



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10980/006.197/88-36

nlfr

Sessão de 17 de julho de 1991

ACORDÃO Nº _____

Recurso nº: 97.180 - IRPJ - EXS: DE 1985 a 1988

Recorrente: INDÚSTRIA QUÍMICA MENTOX LTDA.

Recorrida: DRF EM CURITIBA - PR

R E S O L U Ç Ã O Nº 103-1.160

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, INDÚSTRIA QUÍMICA MENTOX LTDA.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

Sala das Sessões(DF) ., em 17 de julho de 1991


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

PRESIDENTE


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 12 SET 1991

ZAINITO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, LUIS VICTOR DE SALLES FREIRE, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, ILCENIL FRANCO. Ausentes por motivo justificado, os Conselheiros Dícler de Assunção e Antonio Passos Costa de Oliveira.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10980/006.197/88-36

RECURSO Nº: 97.180

RECORRIDO: RESOLUÇÃO Nº 103-1.160

RECORRENTE: INDÚSTRIA QUÍMICA MENTOX LTDA

R E L A T Ó R I O

INDÚSTRIA QUÍMICA MENTOX LTDA., pessoa jurídica inscrita no CGC sob o nº 76.905.561/0001-00, com domicílio tributário em Campo Largo (PR) inconformada com a decisão nº 1-177/89, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Curitiba, às fls. 244/254 do presente, interpõe o recurso voluntário de fls. 263/267, com o fito de obter sua reforma.

A exigência fiscal contestada tem origem no auto de infração de fls. 204, apoiado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 190/191, mediante o qual foram constituídos, de ofício, em 30/06/88, créditos tributários nos valores de 104.442,86 OTN, relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, e 5.371,04 OTN, referente ao PIS/DEDUÇÃO, já computados em ambos os juros de mora e as penalidades respectivas, além da multa de mora 46,08 OTN, imposta por atraso na entrega da declaração de rendimentos correspondente ao exercício de 1988.

Consoante os fatos descritos na peça vestibular da autuação, a Auditada majorou indevidamente seus custos nos períodos-base de 1984 a 1987.

Além disso, nos períodos-base de 1985 a 1987, lan-

Resolução nº 103-1.160

çou como despesas de vendas comissões pagas à empresa Representações A ragúiaia S/C Ltda., a qual não teria efetivamente realizado qualquer serviço, conforme declaração tomada por termo às fls. 03, prestada pelo sócio gerente da ora Recorrente e por seu contador.

A autuação alcançou, ainda, o montante do lucro real apurado na declaração de rendimentos do exercício de 1988, somente entregue mediante intimação (fls. 05) e reintimação (fls 06), expedidas no curso da ação fiscal.

Ressalvada a última situação descrita, sobre o imposto relativo às infrações apuradas foi aplicada a penalidade agravada, prevista no artigo 728, inciso III, do RIR/80.

De pronto, a Contribuinte recolheu os débitos relativos à multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1988 e ao próprio imposto nela indicado, instaurando a fase litigiosa, em 12.08.88, mediante a impugnação de fls. 208/228, apresentada após concedida prorrogação de prazo para defesa, pelo despacho de fls. 207, apenas em relação aos demais aspectos da exigência.

Da reclamação então formulada a controvérsia remanesce apenas em relação às glosas de custos, pois que a Contribuinte expressamente não opôs, na fase recursal, resistência à pretensão fiscal correspondente às despesas de comissões sobre vendas, inquinadas pela Fiscalização de fraudulentamente registradas na escrita contábil e, os demais pleitos, relativos a compensação de prejuízos e conversão do crédito referente ao exercício de 1987 para cruzados, foram atendidos pelo órgão singular.

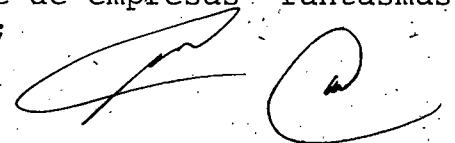
No tocante, portanto à matéria de que trata o presente recurso, objetou a Requerente, perante a autoridade monocrática, os seguintes argumentos:

- "a) as notas fiscais listadas nos QUADROS-DEMONSTRATIVO 01, 02 e 03 da intimação de 16.06.88, documentam a quantidade e valores de matérias-primas e insumos utilizados e consumidos na fabricação dos produtos produzidos (estocados e/ou vendidos ou reven

Resolução nº 103-1.160

didados) nos anos de 1984, 1985, 1986 e 1987, pela impugnante;

- b) para a necessária avaliação, determinamos a elaboração dos MAPAS nºs 1, 2 e 3 anexos, através dos quais poderá ser aferida a quantidade efetivamente adquirida nesses anos, bem como os respectivos produtos de nossa fabricação, onde foram empregados, consoante prescrevem as fórmulas, elaboradas sob a orientação técnica, e também simplesmente revendidos, pois é impossível, e sequer crível, o entendimento absurdo do Fisco, que tenta induzir essa autoridade a crença ou convicção, de que tais matérias não foram efetivamente utilizados no fabrico de nossos produtos, sem trazer ao feito prova incontestada a respeito, tais como: LAUDOS TÉCNICOS, confiáveis, atestando a inexistência dos mesmos em nossa linha de produção. E de que não foram revendidas. Pela sua ótica, indiscutivelmente, a impugnante realiza "milagres", pois produz e vende seus produtos, sem a utilização dessas matérias-primas e sem esses insumos, e, no entanto, num verdadeiro passe de mágica, seus produtos atingem aos fins para os quais foram concebidos, combatem os fungos e tornam as madeiras imunizadas, sem a utilização dos ingredientes receituados pelos técnicos, verdadeiros "ovo de colombo" ou fonte inesgotável de recursos, pois passa-se a ter receitas sem custos, o que, sem dúvida alguma é diagnóstico talvez recomendável para acabar com o próprio déficit público, porém impossível de produzir efeitos no campo de atuação da iniciativa privada, onde tais fatos seguramente inoportunam. É o que dizer dos produtos revendidos, cujas receitas integram o resultado apurado;
- c) as receitas auferidas, devidamente contabilizadas, que correspondem as vendas aos produtos fabricados e comercializados pela impugnante no quadriênio em questão, nas quais foram empregados os insumos e matéria-prima que o Fisco sumariamente glosou, inusitadamente, não mereceram o mesmo tratamento tributário, pois foram homologadas pelas autoridades lançadoras. Em síntese, o sujeito passivo oferece às RECEITAS/CUSTOS/DESPESAS/ENCARGOS à tributação, o Fisco, por seu turno, glosa os custos sob alegação que são "notas frias", debaixo das seguintes expressões, que vale a pena repeti-las para nortear um correto juízo que se espera seja feito da querela:
- "Verificando grande parte das duplicatas; as mesmas foram quitadas através de cheques ao portador e quitação manual";
 - "Grande parte das compras sequer foram baixadas da conta fornecedores. Constam do passivo da Empresa (Contas Fornecedores Diversos)";
 - "Nos controles levantados pelo projeto "ORCA" da Receita Federal, tratam-se de empresas "fantasmas", "inexistentes", "omissas";



- "Conforme Demonstrativos 01, 02 e 03 da intimação verifica-se que notas fiscais de saída de um mesmo bloco foram utilizadas sem uma seqüência cronológica. Para tanto, basta verificar as notas de emissão de indústria de Produtos Químicos Michigam Ltda e Laiwo-Indústrias Químicas S/A";
 - "Com relação a Andro-Produtos Químicos Ltda, conforme Termo de Diligência Fiscal datado de 27 de maio de 88, concluiu-se que a mesma é inexistente";
 - "Nos documentos contábeis da Mentox, não localizamos pagamentos de duplicatas da Andro-Produtos Químicos Ltda. As compras devem estar lançadas em conta de fornecedores".
- d) não basta ao Fisco verificar grande parte das duplicatas, mas sim todas que glosou. Também não constitui qualquer irregularidade fiscal ou contábil a quitação manual, nem a emissão de cheques ao portador. Tais irregularidades somente existem no cérebro dos Autuantes. Também não é correto o Fisco alegar "Grande parte das compras sequer foram baixadas", etc. É preciso quantificar com prescrição e identificá-las, uma a uma. As que comprovarem a alegação Fiscal, poderão ser "ERROS CONTÁBEIS", praticados pelo responsável Técnico-Contábil, nunca CUSTOS INDEVIDOS como quer o Fisco. Quanto aos controles levantados pelo projeto "ORGA" da Receita Federal, nada se pode dizer, porque sequer se sabe de que se trata. Ao que tudo indica, se trata de projeto, não de realidade, como seu próprio nome diz, sem suporte legal para existir, caso contrário a SRF já teria baixado ato regulamentando-o, bem como definido suas diretrizes e finalidades. Se as notas fiscais inquinadas pertencerem a empresas emitentes "fantasmas", "inexistentes", "omissas", mesmo assim não se poderá ignorar e/ou desconhecer os custos legítimos e reais suportados pela impugnante, quantificados e mensurados nas citadas notas fiscais;
- e) a impugnante, na qualidade de sujeito passivo, não tem o dever de coibir e discutir assuntos dessa natureza com seus fornecedores, mas, única e exclusivamente, pagar e contabilizar as mercadorias adquiridas para poder produzir o que se propôs. Também não tem o dever legal de ser a guarda nº1 (um) da conduta legal dos demais comerciantes, inclusive perante a SRF, de seus fornecedores, pois cada Empresa, de per si, responde por suas obrigações tributárias perante o Fisco Federal. Se for verdadeiro que são empresas "fantasmas", "inexistentes", ou "omissas", mesmo assim não nos cabe qualquer responsabilidade tributária decorrente desses fatos, porque não são de nossa propriedade. Se nos venderem produtos sem origem legal, também não poderemos responder por isso, porque somos adquirente de boa-fé, recebemos os produtos, contabilizamos os fatos, pagamos



o que devíamos. As irregularidades denunciadas pelo Fisco devem ser apuradas junto às respectivas fontes, responsabilizando seus proprietários por eventuais danos ao erário público. Nos não temos que exigir de nossos fornecedores, quaisquer outros documentos, se não o próprio documentário fiscal, devidamente exibido ao Fisco. Cabe a esse localizar e punir-se for o caso, os infratores, não nos sub-rogar ou transferir tais obrigações, por ser medida mais comoda. Quem criou essas firmas "fantasmas", "inexistentes", "omissas"? As duas primeiras, a assertiva Fiscal não corresponde com a realidade, porque se nos venderam tais produtos, são reais, por isso não podem ser "fantasmas", ou "inexistentes". Ou será que o Fisco não consegue localizá-las, porque já deram "baixa" ou se "evaporaram"? Nos não temos o dever legal de sair a "caça delas", isso cabe ao Fisco, que, indevida e incorretamente, quer nos dar tal atribuição, sem respaldo legal para isso. É missão do Fisco, não nossa. No que tange a empresas "omissas" a coisa fica mais grave, pois basta se perguntar: o que e que temos a ver com isso, se não prestam contas ao Fisco. Quais são essas empresas, das listadas pelo Fisco? No tocante a falta de ordem das notas fiscais de saída dos fornecedores, pela utilização sem ordem sequencial cronológica, igualmente, não temos nada a dizer, simplesmente porque é assunto que não no diz respeito, razão pela qual nada podemos esclarecer ou opinar. A empresa Andro-Produtos Químicos Ltda e empresa existente, porque nos vendeu seus produtos, como consta das notas fiscais. O paradeiro atual de seus proprietários não podemos informar, porque desconhecemos. Estranho é a afirmação fiscal de que "As compras devem estar lançadas, em conta de fornecedores";

- f) deve ser também levado em conta que uma Empresa de pequeno porte como a nossa, funcionando a base do esforço pessoal de seu titular e de alguns abnegados funcionários, não pode jamais estar afeita, em toda a sua plenitude de exigências fiscais, relativamente a seus fornecedores, como quer impor o Fisco: cheques nominativos, quitação bancária apenas ou mecânica. Se assim proceder a Autuada, seguramente, não terá mais matéria-prima e/ou insumos, tão escassos no mercado nos anos fiscalizados, pois, na realidade, o negócio funciona nestes termos; dá cá, toma lá, caso contrário, levarão os seus produtos aos concorrentes, face a grande escasses no País; por tanto, impõem-nos suas condições do jeito que pretendem, iniciando pelo recebimento dos valores previamente ao descarregamento na maioria das vezes, dando preferência a dinheiro ou cheques ao portador, pois enquanto um cuida da descarga, outro vai apagar o dinheiro nos Bancos, porque o comércio estava sobressaltos com a quantidade imensa de cheques sem fundos. Por outro lado, há também a ser conside

Resolução nº 103-1.160

rado o despreparo técnico dos nossos funcionários , todos com instrução primária, precária, já que nossos salários não podem ser elevados, pela pequena margem real de lucratividade, pois não conhecem todas as exigências legais, técnicas sofisticadas, como quer o Fisco impor. Para esses funcionários basta o recibo ser firmado manual, porque podem facilmente comprovar a letra do emitente, que recebeu o cheque ao portador, pois nunca é o proprietário da mercadoria que promove a entrega, mas seu preposto, sempre necessitando de dinheiro para encher o tanque, refeições, estadias, etc.;

- g) os documentos que o Fisco, procurou, inquiná-los não estão pervertidos com falsidade ideológica das "notas frias", pelo contrário, documentam custos reais efetivos, suportados pela Impugnante, daí a improcedência do lançamento, porque a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º). "Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no parágrafo 1º, do art. 174 do RIR/80 (§ 2º do art. 9º do D.L. 1598/77). Destarte, a Impugnante não tem o dever legal de constituir prova negativa pertinente ao documentário fiscal que compõe o universo de sua escrita, mas unicamente exibi-la ao Fisco, a quem a lei atribuiu a incumbência de diligenciar e investigar sua autenticidade e regularidade. Simples alegações do Fisco não substituem as provas exigidas no deslinde do feito, pois a obrigação tributária independe da opinião fiscal só existindo quando os atos praticados pela Impugnante reunirem todas as condições necessárias e prescritas pela Lei, indispensáveis ao seu nascimento pela ocorrência dos respectivos fatos geradores. A hipótese objeto da autuação não caracteriza falsificação ou falsidade dos elementos, nem material, nem ideológica, pois esses fatos não são passíveis de presunção, há de ficar cabalmente provado no processo, previamente ao lançamento tributário. O "ánimus" delituoso que se tenta imputar a impugnante não ocorreu, pois nada se provou a respeito. No mérito, não há dúvida que o tipo infracional referido no Auto de Infração, é de natureza subjetiva (vale dizer levando o dolo, necessariamente em conta, para sua punibilidade). É que a infração só existe quando o ato do contribuinte tenha por objeto majorar custos, para reduzir o montante do tributo, por isso não pode ser aplicado aos casos de custos reais, porque estes estão albergados e contemplados pela legislação vigente, como é o caso presente. Assim, os fatos isolados objetivos das empresas que transacionaram com a Autuada,



Resolução nº 103-1.160

nas operações questionadas, constarem do "ORGA" como "fantasmas", "inexistentes" ou "omissas", por si só, é insuficiente para tipificar o ilícito cominado no Auto de Infração.

h) a tais fatos, para vingar a tese fiscal, deve-se agregar, necessariamente, outro e diferente, essencial para caracterização do tipo infracional, este consistente no seu elemento subjetivo (expressamente referido na lei) e que se traduz na circunstância de contabilizar "notas frias" para ter por efeito e provocar a redução ou eliminação do imposto de renda a pagar, o que incoorre, exatamente por se tratarem de matérias-primas e insumos necessários à composição dos produtos e, efetivamente, empregados no seu fabrico, comprovados não só pelas aludidas notas fiscais, mas, igualmente, pelos MAPAS 1, 2 e 3, ora juntados;

i) assim, a opinião em contrário do Fisco, não é fundamental, porque não é essencial, o que é essencial é que houve o consumo das matérias-primas e insumos, devidamente comprovados. Para a Autuada, a idoneidade ou não, a regularidade ou não de terceiros, que são os emitentes das respectivas notas fiscais (os fornecedores), perante o Fisco, é assunto estranho na relação jurídica que mantém com o Fisco, na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária, isto é, de suas obrigações tributárias próprias, não de terceiros, pois não é sucessora nem proprietária de tais Empresas, não se lhe podendo, por isso, atribuir qualquer encargo adicional tributário decorrente de obrigações tributárias pertinentes a tais terceiros. Nesse mesmo dia pasão das regras que regem a sucessão e substituição tributária, a própria Carta Magna traçou as linhas mestras, nestes termos, no seu art. 153:

"§ 13. Nenhuma pena passará da pessoa delinquente.

A lei regulará a individualização da pena".

j) desta maneira, tornado inequívoco o uso das matérias-primas e insumos, adquiridos no mercado interno, pela Impugnante e, ainda, inexistindo prova contrariamente à qualidade de seus produtos, através de LAUDO TÉCNICO de Instituições Idôneas, que pudesse invalidar seu processo preservativo e imunizante, não há porque, se atender a meras conclusões pessoais do Fisco, lastreadas em análises superficiais do documentário fiscal que tentar inquirar, com o objetivo inequívoco de transferir, via obliqua, eventuais responsabilidades tributárias de terceiros à Impugnante, sob a mera alegação de que se tratam de "notas frias", quando são documentos estribados em operações reais, indiscutíveis, induvidosas, apenas nominadas pelo Fisco com essa expressão imprópria indevida e inexpressiva, não ten

do, por isso mesmo, o condão de se transformar em fato gerador de Imposto de Renda, nem de se constituir sucessão ou substituição tributária, para cobrar encargos tributários eventualmente devido pelos terceiros, que nos forneceram as mercadorias que o Fisco quer, incorretamente, impingir sua inexistência. O fato real é que as regras tributárias não permitem o entendimento fiscal, pelo contrário, invalidam;

- 1) outro importante fato deve ser ressaltado a Vossa Senhoria para igualmente nortear sua decisão. Como já se disse, o Termo de Início de Fiscalização está datado de 05 de maio de 1988. Em 02.06.88, pelo Termo de Intimação, lavrado às 10:00 horas; foi a Autuada intimada a apresentar:
 - a) a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica;
 - b) o Diário devidamente encadernado, autenticado e registrado pela Junta Comercial, referente ao período base 1987. Prazo: 72 (setenta e duas) horas;
 - m) pelo Termo de Reintimação de 09.06.88, em igual prazo de 72 (setenta e duas) horas, foi a Autuada reintimada a apresentar os mesmos elementos, sob pena, de não o fazendo, ter seus lucros arbitrados;
 - n) isso comprova, a tremenda "pressão psicológica", ameaçadora a que o titular da Autuada foi submetido e compelido a solucionar os problemas então existentes, objeto das citadas Intimações;
 - o) o escopo central dessas Intimações, indiscutivelmente, não era evitar arbitramento dos lucros apurados em 31.12.87, apesar de ser medida extrema, o crédito tributado por essa forma de tributação, dariamui to a quem do crédito lançado, pela sãdica forma maquinada pelo Fisco, ou seja, induzir o contribuinte a puxar a sua própria "corda de enforcamento", mediante promessa de que o LUCRO REAL era mais favorável, por ser a mais correta e legal forma de tributação do Imposto de Renda. Assim, apressadamente, de baixo de tantas ameaças, entregou a Declaração de Rendimentos do Exercício de 1988 (período-base 1987), com o lucro real regularmente apurado, no valor de Cz\$ 3.443.448,00 (três milhões, quatrocentos e quarenta e três mil, quatrocentos e quarenta e oito cruzados), com Imposto de Renda a pagar de 2.189,24 OTN's cujo pagamento ocorreu pelo DARF anexo (doc. nº 04). Isso está manifesto no processo. Ato contínuo pelo Termo de Apreensão de 13.06.88, promoveram a apreensão das Notas de Entradas listadas nesse Termo; pelo Termo de Apreensão de 13.06.88 as Notas Fiscais de Entrada nele enunciadas. De ambas apreensões, não deixaram sequer cópia (xerox) das notas fiscais à Autuada, deixando-a "a ver navios" e intimando-a a prestar esclarecimentos, conforme contados



Resolução nº 103-1.160

Termos de intimação 16.06.88, sem ao menos poder identificar quais seriam os produtos nelas arrolados e quantificados, no exiguo prazo de setenta e duas (72) horas, o que, em nosso entender, é sequer razoável, pois nem Vossa Senhoria e nem os referidos Auditores Fiscais terão, em conjunto, essa capacidade de realizar essa descomunal e grandiosa tarefa, principalmente no caso, após decorrido mais de quatro (4) anos para alguns produtos, sem dispor desses elementos apreendidos. Não temos capacidade, nesse prazo de saber o que aconteceu o mês passado, o que dizer então de exercícios anteriores. Esse quadro de terror psicológicamente montado, não há quem resista, quando desfechado. Daí emergir a irresignação da Autuada, pequena Empresa, diante do irresistível furacão que a atingiu, atordoando-a e do qual, data vênua procurou livrar-se o quanto antes;

- p) nesse clima, diante desses fatos e circunstâncias, qualquer um, acreditamos, subscreverá qualquer papel, para poder continuar a desenvolver suas atividades normais.
- q) assim, como sobreprêmio, impiedosamente, sem previamente percorrer as fontes (fornecedores), o Fisco nos rotulou praticamente de "fraude fiscal", desconhecendo o uso das matérias-primas e insumos e as revendas, regularmente adquiridos no mercado interno, repetimos empregados em nossa honesta linha de produção, cujos produtos até hoje vem surtindo os e feitos desejados, inexistindo qualquer queixa formal por parte dos consumidores, pois se prestam a combater os fungos, pela imunização das madeiras objeto de seu emprego, com boa aceitação do mercado, em que pese a retração geral da economia;
- r) quanto à exasperação da multa, no ver da Impugnante, durante toda a ação fiscal procurou atender tudo o que estava sob o seu alcance, nada ocultando, nada obstaculando, mesmo porque, no processo, não há registro de qualquer recusa ou resistência, pelo contrário, foi-se além do próprio devido, franqueando-se toda a documentação;
- s) o entanto, o Fisco, por seu turno, aplica-lhe em retribuição, a glosa de custos legítimos agregados de multa de 150%. Essa interpretação brutal, é a negação aos direitos e garantias individuais e prêmio a estatização do Estado, sempre que, incapaz de atingir o culpado, vem se beneficiar da imposição de sanção a inocente. Os direitos do Estado fim sobrepujariam as garantias do indivíduo somente asseguradas pelo Estado-meio. Aquele Totalitário. Este democrático. É cediço, no campo de direito sancionatório, que as penas devem ser ministradas objetivando beneficiar, na dúvida, o acusado. Os princípios da tipicidade cerrada e da estrita legalidade surgiram, primeiramente no direito penal, para depois serem transplantados para o direito tribu

Resolução nº 103-1.160

tário, não se esquecendo que este é um direito de restrição à propriedade, na medida em que o Estado retira, por lei, o que entende que de direito deve lhe pertencer do patrimônio daquele que o produziu. Por serem dois ramos restritos, os princípios gerais que os regem são de proteção aos que se submetem a restrição. A legalidade estrita, o tipo fechado e a reserva absoluta da lei formal são garantias essenciais a quem sofre a constrição. O Estado tudo pode dentro dos estritos limites da lei e nada pode fora dela. Ao que sofre a restrição tudo deve cumprir dentro da lei, nada fora dela. E na dúvida, sempre prevalece a garantia do cidadão, do indivíduo contra as tentações de aplicação da força do Estado ou daqueles que representam. Os princípios que regem a restrição de direitos tanto na província penal quanto na tributária, são colocados como proteção do indivíduo e interpretados a seu favor. No direito fiscal, por exemplo, os artigos 106, 108 § 1º e 112 do Código Tributário Nacional, são regras típicas de proteção ao sujeito passivo contra a ampliação da área de atuação estatal, no concernente à constrição de seu direito à propriedade. Assim, a matéria questionada, a nível constitucional e de princípios gerais, está a demonstrar que a melhor corrente jurisprudencial é aquela que se norteou, administrativa e judicialmente, pela exclusão dos detentores de boa fé do rol dos apenáveis com perdimentos de todos os seus bens, dada a catástrofica soma lançada pelo Fisco, muitas vezes superior ao patrimônio líquido da Autuada, impossibilitando até o seu pagamento, na infeliz hipótese de se convalidar o extravagante feito fiscal."

Pela informação de fls. 239/242, manifestaram-se os Autores do feito, na forma do artigo 19. do Decreto nº 70.235/72, aduzindo, em réplica, que:

- a) a Impugnante deixou de atender à intimação que fizeram, em 16.06.88 (fls. 90), no prazo concedido, considerado razoável;
- b) ainda que julgasse o referido prazo insuficiente para cumprir o requerido, caberia solicitar sua prorrogação, o que não fez e nem mesmo depois de decorridos quase 60 dias da autuação comprovou o que se pediu naquele documento;
- c) o que o Fisco glosou não foram duplicatas, mas "notas frias" que oneraram indevidamente os custos;



Resolução nº 103-1.160

- d) verificando cópias de cheques, observa-se que, à exceção dos saques para reforço de Caixa, dos custos e despesas glosadas no presente auto de infração, todos os demais foram emitidos nominalmente.

Acolhendo a inicial na parte antes citada; o Delegado da Receita Federal em Curitiba proferiu a decisão nº 1-177/89, de fls. 244/254, mediante a qual julgou a ação fiscal procedente nos termos assim sintetizados em ementa:

"A escrituração de despesas de comissões sobre vendas, inexistentes, e de custos com base notas fiscais inidôneas, caracteriza majoração indevida de custos e despesas operacionais e autoriza o agravamento da penalidade.

Ação fiscal procedente, em parte."

Cientificado do decisório em 04.04.90 (AR de fls. 261), interpõe a Interessada o recurso de fls. 263/267, arguindo, que:


- a) ratifica todos os termos da impugnação, que solicita seja considerada parte integrante do novo apelo;
- b) a decisão recorrida não analisou corretamente, e na sua totalidade, o assunto em discussão, pois, na verdade, a Autuada adquiriu as mercadorias constantes das notas fiscais consideradas frias, fazendo prova do alegado o fato de que sem aplicação dos insumos objeto das glosas seria tecnicamente impossível produzir os produtos que vende;
- c) a falha do procedimento fiscal reside neste particular, pois transfere à empresa o ônus de fiscalizar seus fornecedores;
- d) na ausência do reconhecimento do seu direito, por parte da autoridade singular, requer a realização de perícia, como única maneira de provar a aquisição e o consumo das matérias primas mencionadas; pelo que protesta pela apresentação de laudo técnico, que demonstra a necessidade e utilização dos insumos glosados;



Resolução nº 103-1.160

- e) o julgamento de primeira instância pautou-se somente nas provas apresentadas pelos Auditores, sem que igual direito houvesse sido concedido à Autuada, evidenciando cerceamento de defesa e nulidade da decisão;
- f) não há notícia nos autos de que tais empresas fossem declaradas inidôneas pela Receita Federal ou Estadual, não lhe cabendo saber da real situação fiscal dos fornecedores, nem tampouco averiguou ou conferiu exatidão de seu procedimento fiscal.

É o relatório.



Resolução nº 103-1.160

V O T O

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, Relator:

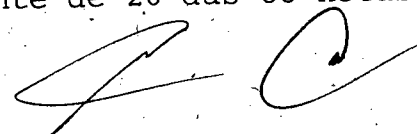
O recurso é tempestivo por isso dele conheço.

O núcleo a matéria em apreço reside na dedutibilidade ou não de valores lançados como custo dos exercícios examinados, correspondentes às notas fiscais relacionadas nos quadros demonstrativos nº 01 a 03, (fls. 91/93), anexados à Intimação lavrada em 16.06.88, (fls. 90), mediante a qual, no curso da ação fiscal levada a efeito no domicílio da Recorrente, foi ela convocada a:

- a) comprovar, com documentos hábeis e idôneos (cheques nominais) o efetivo pagamento das compras efetuadas;
- b) apresentar duplicatas quitadas ou recibos;
- c) apresentar os conhecimentos de transporte e recibos de quitação referentes ao transporte das mercadorias constantes das notas fiscais;
- d) apresentar comprovantes de pagamentos do frete e, quando feitos por pessoas físicas, RPA ou recibos;
- e) cópias de pedidos, telex e correspondências trocadas com os fornecedores.

As referidas notas fiscais foram apreendidas em 13 de junho de 1988 (termo de fls. 07), compondo as folhas 8/89 do presente.

Anteriormente, porém (27.05.88), diligência efetuada em São Paulo, descrita no termo de fls. 02, dá conta da não localização de uma das pessoas jurídicas que seria emitente de 20 das 88 notas fiscais apreendidas, nos seguintes dizeres:



Resolução nº 103-1.160

"01 - Primeiramente fui à Av. Brigadeiro Faria Lima, 1664, 11º and, conjunto 1127/1128 endereço constante da Nota Fiscal nº 006503 de Andro Produtos Químicos Ltda CGC nº 51.538.429/0001-78 e verifiquei que neste endereço está a Personnel Support Consultoria S/C Ltda. A Srta Sandra (secretária) afirmou que nunca ou viu falar da Andro, e que a Personnel está naquele endereço há quase 02 (dois) anos;

02 - Posteriormente fui à Rua Miguel Isasa nº 341 - Pinheiros, endereço da Andro Indústria e Comércio de Madeiras Ltda CGC nº 51.538.429/0001-78 e verifiquei que o prédio estava fechado e que havia uma placa com o nome da firma e o telefone nº 8150831. Falei com o vizinho proprietário da ICON Objetos Acrílicos Ltda e este me informou que a Andro comercializa madeiras e que vive fechada e que de vez em quando aparece alguém. Afirmou também, que Oficiais de Justiça estiveram à procura dos proprietários da Andro.

03 - De acordo com informações do Sistema "ORCA" o CGC nº 51.538.429/0001-78 constam:

Data Abertura: 26/06/79

Alteração de Endereço: 20/06/85

Alteração de razão social: 20/06/85;

04 - Analizando a NF nº 6503 série C-1 de Andro Produtos Químicos Ltda, verifica-se no rodapé que a autorização para a confecção das notas nº 6001 a 11.000 tem a data de maio de 1986, ou seja, um ano após a mudança da razão para Andro Ind. e Com. de Madeiras Ltda e o endereço para Rua Miguel Isasa nº 341 - Pinheiros - SP.

Diante do exposto nos itens 1 a 4 conclui-se que a Andro Produtos Químicos Ltda é inexistente."

A descrição dos fatos em que repousa a autuação encontra-se no termo de fls. 190/191, do qual consta, além da afirmativa de que a Contribuinte não atendeu à intimação antes mencionada, a informação de que grande parte das duplicatas foi quitada através de cheques ao portador e quitação normal, grande parte das compras sequer foi baixada da conta fornecedores, nos controles levantados pelo projeto "ORCA" da Receita Federal, tratam-se de empresas "fantasmas", inexistentes, "omissas", as notas fiscais de saída de um mesmo bloco foram utilizadas sem seqüência cronológica, como no caso das emitentes Indústria de Produtos Químicos Michizan Ltda. e Lairvo - Indústrias Químicas S.A., nos documentos contábeis da Autuada não foram localizados pagamentos de duplicatas da Andros - Produtos Químicos Ltda., devendo as compras encontrarem-se lançadas em conta de fornecedores.

Resolução nº 103-1.160

As alegações da Defendente são de duas ordens:

- a) a primeira, de que, independentemente de estarem as notas fiscais apreendidas eivadas de falsidade material, as aquisições efetivamente ocorreram e os insumos a que se referem foram de fato consumidos, caso contrário, não teria logrado produzir os bens que geraram a receita declarada;
- b) a segunda, de que a auditoria fiscal não logrou comprovar a não utilização dos referidos insumos no processo industrial, mediante laudos técnicos confiáveis, nem trouxe à colação argumentos suficientes para embasar a acusação sob o ponto de vista documental.

Com efeito, os fatos arrolados na peça vestibular da autuação não autorizam a convicção plena de que os lançamentos contábeis relativos às notas fiscais apreendidas correspondem a operações fictícias, introduzidas na escrituração para, de maneira evidentemente fraudulenta, evadir-se do pagamento do tributo, em todos os casos, senão vejamos:

- a) as pessoas jurídicas que teriam emitido tais documentos são em número de 6, porém, só houve diligência fiscal no sentido de localizar uma delas (ANDRO Prod. Químicos Ltda);
- b) o termo de verificação de fls. 190/191, não especifica quais seriam omissos quanto à entrega de declarações de rendimentos e desde quando, e quais sequer existem;
- c) o mesmo termo informa que "grande parte" dos títulos foi quitada com cheques ao portador e quitação manual e que também "grande parte" não foi quitada, encontrando-se efetiva ou provavelmente no saldo da conta fornecedores.

Por outro lado, porém, a defesa, conquanto alicerçada em alentada petição, não trouxe aos autos qualquer elemento objetivo



Resolução nº 103-1.160

de comprovação, deixou de atender à intimação que lhe foi formulada, ficando-se no plano das alegações e do pedido de realização de perícia ou diligência para comprovar o consumo das matérias primas a que se referem os documentos em que se baseia a autuação.

A esse respeito, impende recorrer às normas regulamentadas do processo administrativo fiscal, contidas no Decreto nº 70.235 / 72.

O referido regulamento, ao disciplinar a matéria assim estabelcê:

"art. 16 - A impugnação mencionará:

I a III - omitido;

IV - As diligências que o impugnante pretende sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem.

art. 17. ...

Parágrafo único. O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome e endereço de seu perito."

Tais comandos, apesar de referirem-se aos pedidos de diligência e perícia na fase impugnatória, aplicam-se igualmente à fase recursal.

No presente caso, a alusão feita pela Suplicante a pedido de perícia se fez desacompanhada da necessária qualificação de seu perito, além de não terem sido formulados quaisquer quesitos que pretendesse fossem respondidos por essa forma de investigação ou mediante diligência.

Ademais, os mapas 1, 2 e 3 anexados à impugnação às fls. 229/235, que documentariam quantidades e valores de matérias-primas e insumos utilizados e consumidos na fabricação dos produtos estocados ou vendidos nos anos de 1984 a 1987, não revelam nenhuma relação dos bens descritos nas notas fiscais apreendidas com os registros contábeis do ciclo da produção e da venda, pelo que considero o pedido não efetuado e dispensável qualquer diligência a respeito do assunto.

Resolução nº 103-1.160

Por outro lado, apesar das deficiências apontadas na peça acusatória, os indícios revelados pela documentação apreendida são por demais veementes.

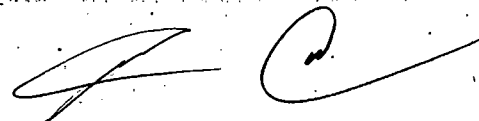
Assim é, por exemplo, que a pessoa jurídica ANDRO - Produtos Químicos Ltda, cujas notas fiscais apreendidas teriam sido emitidas em 1987 e que teriam sido impressas por autorização do Fisco Estadual datada de 1986, segundo os dados do CGC, desde 20.06.85 mudara a razão social para ANDRO-Indústria e Comércio de Madeiras Ltda. e o endereço para localidade diversa da indicada nos documentos fiscais encontrados em poder da Autuada.

A notas fiscais encontram-se todas datilografadas em formulários utilizados em blocos formados e encadernados previamente, o que impede a emissão do documento por esse tipo de impressão.

Nenhuma delas indica os dados completos do transportador.

A ordem cronológica de emissão não corresponde à sequência numérica do documento como evidenciam, de forma gritante, os demonstrativos de fls. 91/93, no qual, por exemplo, a nota fiscal C-1 nº 918, de Laiwo - Indústria Químicas S.A. foi emitida em 07.12.84, e a de mesma série, nº 917, data de 27.01.86, havendo, em 12.02.86, outra sob o mesmo número da primeira, indicando o mesmo número de autorização para impressão, mesma gráfica, mas produto diferente e a nota fiscal nº 710, da Indústria de Produtos Químicos Michigan Ltda consta como emitida em 14.10.85, quando a nº 711 foi emitida em 10.04.85.

Todos esses fatos, aliados a conduta da Recorrente, que se revelou omissa quanto à entrega na declaração de rendimentos e usuária contumaz de documentos eivados de falsidade ideológica, como comprovado em relação às inquinadas despesas de comissões sobre vendas cujo crédito tributário a elas referente foi quitado, me levam a propor a conversão do julgamento em diligência, para que, por força do princípio da verdade material que deve nortear o processo administrativo em todas as suas etapas:



Resolução nº 103-1.160

- a) seja a Recorrente intimada a prestar as informações requeridas na intimação de fls. 90, indicando, por escrito, os elementos de que não dispuser e esclarecendo as razões de sua inexistência;
- b) sejam juntadas informações as cadastrais disponíveis no CGC, relativas a cada uma das pessoas jurídicas que teriam emitido as notas fiscais de fls. 8/89;
- c) sejam realizadas diligências nos estabelecimentos das pessoas jurídicas emitentes das referidas notas, exceção feita à Andro Produtos Químicos Ltda, para apu-rrar junto às respectivas escriturações comercial e fis-cal o registro das transações a que se referem os docu-mentos apreendidos;
- d) seja levantado, junto à escrituração da requerente, o efetivo pagamento das notas fiscais em apreço e espe-cificados os títulos que até a presente data encontram-se pendentes de liquidação em conta de fornecedores de forma a tornar possível o julgamento do processo decor-rente, relativo ao imposto de renda na fonte, em face do entendimento desta Câmara sobre a matéria, coinci-dente com o esposado no PN/CST nº 20/84;
- e) seja designado servidor para opinar acerca das in-formações que vierem a ser prestadas em decorrência do requerido na letra a acima;
- f) seja concedido prazo razoável para a Recorrente, que-rendo, ter vista do processo e aditar razões ao recur-so.

Brasília-DF., em 17 de julho de 1991.


LUIZ HENRIQUE BARRÓS DE ARRUDA - RELATOR