

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

SESSAO DE 07 DE NOVEMBRO DE 1995

ACORDAO Nº 101-89.025

RECURSO Nº: 108.947 - I.R.P.J. - EXS. de 1989 A 1992

RECORRENTES: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA (PR) E
INEPAR S/A - INDUSTRIA E CONSTRUÇÕES

RECORRIDA: D.R.F. EM CURITIBA (PR)

RECURSO EX OFFICIO - Tendo o julgador **a quo**, na decisão do presente litígio, se atido às provas dos autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao recurso de ofício.

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - Condições de Dedutibilidade - Computam-se na apuração do resultado do exercício somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentadamente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte produtora da receita.

MULTA DE LANÇAMENTO "EX-OFFICIO" - Fraude - A utilização de documentos ideologicamente falsos para comprovar a existência de custos, constitui fraude e justifica a aplicação da multa qualificada.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA E INEPAR S/A - INDUSTRIA E CONSTRUÇÕES

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: a) NEGAR provimento ao recurso de ofício; b) DAR provimento parcial ao

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10.980/015.210/92-70

ACORDÃO Nº 101-89.025

recurso voluntário, para excluir a exigência do encargo da TRD do período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala de Sessões, DF, em 07 de novembro de 1995


EDISON PEREIRA RODRIGUES

- PRESIDENTE


MARIAM SEIF

- RELATORA

FORMALIZADO EM: 29 MAR 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Francisco de Assis Miranda, Jezer de Oliveira Cândido, Sebastião Rodrigues Cabral, Raul Pimentel, Kazuki Shiobara e Celso Alves Feitosa.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

SESSÃO DE 07 DE NOVEMBRO DE 1995 ACORDÃO Nº 101-89.025

RECURSO Nº: 108.947 - I.R.P.J. - EXS. de 1989 A 1992

RECORRENTES: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA (PR) E
INEPAR S/A - INDUSTRIA E CONSTRUÇÕES

RECORRIDA: D.R.F. EM CURITIBA (PR)

R E L A T O R I O

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA E INEPAR S/A - INDUSTRIA E CONSTRUÇÕES recorrem a este Conselho da decisão de primeiro grau, que julgou procedente, em parte, a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 261/263.

O crédito tributário refere-se ao Imposto de Renda - Pessoa Jurídica dos exercícios de 1989 a 1992 e resultou da apuração das irregularidades assim descritas na peça vestibular:

"1. CUSTO DE BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS - COMPROVAÇÃO INIDÔNEA - Glosa de custo em virtude de comprovação através de documentação inidônea (notas fiscais "frias") emitidas por TECNEL Com. Repres. Mat. Elétricos Ltda., conforme descrito no item 1 do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal.

2. ALIENAÇÃO/BAIXA BENS ATIVO PERMANENTE

Lucro na alienação de bens e direitos, verificada na valorização de bens e direitos do seu ativo permanente incorporados ao patrimônio da INEPAR S/A ELETROELETRONICA, sem a prévia constituição da Reserva de Reavaliação.

3. INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Insuficiência de receita de correção monetária complementar/diferença IPC/BTNF 1990 sobre as contas do Ativo Permanente Imobilizado, conforme descrito no item 2 do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal."



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

ACORDÃO Nº 101-89.025

Contestando o lançamento, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 269/294, alegando, em síntese, que:

1. QUANTO A GLOSA DE CUSTO COMPROVADO COM DOCUMENTO INIDONEO

- as notas fiscais tidas como inidôneas correspondem a custo por ela efetivamente praticado;

- na lavratura do Auto de Infração, o Fisco se apoiou exclusivamente na alegação de que a vendedora não existe de fato para concluir pela inexistência da mercadoria, enquanto que, na informação fiscal que antecedeu o lançamento foi apontado como causa da exigência o fato de terem sido apropriados como custos, valores correspondentes a compras calcadas em "notas frias", razão pela qual, seria irrelevante para o Fisco a comprovação da efetividade das compras;

- o fisco equivoca-se em considerar irrelevante a comprovação da existência das mercadorias e da veracidade da operação de compra, vez que demonstrada a real existência dos bens e de seu efetivo pagamento, restam legitimados os custos apropriados e, em consequência, injustificada a sua glosa;

- reputa absurda a idéia de que a irregularidade na emissão da nota fiscal seja suficiente para obstar a comprovação da efetividade da operação e dos custos nela incorridos, especialmente por terem sido as supostas irregularidades praticadas por terceiros;

- insurge-se contra o conceito de empresa inexistente adotado pelo Fisco, observando que simplesmente por não ser encontrado fisicamente o estabelecimento da empresa fornecedora, não pode ser considerada inidônea a nota fiscal emitida de forma regular;

- classifica como estranha e imoral a glosa dos custos comprovados pela existência real e efetivo pagamento dos bens adquiridos, sob mera alegação de irregularidade do emitente da nota fiscal;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

ACORDÃO Nº 101-89.025

- ressalta que a existência de uma empresa inicia por sua constituição na forma prescrita em lei, incluindo o registro na Junta Comercial e juntos a outros órgãos públicos competentes, entendendo ser possível uma empresa existir operar sem estar fisicamente estabelecida;

- assevera, ao final, que a jurisprudência administrativa somente confirma a glosa de custos quando não há evidências da existência real das mercadorias e dos serviços ou quando não há provas de que o pagamento foi realizado.

2. QUANTO AO LUCRO NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

- neste particular, a Impugnante inicia discorrendo sobre os registros comerciais para, ao final, concluir que a intempestividade do arquivamento de documentos na Junta Comercial não importa em nulidade do ato registrado, mas apenas em que o ato só terá eficácia na data do despacho que concedeu o arquivamento, isto em relação a terceiros;

- aduz que a desclassificação da reavaliação efetuada e a constituição de sua reserva em nada prejudicou os interesses do Fisco, até porque, nesta hipótese, teria que ser considerada também excluída a correção monetária passiva correspondente à reserva de reavaliação;

- observa que: a 8ª Assembléia Geral Extraordinária, que deu lugar à incorporação, foi realizada em 07/12/90, mesmo dia e oportunidade em que foi aprovado o laudo pericial da reavaliação; em 23/01/91 o instrumento de ambos os fatos foram levados à registro na Junta Comercial do Estado do Paraná e na mesma data em que foi concedido o arquivamento da ata, 07/02/91, foi consignada a incorporação. Nesta sequência, conclui seu arrazoado invocando o seguinte corolário da Filosofia: "Nada pode ser e não ser ao mesmo tempo".

3. SALDO DEVEDOR A MAIOR NA CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR/DIFERENÇA IPC/BTNF-1990

- contestando este tópico, a Impugnante informa ter impetrado mandado de segurança junto à 5ª Vara da Seção Judiciária do Estado do Paraná, pleiteando judicialmente o reco-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

ACORDÃO Nº 101-89.025

reconhecimento do direito líquido e certo de compensar na apuração do lucro do ano-base de 1991, exercício 1992, a correção monetária expurgada nos índices de inflação pelo denominado Plano Collor;

- discorre sobre a evolução das normas da correção monetária de balanço introduzida na legislação tributária objetivando ajustar o balanço patrimonial à realidade de economia inflacionária até chegar a Lei nº 8.024/90 (Plano Collor), que veio a alterar o métodos de fixação do valor do BTN;

- assevera que as alterações introduzidas por essa lei ocasionaram a defasagem do BTNF, que deixou de refletir a oscilação do valor da moeda em 1990, acarretando a tributação de lucro inexistente, fato este que veio a ser reconhecido pelo legislador pátrio, que editou a Lei nº 8.200/91, autorizando a compensação do imposto pago a maior nos anos de 1991 e 1992, prorrogando tal direito, contudo, apenas para os períodos-base a partir de 1993, o que equivale a um verdadeiro empréstimo compulsório.

A Impugnante reclama, ainda, pela exclusão dos juros de mora calculados pela TRD no período anterior à edição da Lei nº 8.218/91.

Em informação fiscal às fls. 333/349, o autor do feito se contrapõe às razões de defesa apresentados e propugna, ao final, pela manutenção parcial da exigência, propondo a exclusão da tributação do valor relativo ao lucro na alienação de bens e direitos, objeto do item 3 do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal.

Antes do julgamento de primeira instância, foi proposto o desmembramento do processo, para apartar a matéria objeto do item 2 do referido Termo de Verificação (Diferença de Correção Monetária IPC/BTNF), tendo em vista a existência de liminar concedendo a segurança requerida no Mandado de Segurança proposto pela Impugnante, tendo o valor do crédito tributário correspondente sido transferido para o processo nº 10980/002.376/94-51, suspendendo-se sua exibibilidade até decisão final do processo judicial, conforme Termo de Transferência de fls. 352.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

ACORDÃO Nº 101-89.025

A autoridade de primeiro grau, acolheu a proposta fiscal e julgou procedente, em parte, o lançamento, nos termos da decisão de fls. 354/361, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA
Exercício 1989 a 1992 - períodos-base 1988 a 1991

NOTAS FISCAIS INIDONEAS - Os valores apropriados como custos, calcados em notas fiscais emitidas por pessoa jurídica inexistente, devem ser oferecidas à tributação.

LUCRO NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - Sendo o instrumento da reavaliação e o da incorporação submetidos à Junta Comercial na mesma data e tendo depois ambos recebido despacho concessivo também na mesma data, constituíram-se em operações concomitantes concretizadas nesta última, não havendo que se cogitar de lucro na alienação.

LANÇAMENTO PARCILAMENTE PROCEDENTE."

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 31/05/94 e, irresignada, em parte, interpôs em 28/06/94 o recurso voluntário de fls. 366/376, postulando a sua reforma parcial, para que seja cancelada a matéria remanescente.

Como razões do recurso, a suplicante, basicamente, reedita as razões apresentadas na fase impugnatória.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

ACORDÃO Nº 101-89.025

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

Como se vê do relato, o recurso restringe-se, basicamente, a discussão da glosa de valores apropriados como custos na apuração do resultado tributável da pessoa jurídica, em razão de estarem respaldados por documentos inidôneos ("Notas Fiscais Frias"), uma vez que os demais itens da autuação foram: um provido em primeira instância, que é objeto de recurso de ofício, outro transferido para outro processo para aguardar decisão final sobre a matéria em Mandado de Segurança proposto pela Recorrente.

Nas petições de defesa apresentadas a recorrente busca refutar a acusação alegando que inocorreu a fraude, uma vez que as notas fiscais consideradas frias são perfeitamente regulares, tendo as mercadorias, inclusive adentrado em seu estabelecimento. Diz ainda que o Fisco não apresentou prova cabal de sua acusação.

A pretensão da recorrente de legitimar a dedutibilidade dos custos pelo simples fato de que os documentos terem aparência regular, ou mesmo que as mercadorias ingressaram no estabelecimento da empresa não tem como prosperar, pois tratando-se de dispêndios contabilizados como despesas ou custos operacionais, a legislação do Imposto de Renda impõe três requisitos imprescindíveis para sua dedução do lucro passível de tributação, quais sejam:

a) que sejam necessários para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa;

b) que sejam usuais ou normais no ramo de atividades da empresa;

c) que o gasto seja devidamente comprovado com documento hábil e idôneo.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEES

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

ACORDÃO Nº 101-89.025

Não basta, por exemplo, que o custo esteja apenas contabilizado e que se diga que ele é decorrente de mercadorias adquiridas e que ele é necessário à atividade explorada e à manutenção da fonte produtora. É necessário, antes e acima de tudo, que o custo seja devidamente comprovado através de documento hábil e idôneo.

Se a empresa não oferece prova inequívoca e concreta do custo, não lhe é permitida a dedução. O documento probatório há de conter pormenores de forma a relacionar, indiscutivelmente, o dispêndio com a natureza da operação realizada e a identificar com exatidão a importância registrada.

Para aceitar-se, portanto, a dedução de determinado custo é indispensável que ele fique documentadamente comprovado e guarde estrita conexão com a atividade da empresa e com a manutenção da respectiva fonte produtora, porque só a lei, como causa exclusiva da obrigação tributária, permite que na formação do resultado do exercício se computem apenas os custos necessários à obtenção da receita.

Na hipótese dos autos faltou o elemento básico para a legitimação da dedutibilidade dos gastos, qual seja, o documento hábil e idôneo comprobatório do efetivo dispêndio. E mais, o Fisco constatou que os documentos que respaldaram os lançamentos dos respectivos valores na contabilidade correspondem a documentos material e ideologicamente falsos, tendo em vista o resultado apurado nas diligências realizadas junto à pretensa emitente das notas em questão - TECNEL - COM. E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS ELETRICOS LTDA., a saber:

a) A empresa não está cadastrada na Secretaria da Receita Federal (doc. fl. 80);

b) Diligência efetuada no endereço declarado nas Notas Fiscais 363 (doc. fl. 55) e 364 (doc. fl. 58), na Rua Antonio Lourenço, 31, Tucuruvi, São Paulo-SP, foi constatado que não funciona nem nunca funcionou a empresa emitente das mesmas (doc. fls. 81);

c) Pesquisa efetuada na Junta Comercial do Estado de São Paulo, demonstrou que não existe registro dessa empresa (doc. fls. 82 a 93).



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

ACORDAO Nº 101-89.025

A vista de tais elementos a Fiscalização configurou o evidente intuito de fraude, pela utilização de notas fiscais frias.

Por suas características, a nota fiscal "fria" corresponde à falsidade ideológica, que está definida no artigo 299 do Código Penal, como omissão em documento público ou particular, de declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer 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.

Seu tipo é, portanto, o dolo, que consiste na vontade livre e consciente de omitir, inserir ou fazer inserir declaração falsa com o objetivo de tirar proveito em detrimento de terceiros.

Assim, restando configurada a falsificação das notas fiscais utilizadas para respaldar custos da empresa, é legítimo o procedimento fiscal relativo a glosa de tais valores e consequente adição ao lucro real, para tributação.

E mais, a utilização de documentos ideologicamente falsos, demonstra que a recorrente teve o propósito deliberado de modificar característica essencial do fato gerador do imposto, pela alteração da matéria tributável, tendo como resultado a redução do montante deste, materializando a ocorrência da fraude, nos termos preceituados no artigo 72, da Lei nº 4.502/64.

Nem mesmo as alegada aparência regular dos documentos, é suficiente para eximir a responsabilidade da recorrente em relação ao feito, conquanto que a legislação de regência é muito clara ao definir sua tipificação e penalidades cabíveis, conforme preceituado nos artigos 158, 728, inciso III e 743, todos aprovados pelo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, com as alterações da Lei nº 8.218/91. Ademais, o Código tributário Nacional é incisivo, em seu artigo 136, ao estabelecer que a pena independe da intenção do agente.

Também a jurisprudência deste Conselho é pacífica em orientar que uma vez caracterizado o procedimento de



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

ACORDÃO Nº 101-89.025

utilização do conhecido expediente de notas fiscais frias, resta configurado o evidente intuito de fraude por parte da empresa, impondo-se a tributação respectiva com a multa majorada de 150%.

Nem se argumente que as mercadorias adentraram na empresa e que foram feitos os respectivos pagamentos, pois, tais aspectos, por si só, não atestam a legitimidade das operações mercantis indicadas, quando a fiscalização prova que as notas fiscais são inidôneas, e como tal, não atestam a efetiva e real circulação das mercadorias. Ademais, a recorrente em nenhum momento, que no curso da ação fiscal, que nas fases de contestação (impugnatória e recursal), produziu qualquer prova capaz de refutar as irregularidades apuradas junto as pretensas emitentes das notas fiscais inquinadas de inidôneas. Obviamente, tratando-se de documentos cuja emissão demonstrou-se material e ideologicamente falsos os dados nelas contidos não se prestam para respaldar os custos apropriados.

Assim, ainda que as mercadorias tenham adentrado no estabelecimento da recorrente, para que os respectivos custos pudessem ser deduzidos do resultado passível de tributação, seria imprescindível a apresentação de prova hábil e idônea do real valor e efetivo pagamento das mercadorias, o que não ocorreu "in casu".

Nestas circunstâncias, considero irreparável a decisão recorrida quanto a este tópico.

No que pertine à cobrança da Taxa Referencial como indexador, com fundamento na Lei nº 8.177/91, é totalmente descabida, posto que, como bem ressaltou a recorrente, o dispositivo que dispôs sobre a matéria foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e acalada pelo Poder Executivo. Tanto assim, que foi editada a Lei nº 8.218, em agosto de 1991, adequando a cobrança do mencionado encargo à decisão da Suprema Corte, passando a tratá-lo como juros de mora, cobrança essa que só pode se cogitada a partir da edição da nova lei, conforme decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consubstanciada no Acórdão nº CSRF/01-01.773, de 17/10/94, em cuja ementa se declara:

"VIGENCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTARIA - INCIDENCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980/015.210/92-70

ACORDÃO Nº 101-89.025

artigo 101 do CTN e no par. 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218."

Tendo em vista que a exigência do questionado encargo, segundo capitulação legal constante do Auto de Infração, foi feita ao amparo da nova Lei, é de se excluir do seu cômputo a importância relativa ao período de fevereiro a julho de 1991.

Finalmente, quanto ao recurso de ofício interposto pela autoridade "a quo", relativamente a parcela do crédito tributário que exonerou do sujeito passivo, entendo deva ser improvido, posto que, em sua decisão, a r. autoridade se ateve às provas dos autos e deu correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas a sua apreciação.

Em face do exposto: a) Nego provimento ao recurso de ofício e, b) dou provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília, DF, 07 de novembro de 1995.



MARIAM SEIF - RELATORA