



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n.º : 11040.000239/98-06
Recurso n.º : 117.703
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1989 a 1992
Recorrente : SUPRARROZ S/A. – INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida : DRJ em Porto Alegre – RS.
Sessão de : 17 de Agosto de 1999
Acórdão n.º : 101-92.771

IRPJ – NOTAS FRIAS – Os documentos ideologicamente falsos são inaproveitáveis para respaldar a dedução de custos ou despesas e sua utilização constitui fraude, justificando a aplicação de multa qualificada.

IRPJ – DEPÓSITOS JUDICIAIS – É dedutível, no período-base de ocorrência do fato gerador, a despesa relativa à obrigação tributária prevista em lei cuja constitucionalidade esteja sendo contestada judicialmente. As atualizações monetárias dos depósitos judiciais não são computadas no lucro líquido, nem no lucro real, enquanto perdurar a lide.

IRPJ – POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO – A verificação do registro de mercadorias devolvidas em conta de devolução e abatimentos sobre vendas e concomitante débito da conta de receita, retificado somente no período-base seguinte, não justifica o lançamento a título de postergação do imposto realizado em desacordo com o fixado no PN 2/96.

IR FONTE – DECRETO-LEI NR. 2.065/83, ART. 8º - INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA – Na tributação reflexa com base em presunção legal, fundamentada no art. 8º do Decreto-lei nr. 2.065/83, não se aplica a multa qualificada porque as tributações do imposto de renda pessoa jurídica e do imposto de renda na fonte se comunicam por via da receita omitida ou da despesa forjada, não pelos meios ou formas utilizados pelo contribuinte para a apropriação desses valores.

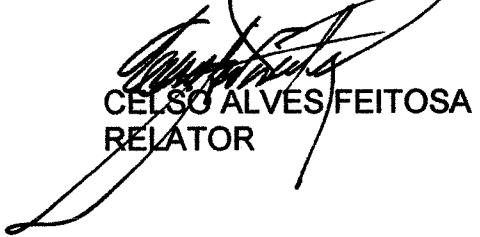
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPRARROZ S/A. – INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

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



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 NOV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros RAUL PIMENTEL e SANDRA MARIA FARONI.

Recurso nº : 117.703
Recorrente : SUPRARROZ S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

O presente processo recebeu, por transferência, a parte mantida na decisão de primeira instância relativamente ao de nº 11040.000426/94-11.

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração, por meio dos quais são exigidas as importâncias citadas:

- IRPJ (fls. 479/503) – 1.717.695,08 UFIR, mais os acréscimos legais, além de 15.411,58 UFIR referentes à multa por entrega extemporânea de Declaração de Rendimentos;

- Contribuição Social (fls. 504/514) – 389.051,75 UFIR, mais os acréscimos legais; e

- IR Fonte (fls. 515/527) – 83.386,36 UFIR, mais os acréscimos legais.

As exigências, relativas aos períodos-base de 1988 a 1992, decorreram da constatação, pela fiscalização, das seguintes irregularidades, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 488/495:

1) glosa de custo, por comprovação inidônea (empresa fornecedora com inscrição estadual baixada de ofício e CGC suspenso por falta de entrega de declarações, além de os documentos fiscais glosados terem sido impressos sem AIDF);

2) glosa de custo, por falta de comprovação (notas fiscais inidôneas ou emitidas por contribuintes considerados excluídos do cadastro do Fisco estadual e com CGC suspenso);

3) glosa de despesas consideradas não necessárias (Contribuição Social e FINSOCIAL lançados como despesa tributária estando a empresa discutindo judicialmente sua exigência e fazendo os correspondentes depósitos);

4) omissão de variações monetárias ativas, relativas aos depósitos judiciais supramencionados;

5) antecipação de custos ou despesas pelo registro de mercadorias devolvidas em conta de “devolução e abatimentos sobre vendas” e concomitante débito da conta de receita (crédito de contas a receber).

Impugnando o feito às fls. 533/571 (com desistência parcial às fls. 637/638, quanto ao item 2 supra, no que respeita aos débitos relativos ao IRPJ e à Contribuição Social, mantido o litígio sobre o IR Fonte e à exigência da TRD), a empresa alegou, em síntese:

1) quanto à glosa de custo, por comprovação inidônea:

- que não tinha ciência de que tais fornecedores estavam com a inscrição no CGC suspensa;

- que a exigência é incabível porque teve origem *“em fatos que se presumem conhecidos pela Impugnante”*;

- que não sabe porque as notas fiscais foram consideradas inidôneas, em afronta ao art. 142 do CTN;

- que a glosa não está bem fundamentada e que os fornecedores Sumatra Rio Ltda. e Orfílio Perez tiveram seus nomes excluídos do rol dos contribuintes do ICM suspensos em data posterior aos fornecimentos;

- que as notas fiscais revestem-se de todas as características formais de notas idôneas, não tendo como diferenciá-las;

2) quanto à glosa de despesas consideradas não necessárias:

- que as provisões relativas a tributos e contribuições lançadas cuja exigibilidade esteja sendo contestada têm dedutibilidade assegurada por regência da legislação vigente (cita o art. 7º da Lei nº 8.541/92);

- que a adição ao lucro líquido de importâncias depositadas em juízo e da respectiva correção monetária afronta claramente a norma inscrita no art. 43 do CTN;

3) quanto à omissão de variações monetárias ativas, que é indevida a imputação da variação aos depósitos judiciais;

5) quanto à antecipação de custos ou despesas pelo registro da devolução das mercadorias a que alude o item 5 supra, que houve correção no exercício seguinte, em 15.01.89, por meio de lançamento no qual creditou novamente a conta de receita.

Na decisão recorrida (fls. 647/660), o julgador singular declarou a ação fiscal parcialmente procedente, determinando a redução da multa de 100% para 75%, a exclusão da parte do IR Fonte relativa aos exercícios de 1990 e 1992 (ILL), assim como da TRD do período compreendido entre 04.02 a 29.07.91. Cancelou, ainda, a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro relativa ao período-base encerrado em 31.12.88. Manteve o mais que nos autos se exige.

De sua decisão recorreu de ofício a este Conselho, nos autos do Processo nº 11040.000426/94-11.

Às fls. 670/719 se vê o recurso voluntário, por meio do qual a empresa JOSAPAR – Joaquim Oliveira S/A Participações, sucessora da autuada, requer, preliminarmente, a nulidade da decisão de primeira instância, pelo não enfrentamento de sua alegação de inconstitucionalidade do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e de ilegalidade da extensão da multa agravada aos lançamentos reflexos.

A seguir, passa a contestar o mérito das infrações apontadas, iniciando por afirmar que é incorreta a conclusão do julgador singular de que o pagamento parcial dos tributos seria um reconhecimento das irregularidades. Alega que a empresa assim procedeu apenas para evitar constrangimento, uma vez que havia sido aberto inquérito policial e intimado um dos diretores.

Contesta de modo geral o fato de os documentos fiscais terem sido considerados inidôneos, entendendo que não foram apontados elementos bastantes para considerá-los como tais, sobretudo pelo fato de que se referem a efetivas aquisições de mercadorias, não tendo a fiscalização demonstrado preocupação em averiguar a efetividade das transações.

Afirma que a empresa Sumatra Rio Comércio, Importação e Exportação de Café e Cereais Ltda. teve seu nome excluído do rol dos contribuintes do ICM de seu Estado em 06.01.90, portanto, em data posterior aos fornecimentos, o que levaria à presunção de que, até então, estava em situação cadastral regular. Quanto aos documentos emitidos por Orfílio Perez, justifica-se dizendo que a baixa da inscrição deste também ocorreu em data posterior.

Prossegue asseverando que a lei não prevê a obrigatoriedade de o contribuinte verificar se seus fornecedores estão com suas situações cadastrais em dia.

Propugna pelo reconhecimento de sua condição de adquirente de boa-fé e cita jurisprudência sobre o assunto, no âmbito da legislação do IPI e do Imposto de Importação.

Volta a contestar as glosas das despesas a título de Contribuição Social e FINSOCIAL depositados judicialmente e a exigência relativa a variações monetárias ativas dos depósitos judiciais.

Com referência à imputação de antecipação de custos ou despesas pelo registro de mercadorias devolvidas em conta de "devolução e abatimentos sobre vendas" e concomitante débito da conta de receita (crédito de contas a receber), afirma que se trata de venda para entrega futura que só deve ser reconhecida no exercício em que ocorrer a tradição, não tendo ocorrido, assim, nenhuma irregularidade.

Rebela-se contra a exigência do IR Fonte por presunção, nos termos do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, que, no caso, incidiu sobre a suposta diminuição indevida do lucro pela utilização de documentos ideologicamente falsos. Cita jurisprudência.

Torna a contestar a multa agravada de modo geral porque, a seu ver, não foi caracterizado o evidente intuito de fraude e, particularmente, quanto ao lançamento reflexo do IR Fonte, afirmando que o princípio da decorrência se refere exclusivamente à tributação, jamais aos encargos sobre ela incidentes. Menciona decisão deste Conselho em que se afastou a multa de 150% na tributação reflexa com fulcro no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Processo n.º 11040.000239/98-06
Acórdão n.º 101-92.771

8

Às fls. 733/735 encontram-se as contra-razões do Procurador Seccional da Fazenda Nacional, pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

A handwritten mark, possibly a signature or initials, consisting of a vertical line with a horizontal stroke at the top and a small curved line to the right.

VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator

O recurso é tempestivo.

Não procedem as questões preliminares de nulidade levantadas pela Recorrente. De acordo com o art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, são nulos *“os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”*. A decisão de primeira instância não contém nenhum desses vícios. Ademais, não pode ser alegada a ocorrência de não enfrentamento na decisão em causa, que confirmou exigências tidas como pertinentes e afastou aquelas consideradas indevidas.

Quanto ao mérito das infrações apontadas, a argumentação básica da Recorrente vai no sentido de que o lançamento se fundamenta em irregularidades nos documentos fiscais praticadas por terceiros (pelos emitentes), mas que tal responsabilidade não lhe pode ser atribuída pois o que importa é a efetiva aquisição das mercadorias ou dos serviços a que os documentos se referem. Nessa linha, segue sua contestação quanto à aplicação de penalidade agravada.

Importa registrar que a afirmação de que *“a empresa Sumatra Rio Comércio, Importação e Exportação de Café e Cereais Ltda. teve seu nome excluído do rol dos contribuintes do ICM de seu Estado em 06.01.90”*, por sinal de pouca valia ante as constatações trazidas aos autos pela fiscalização, não pode ser aqui considerada. Trata-se dos documentos fiscais que deram causa ao item 2 do Auto de Infração, em relação ao qual a empresa desistiu de litigar, conforme fls. 637/638.

No que pertine aos documentos emitidos por Orfílio Perez (item 1), a justificativa de que a baixa da inscrição estadual deste também ocorreu em data posterior não pode

ser aceita, uma vez que a fiscalização comprovou que a baixa da inscrição estadual constou de Edital da Superintendência da Administração Tributária datado de 03.08.88 e publicado no Diário Oficial em 05.08.88 (doc. de fl. 478). Os documentos fiscais anexados por cópia às fls. 468/477 são de data posterior ou, no máximo, muito próxima à da expedição do mencionado Edital. Além disso, as notas foram impressas sem a devida AIDF, o que as torna definitivamente inidôneas para justificar custos ou despesas.

Esta Câmara tem pacificado o entendimento de que *“os documentos pervertidos com a falsidade ideológica das ‘notas frias’ são inaproveitáveis na justificativa da dedução de custos ou despesas”*, conforme decidido no Acórdão nº 101-75.217/84.

Ainda sobre o tema, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 01-0.351/83, assim decidiu:

“A utilização de documentos ideologicamente falsos, para comprovar a realização de custos ou despesas operacionais constitui fraude e justifica a aplicação de multa qualificada.”

A inidoneidade dos documentos glosados não foi afastada pela Recorrente, quer pela prova da fidedignidade dos documentos em si, quer pela insofismável comprovação da entrada das mercadorias a que eles se referem e, assim, a exigência deve ser mantida.

Os itens 3 e 4 do Auto de Infração são conexos e devem ser analisados em conjunto, porque se referem à glosa da despesa tributária relativa a Contribuição Social e FINSOCIAL discutidos judicialmente e à falta de reconhecimento das variações monetárias ativas dos depósitos correspondentes.

Com respeito ao tema, tenho posição formada, deduzida em diversos julgados em que a matéria se apresenta.

Trago à colação posição de um ex-integrante do Primeiro Conselho de Contribuintes, ex-Coordenador de Tributação do Ministério da Fazenda, uma das melhores cabeças então, da Administração Pública, conforme publicado em edição da Resenha Tributária - Imposto de Renda - Estudos – nº 29, de outubro de 1992, assinada pelo Dr. Luiz Henrique Barros Arruda, *verbis*:

" Conclusões

Em conclusão, as indagações devem assim ser respondidas:

a) é correto registrar contabilmente a despesa relativa à obrigação tributaria prevista em lei cuja constitucionalidade foi contestada perante o Poder Judiciário, lançando a contrapartida em conta de passivo exigível a longo prazo;

b) a dedutibilidade da referida despesa deve ser aceita no período-base de materialização do respectivo fato gerador, observado o disposto no PN/CST nº 57/79, e estará condicionada ao que dispuser a legislação do imposto sobre a renda a respeito da espécie de tributo ou contribuição; (grifei)

c) é de se considerar dedutível a despesa contabilizada em conta de resultado do exercício, posteriormente ao período-base de competência, até o montante equivalente ao que seria lançado como ajuste de exercícios anteriores;

d) os valores correspondentes aos depósitos judiciais efetuados deverão figurar em conta do ativo realizável a longo prazo;

e) é recomendável atualizar monetariamente as contas de ativo e de passivo, representativas do depósito judicial efetuado e da obrigação de recolher o tributo ou contribuição, ambas aos mesmos índices aplicáveis ao primeiro;

f) tendo sido efetuado o depósito judicial:

f.1) as atualizações monetárias de que trata a letra anterior não serão computadas no lucro líquido, nem no lucro real, enquanto perdurar a lide; (grifei)

f.2) transitando em julgado a decisão final favorável ao contribuinte, o saldo da conta de passivo será revertido, em conta de resultado do exercício em que se der o evento, acrescendo, via de consequência, o lucro real do período-base correspondente; (grifei)

f.3) no caso de decisão final desfavorável ao depositante, os saldos das contas de ativo e de passivo se anularão um contra o outro, sem influenciar o lucro líquido ou o lucro real, já que a despesa correspondente foi devidamente registrada segundo o regime de competência e a convenção do conservadorismo ou prudência;

g) a falta de atualização monetária de ambas as contas, no entanto, embora acarrete perda de informações sobre o patrimônio, pode ser considerada procedimento aceitável sob os pontos de vista contábil e fiscal, desde que, por ocasião do trânsito em julgado da decisão favorável ao depositante, a escrituração registre a recuperação da despesa referente ao tributo ou contribuição e, simultaneamente, reconheça a correção monetária do depósito como receita operacional;

h) quando a suspensão do crédito tributário decorrer de concessão de medida liminar em mandado de segurança, sem efetivação de depósitos, as variações monetárias passivas correspondentes à atualização da conta representativa da obrigação de pagar o tributo ou a contribuição calculadas segundo os índices de atualização do crédito tributário correspondente, serão apropriadas contabilmente, pro rata tempore, admitindo-se a sua dedutibilidade na determinação do lucro real em cada período-base."

Assim, correto o procedimento da Recorrente, tanto ao deduzir os tributos questionados judicialmente quanto ao não reconhecer a atualização monetária dos

valores depositados em juízo, registrados no ativo. Desse modo, ambos os lançamentos devem ser afastados.

O item 5 do Auto de Infração aponta a seguinte infração, conforme fl. 495: em 30.12.88, após haver sido creditado em conta de receita ("Vendas de Arroz") valor correspondente à nota fiscal nº 020364 (emitida a título de venda para entrega futura), conjuntamente com outras notas de mesma espécie, transferiu-se o valor debitando-se a conta de receitas supramencionada e creditando-se a conta de Clientes. Ou seja: neste ponto, a receita já estava estornada.

Mas, ainda em 30.12.88, por meio da nota fiscal nº 15830 (de devolução), o mesmo valor foi lançado a débito da conta Devolução e Abatimentos sobre Vendas o que, sem dúvida, dobrou o efeito da transação supostamente desfeita, reduzindo indevidamente a receita (ou, o que tem o mesmo efeito, aumentando injustificadamente a conta devedora de devolução).

Cabe esclarecer que o ocorrido nada tem a ver com a alegação da Recorrente de que *"a venda para entrega futura só deve ser reconhecida no exercício em que ocorrer a tradição."*

Em que pese tudo isso, constata-se que não houve cálculo segundo o fixado no referido artigo, 171, § 1º, quando estabelece : "o lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 193; § 2º. O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 193 não exclui a cobrança de correção monetária, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.

Não foi ainda adotado o fixado no PN 2/96, segundo o que consta no RIR/94, segundo Alberto Tebechrani (RIR/98 – nota ao artigo 219), verbis:

“ Alcance da postergação – Considera-se postergada a parcela de imposto relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior, como tal não se considerando a redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto em período-base posterior; se procedido o pagamento espontâneo, este fato deve ser considerado no momento do lançamento de ofício para exigir-se exclusivamente os acréscimos relativos a juros e multa (PN 2/96).”

A exigência como realizada, tomando o valor do lançamento em 1988 reduzindo a receita, reconhecido como declarado em 1989, deixou de aplicar a legislação específica, razão pela qual deve ser afastada.

Quanto ao IR Fonte com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, é pacífico o entendimento de que, diferentemente do que pretende a autuada, cabe a exigência do imposto nas hipóteses em que a redução do lucro líquido possa de fato ensejar distribuição de valores aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, como é o caso da utilização de notas frias, notas calçadas e de custos ou despesas inexistentes, o que torna legítimo o lançamento.

O Parecer Normativo CST nº 20/84 trouxe interessante conclusão sobre a aplicação desse dispositivo legal, que merece transcrição:

“(…) Para fins da incidência do imposto, o que constitui o fato gerador não é o efetivo pagamento ou crédito da diferença apurada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, mas sim a mera existência dessa diferença (constatada pelo Fisco), que, em conformidade com o dispositivo legal sob exame, ‘será considerada automaticamente distribuída’. Portanto, é irrelevante, para caracterizar a presunção legal, que a mencionada diferença tenha ou não sido incorporada ao patrimônio do beneficiário designado na lei.”

Por derradeiro, resta a questão da multa qualificada, já reduzida a 150% na decisão de primeira instância para adequá-la ao percentual mais brando em vigor a partir de 1º.01.97 (Lei nº 9.430/96).

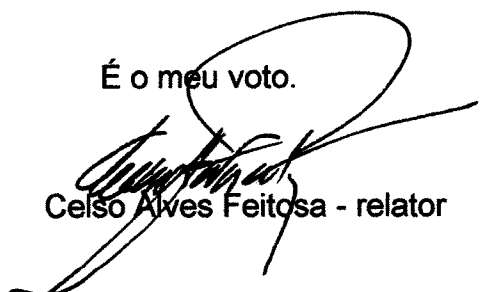
A jurisprudência deste Conselho tem decidido largamente que a utilização de notas fiscais frias (inidôneas) na contabilização de custos ou despesas autoriza a aplicação da multa qualificada, a qual, na espécie, deve ser mantida.

Todavia, a Recorrente demonstrou sua irresignação, ainda, quanto à aplicação da multa qualificada sobre o IR Fonte (DL 2.065/86, art. 8º). Neste particular, entendo que lhe assiste razão, na linha do decidido no Acórdão nº 101-10.045, reproduzido pela Recorrente em sua defesa, nos seguintes termos, que adoto:

"IRPF. Tributação reflexa com fulcro no art. 8º do DL 2.065/83. (...) Tratando-se, entretanto, de tributação reflexa, com base em presunção legal, descabe a multa qualificada de 150%, tendo em vista que as tributações do imposto de renda pessoa jurídica e do imposto de renda na fonte se comunicam pela receita omitida ou pela despesa forjada e não pelos meios ou formas utilizados pelo contribuinte para a apropriação desses valores."

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir as exigências a título de glosa da dedução de tributos discutidos judicialmente (item 3 do Auto de Infração) e de omissão de variações monetárias ativas relativas aos depósitos judiciais (item 4), bem como para afastar a multa qualificada sobre o IR Fonte com fulcro no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e ainda afastar a exigência reclamada no item 5º nos termos expostos (PN 02/96).

É o meu voto.


Celso Alves Feitosa - relator

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 17 NOV 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em

18 NOV 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL