art. 44 da Lei nº 9.430/95 e em homenagem ao art. 106 do CTN.



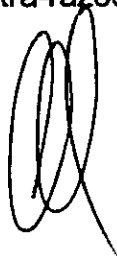
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10950.000785/97-03  
Acórdão n° : 103-19.439

Ciente em 11/04/97 conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR de fls. 311, a autuada interpôs recurso protocolando seu apelo em 08/05/97. Em suas razões, reitera os argumentos expendidos na inicial.

Às fls. 325, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional oferece, nos termos da Portaria MF n° 180/96, as contra-razões ao recurso voluntário. Clama pela manutenção de decisão recorrida.

É o Relatório. 





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo n° : 10950.000785/97-03  
Acórdão n° : 103-19.439

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A preliminar argüida deve ser rejeitada pela Câmara. Não vislumbro nos autos qualquer ofensa ao princípio da ampla defesa porquanto a recorrente tomou ciência dos atos praticados durante a ação fiscal e recebeu a peça acusatória lavrada em consonância com os ditames do Decreto n° 70.235/72.

No mérito, trata-se de lançamento fundamentado em duas infrações: a primeira, omissão de receita caracterizada por suprimento de caixa não comprovado; a segunda, glosa de despesas pela utilização de documentos inidôneos situação que, comprovada, constitui fraude e justifica a aplicação da multa qualificada..

Mansa e pacífica é a jurisprudência dominante neste Pretório no sentido de que os suprimentos feitos pelo sócio à empresa, quando não comprovadas a sua origem e efetiva entrega, constituem-se em presunção de que se originaram em recursos da pessoa jurídica provenientes de omissão de receitas. Com efeito, para que seja reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega e origem do numerário, coincidentes em datas e valores; é irrelevante a capacidade econômica e financeira do supridor, não bastando a indicação de venda de imóveis pelo sócio em datas e valores não coincidentes com os suprimentos, devendo ser demonstrada a efetiva transferência das disponibilidades particulares para o patrimônio da pessoa jurídica suprida. Assim, e considerando que a recorrente não trouxe aos autos provas capazes de elidir a pretensão fiscal, deve ser mantida a exigência.

Antes de analisarmos a glosa das despesas, seria de todo conveniente trazer à lide os pressupostos exigidos pela legislação de regência (art. 191 do RIR/80) para a dedutibilidade de uma despesa operacional, quais sejam: (1) que a despesa seja



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10950.000785/97-03  
Acórdão nº : 103-19.439

necessária à atividade e à manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos; (2) que seja usual e normal no tipo da atividade da empresa; (3) que o dispêndio corresponda à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido; (4) que esteja lastreada por documentos emitidos por terceiros de indiscutível idoneidade, ou seja, que atenda às disposições comerciais e fiscais sobre a emissão de documentos; e, (5) que o pagamento esteja comprovado, ou seja, o beneficiário do pagamento efetivamente recebeu pelo serviço prestado ou pela mercadoria vendida. É esse conjunto de fatores que torna uma despesa dedutível face à legislação do imposto de renda. Não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso.

A "nota fria", como se sabe, pode ser um documento fiscal ideológica e materialmente falso, apenas ideologicamente falso ou apenas materialmente falso. Conceituando cada uma delas, temos que a falsidade material corresponde à falsificação de documentos, papéis e livros e a falsidade ideológica, segundo o art. 299 do Código Penal, correspondente à omissão, em documento público ou particular, de declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Todas essas variedades de ilícitos podem estar embutidas nos documentos fiscais utilizados pelas pessoas jurídicas para comprovarem custos e/ou despesas operacionais deduzíveis.

Se a nota fiscal é ideológica e materialmente falsa ou apenas ideologicamente falsa, cabe a glosa do custo ou da despesa correspondente, independentemente da representação para se apurar eventual responsabilidade criminal. Em se tratando de nota fiscal materialmente falsa porque impressa na clandestinidade, sem autorização da autoridade competente e, às vezes, sem o conhecimento da própria pessoa jurídica cujo nome vai nela estampado, duas indagações devem ser respondidas quanto às operações nelas registradas: são falsas ou verdadeiras as operações? Se falsas, o tratamento fiscal será o da glosa do custo ou despesa. Se verdadeiras, entretanto, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº : 10950.000785/97-03  
Acórdão nº : 103-19.439

cabará glosa nem representação, uma vez que o contribuinte do imposto de renda que adquiriu o bem ou serviço não passará de terceiro de boa fé.

Nesta linha de idéias, forçoso é concluir que estamos diante de uma falsidade ideológica, eis que as notas fiscais emitidas pela empresa IGOR Ltda, embora revestidas de legalidade material, não representam a realidade dos fatos. Como a própria recorrente afirmou, as notas foram emitidas para acobertar serviços prestados por outras pessoas que, segundo ela, não emitiam as respectivas notas fiscais. Não procedem as alegações da recorrente: a uma porque pessoas físicas não estão obrigadas a emitirem notas fiscais de prestação de serviços, exigência restrita às pessoas jurídicas; a duas porque, segundo consta dos documentos trazidos aos autos, os prestadores de serviços (pessoas físicas) emitiram os recibos com indicação, inclusive, do cheque recebido; a três porque não existe na legislação do imposto impedimento para que as empresas contabilizem "recibos" como prova do pagamento efetuado, principalmente quando estes se referem a salários. Parece-nos clara a intenção da recorrente em subverter a verdade dos fatos já que nos recibos juntados existe a informação precisa de que as importâncias dispendidas referiam-se a salários, despesa operacional usual, normal e necessária à atividade da empresa. Na tentativa de economizar encargos previdenciários e/ou trabalhistas, a recorrente preferiu trilhar pelo caminho da falsidade ideológica, registrando em sua contabilidade fatos que não correspondem a verdade. Portanto, correta a decisão recorrida que manteve a glosa e a multa qualificada.

Quanto a alegação de que a exigência fiscal afrontaria o princípio constitucional inserido no art. 150, IV, da Constituição Federal, permito-me transcrever aqui excertos do Ac. nº 107-2.509/95, da lavra do ilustre Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, que analisando matéria idêntica, assim se pronunciou:

*"Igualmente não tem sentido alegar que o referido diploma legal sancionatório ofendeu o princípio constitucional da anterioridade da lei, previsto no artigo 150, inciso III, letra b, do Texto Básico, posto que o mesmo se aplica ao gênero tributo e não à multa. Ambos são inconfundíveis: o tributo tem por hipótese de incidência um fato jurígeno lícito (v.g. obtenção de renda); a multa, que é espécie de penalidade, um*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10950.000785/97-03  
Acórdão nº : 103-19.439

*ato ilícito (falta de emissão de documentos fiscais obrigatórios, v.g.). É o que se extrai do disposto no artigo 3º do Código Tributário Nacional.*

*Por último, resta analisar as razões segundo as quais a multa imposta à recorrente tem natureza confiscatória.*

*Como é cediço, as penalidades pecuniárias representam as mais expressivas formas de punibilidade manifestada pela ordem jurídica como consequência da violação de um preceito legal de natureza tributária. Tais sanções têm a finalidade precípua de reprimir as condutas antijurídicas e para tanto se propõem a estabelecer uma inibição mais forte do que o desejo de lucro fácil que imprime a prática da infração, seja esta de natureza substancial ou formal*

.....  
*Em que tais razões, opiniões mais apressadas, sem atender para a realidade fiscal do País, cujo grau de evasão dos tributos é elevadíssimo, causando a função e o mérito de certas penalidades, porque mais gravosas - nas quais se insere a que foi imposta à recorrente - afirmando e defendendo a tese de que tratam de confisco indireto.*

*Para isso, buscam guarida na regra constitucional inserta no inciso XXII do artigo 5º da Constituição de 1988, segundo o qual "é garantido o direito de propriedade." Trata-se, destarte, de interpretação doutrinária baseada na compreensão de que a multa cuja dosagem ultrapassa o valor do tributo invade o patrimônio do infrator.*

*Esquecem-se, todavia, do patrimônio da sociedade, que é prejudicado todas as vezes que o infrator pratica o ilícito tributário. Enxergam a árvore, mas, não, a floresta.*

.....  
*Então, é preciso que a questão do confisco seja vista tal como consta da Carta Magna. Esta veda a utilização do tributo com efeito de confisco, conforme está no artigo 150, inciso IV, enquanto que a pena de confisco é coisa diferente. O efeito confiscatório se apresenta quando a exigência do tributo implica na necessária e inevitável alienação (ou entrega ao ente tributante) do patrimônio do administrado, e é isto que a Constituição impede. Vale dizer, o confisco se efetiva quando o tributo atinge sempre e diretamente a propriedade.*

*Resta clara, portanto, que a aplicação de uma medida confiscatória é procedimento totalmente diferente da imposição de uma multa. A proibição do confisco em nosso sistema tributário, como se vê, não alcança a imposição de penalidades pecuniárias. O alcance confiscatório está limitado constitucionalmente, de forma expressa, apenas em relação aos tributos que, por sua própria natureza, possam eventualmente recair sobre a propriedade."*

*MU*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

Processo nº : 10950.000785/97-03

Acórdão nº : 103-19.439

Por todo o exposto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, rejeitada a preliminar de nulidade suscitada para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões (DF), em 03 de junho de 1998.

*Sandra Maria Dias Nunes*  
SANDRA MARIA DIAS NUNES