



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Recurso nº : 145104
Matéria : IRPJ E OUTROS EX(s):2002 E 2003.
Recorrente : AGRO LATINA LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº : 107-08.637

IRPJ/CSLL - GLOSA DE CUSTOS - INABILIDADE DO COMPROVANTE DA ESCRITURAÇÃO - AUSÊNCIA DE PROVA CABAL DA INEXISTÊNCIA DOS DISPÊNDIOS - Presentes os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade dos dispêndios, e não sendo suficientes os indícios levantados pelo fisco para provar a inexistência das operações, só a inabilidade formal do comprovante, considerando tudo quanto consta dos autos, notadamente a natureza da atividade exercida pela empresa, é de se rejeitar a glosa de custos.

IRPJ/CSLL/IRF - CUSTOS/DESPESAS – DOCUMENTOS FALSOS – Correta a glosa de custos registrados com base em notas fiscais comprovadamente falsas, produzidas em nome de pessoa jurídica existente. Entretanto, os elementos constantes dos autos não permitem inferir que a falsidade tenha objetivado ou tenha permitido a distribuição de valores a sócios ou terceiros, por isso é indevida a exigência de imposto de renda na fonte.

IRPJ/CSLL - MULTA QUALIFICADA – CONDIÇÕES PARA APLICAÇÃO – Só é cabível a qualificação da penalidade quando as provas dos autos não deixarem dúvidas sobre a autoria da conduta delituosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGRO LATINA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR as preliminares de nulidade e o pedido de perícia ou diligência e, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima que mantinha a exigência de IRRF e a multa agravada quanto às notas de compras falsas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO, RENATA SUCUPIRA DUARTE, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente Convocado) E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente o Conselheiro NILTON PÊSS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

Recurso nº : 145104
Recorrente : AGRO LATINA LTDA

RELATÓRIO

Agro Latina Ltda., qualificada nos autos, foi autuada pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Novo Hamburgo - RS em 06.08.2004, para exigência suplementar de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ dos anos-calendário de 2001 e 2002. Exige-se, por decorrência, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e Imposto de Renda na Fonte - IRF.

A autuada é empresa que atua no ramo de exploração de peles, adquirindo couros verdes e salgados, efetuando sua industrialização e beneficiamento para vendê-los no mercado externo e interno.

As infrações que geraram as exigências foram as seguintes:

1) Glosa de valores relativos aos custos de aquisição de insumos, por estarem lastreados em Notas Fiscais de Entrada sem identificação de remetente;

2) Glosa de valores relativos aos custos de aquisição de insumos, por estarem lastreados em Notas Fiscais de fornecedores, caracterizadas como inidôneas.

A fiscalização aplicou a multa de ofício qualificada de 150% (Lei nº 9.430/96, art. 44, II) sobre os valores de tributos resultantes das operações consideradas inidôneas dentre as notas fiscais de entrada (anexo 03 ao relatório fiscal) e sobre as notas fiscais de compras emitidas por terceiros (anexo 04) – situações em que estaria evidenciado o intuito de fraude, caracterizado pela ocorrência de sonegação, conforme definida no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Exigiu, ainda, Imposto de Renda na Fonte, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95 para os “pagamentos” em que entendeu não comprovada a causa ou o beneficiário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

3) Glosa de compensação de prejuízos fiscais que se tornaram inexistentes em face das infrações “1” e “2”.

Por bem descrever os fatos, tomo de empréstimo o Relatório do julgamento de primeiro grau:

“Com relação às infrações apuradas a partir das notas fiscais de entrada sem identificação dos remetentes, a fiscalização evidencia que, apesar de registradas na contabilidade, várias compras deduzidas como custos efetivamente não ocorreram. Aduz que a autuada assumiu haver pago pelos insumos, mas não foi capaz de identificar significativa parcela dos beneficiários de pagamentos. A forma adotada para identificação dos remetentes das mercadorias foi irregular e impede a comprovação das compras. Não houve comprovação do ingresso de mercadorias no estabelecimento, dos fornecedores de insumos e dos beneficiários de pagamentos.

Quanto às notas fiscais de vendas inidôneas, a autoridade autuante identifica diversos documentos impressos sem autorização do fisco estadual. Demonstra que as gráficas informadas negam haverem-nos produzido, que os vendedores consignados não confirmam haverem-nos emitido e que não foi comprovado o pagamento aos emitentes, assim como a efetividade do ingresso das mercadorias especificadas. Acrescenta que a capacidade física dos veículos de transporte não comporta a carga mencionada.

A fiscalização aplicou multa de ofício qualificada de 150% sobre as infrações em que foram empregados documentos eivados de falsidade material e/ou ideológica (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96), pois detectou intuito doloso tendente a impedir conhecimento do fisco a respeito da ocorrência de fato gerador das obrigações tributárias (sonegação). Nas situações em que a fraude não foi identificada, a multa adotada foi de 75% (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96). “

Impugnação

Impugnando as exigências, após requer, em preliminar, a nulidade dos Autos de Infração, por acreditar decorrerem de retaliação, a autuada, alegou, em síntese:

- o ônus da prova da ocorrência do fato gerador é do fisco;
- o fisco agiu escorado em meros indícios e presunções, o que não é suficiente para produzir prova para constituição de créditos tributários;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- a autoridade fiscal só pode divergir dos esclarecimentos dados pelo contribuinte quando houver provas ou indícios veementes de falsidade (art. 845, § 1º do Decreto nº 3.000 – RIR/99);). Segue orientação do fisco estadual que:

a) determina a emissão de notas fiscais de entrada sempre que ingressarem bens ou mercadorias remetidos por produtores ou não-contribuintes, ou quando desacompanhadas de documento fiscal, mesmo que o remetente seja obrigado a emitir-lo,

b) dispensa a emissão desses documentos individualizadamente por fornecedor e

c) permite identificar os remetentes como “produtores diversos”;

- não houve excesso de carga: o transporte das mercadorias consignadas a um caminhão pode ter sido realizado por dois;

- o relatório fiscal não apontou irregularidade quanto às notas fiscais 2161 e 2179;

- são legítimas as notas fiscais constantes do anexo 02 do relatório fiscal porque, conforme amostragem, sobre elas houve pagamento de ICMS antecipado e aposição de carimbo da fiscalização estadual;

- a legitimidade de certas notas fiscais foi atestada pelo fisco estadual, face à autuação do trânsito das mercadorias por excesso de peso ou falta de pagamento do ICMS;

- a comprovação das operações com “produtores diversos” faz-se por intermédio da contabilidade, que especifica cada pagamento e identifica o fornecedor (com CPF ou CNPJ), ou por informação da conta bancária onde foram depositados os cheques, obtida junto aos bancos, quando inexistentes os dados na contabilidade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- os livros registro de inventário e outros registros contábeis demonstram o efetivo recebimento das matérias-primas adquiridas;
- é uniforme a jurisprudência: não pode subsistir auto de infração quando comprovada a compatibilidade entre a produção e a compra dos insumos e/ou efetivo ingresso das mercadorias ou respectivos pagamentos;
- a capacidade total dos caminhões é bem superior à carga máxima permitida pela fiscalização rodoviária em relação a cada tipo de veículo; na prática, carrega-se muito mais peso que o permitido, para reduzir custos, mesmo que se sujeitando a multas em alguns casos;
- não pode ser responsabilizada por irregularidades praticadas pelos fornecedores (que "clonaram" ou mandaram confeccionar notas fiscais paralelas) quando não há participação dolosa, mormente estando comprovada circulação e efetivo ingresso das mercadorias em seu estabelecimento;
- os pagamentos efetuados pela impugnante foram todos para fornecedores de matérias-primas; portanto, inexiste pagamento sem causa para efeitos de incidência de IRRF;
- a taxa máxima de juros é de 1% ao mês, conforme preconiza o art. 161 do CTN; a taxa Selic, além de constitucional e legal, não pode ser aplicada cumulativamente com outros índices de reajustamento;
- a multa agravada de 150% é incabível, pois não resultou comprovado ter contribuinte agido dolosamente;

Além das justificativas elencadas, a impugnação contém defesa individualizada relativamente às glosas das notas fiscais e pedido de diligências e perícias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

Decisão DRJ

Os julgadores de primeiro grau acolheram à unanimidade o voto do Relator, rejeitando a preliminar de nulidade e o pedido de perícia e diligência. No mérito, consideraram parcialmente procedente o Auto de Infração. O Acórdão nº 5.068/2005 foi assim ementado:

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ - Ano-calendário: 2001, 2002.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIAS. Os pedidos de diligências e perícias que não atendam aos requisitos exigidos pela legislação do processo administrativo fiscal são considerados como não formulados.

GLOSA DE CUSTOS. COMPROVAÇÃO. É legítima a glosa de custos operacionais quando o registro das compras fundamenta-se em documentos inábeis para a comprovação das operações registradas na escrituração mercantil e o contribuinte não comprova, simultaneamente, o ingresso das mercadorias e a realização dos pagamentos.

MULTA QUALIFICADA. A multa qualificada é aplicável quando as provas carreadas aos autos evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, mediante expedientes ardilosos como a falsificação de documentos e a falsidade ideológica.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. A esfera administrativa não é competente para examinar constitucionalidade de leis e ilegalidade de normas fiscais legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL E IRRF. O decidido no imposto de renda alcança sua tributação reflexa. Lançamento Procedente em Parte."

No mérito, as razões de decidir dos julgadores de primeiro grau, podem ser assim elencadas, com base no Voto do Relator e separadas por natureza da infração:

1) Glosa de valores relativos aos custos de aquisição de insumos, por estarem lastreados em Notas Fiscais de Entrada sem identificação de remetente (anexos 02 e 03 do Relatório Fiscal)

- o Direito Tributário admite os indícios e as presunções como meios de prova. O importante não é o *status* da prova: se ela constitui indício, presunção ou prova direta. O julgador administrativo, como intérprete e aplicador da lei, pode e deve avaliar todos os elementos apresentados e obtidos licitamente – quer pelo autuante,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

quer pela autuada – para firmar sua convicção, conforme preconiza o art. 16 do PAF;

- não houve descumprimento do § 1º do art. 845 do RIR/99. Na visão do autuante, os esclarecimentos prestados pela contribuinte (não acatados) seriam incompatíveis com as provas ou indícios veementes colhidos no processo, fazendo-os presumir falsos ou inexatos. Por decorrência, foram lavrados os autos de infração, atendendo à determinação do parágrafo único do art. 142 do CTN;

- embora a correção do entendimento da impugnante quanto às hipóteses de emissão de nota fiscal de entrada, ainda assim é necessário que os documentos satisfaçam aos requisitos legais. Nesse sentido, o autuante acusa o descumprimento das normas federais e estaduais quanto da identificação dos remetentes de mercadorias como “produtores diversos”;

- em nenhum momento o autuante opôs-se ao poder/dever da autuante em emitir notas fiscais de entrada, embora somente tenha suscitado a hipótese para a aquisição de mercadorias junto a produtores. Por outro lado, o inciso XIII do art. 44 do RICMS/RS, citado pela contribuinte – que passou a vigorar no RICMS/RS a partir do Decreto Estadual nº 42.263, de 26/05/03 - não abrange suas principais operações, conforme conclusão a partir da leitura do item XVIII da Seção I do Apêndice II;

- as principais operações da contribuinte não estão albergadas nas hipóteses aventadas para emissão de nota fiscal única;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- carimbos da fiscalização estadual nas notas fiscais ou nos documentos de arrecadação indicam que mercadorias passaram por posto fiscal ou turma volante da Secretaria da Fazenda Estadual, em trajeto condizente com os dados das notas fiscais. Todavia, não importam exatamente “orientação” do fisco estadual para emissão de nota fiscal única com designação dos remetentes como “produtores diversos”. Prova disso está no próprio RICMS/RS, Apêndice II, no art. 31, quando disciplina a destinação das vias da nota fiscal de entrada de mercadorias/bens remetidos por produtores (art. 26, I, a);
- não há previsão de as vias serem entregues aos produtores através de cópias, mas, tão-somente, por originais. Portanto, a cada nota fiscal de entrada deveria vincular-se uma única nota de produtor.
- decorre também da legislação transcrita que a contribuinte poderia comprovar a efetividade das operações através da apresentação de cópia das notas fiscais de produtor vinculadas. Assim não o procedeu;
- as notas fiscais de entradas designativas dos remetentes como “produtores diversos” mencionam as mercadorias adquiridas ou por número de peças, ou por quantidade de quilogramas. O sistema de controle de estoques adotado pela empresa não identifica os fornecedores das matérias-primas na entrada dos produtos, o que acaba mantendo o mesmo vício das notas fiscais (fls. 735/870). O acompanhamento posterior torna-se impossível, à medida que as peles, ao ingressarem no estabelecimento, passam por processo de classificação segundo peso e espessura, perdendo a identificação da origem;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- no controle de estoques da empresa, muitos ingressos sequer têm registro do peso respectivo. "É curioso haver o registro da movimentação de produto sem que conste a quantidade em peso ou unidades" (fl. 756);
- o relatório fiscal menciona situações em que as cargas conduzidas seriam extremamente superiores à capacidade dos veículos, além de, muitas vezes, representarem itinerário de impossível cumprimento no mesmo dia em que foram emitidas as notas fiscais;
- a utilização de mais de um caminhão para o transporte de mercadorias poderia ser comprovada por algum registro dessa ocorrência nas notas fiscais ou em outros documentos, tais como conhecimento de transporte ou manifesto de carga. No entanto, nenhuma prova da espécie foi apresentada;
- a fiscalização tem razão quanto aos questionamentos decorrentes da incompatibilidade dos demais roteiros (fls. 1341/1345). Além das distâncias expendidas, informadas no relatório fiscal (rejeita-se apenas a distância entre Salto do Lontra PR, Xanxerê SC e Frederico Westphalen RS de 1.000 Km, acatando-se a distância de 450 Km, conforme informado pela fiscalizada), o número de carregamentos e o tempo necessário para os percursos até a sede da contribuinte não dão respaldo a suas alegações. Acrescente-se que, na maioria das amostras, o registro de ingresso no estabelecimento coincide com o dia da saída, informado na nota fiscal (fls. 724, 817, 819, 821, 845). E mais: as velocidades médias de 70 Km/h ou superiores, sugeridas na impugnação, são incompatíveis com caminhões carregados, que transitam em diversos trechos de serra;





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- a nota fiscal de entrada 7266 e as notas fiscais de venda 1836 e 1837, emitidas por Agro Industrial S.S. Ltda. (fls. 169 e 1030/1031), são todas de 10/09/02. A primeira registra a saída das mercadorias no dia 10/09/02, com transporte sendo efetuado pelo veículo de placa IFD2468. As outras notas fiscais consignam saída de Ponte Alta (SC), no mesmo dia, nos horários 10h40min e 15h00, sendo transportadas pelo mesmo caminhão de placa IFD2468. No sistema de controle de estoque da contribuinte, as mercadorias originárias de Frederico Westphalen teriam chegado em 10/09/02 (fl. 724) e as de Ponte Alta em 12/09/02 (fl. 845). Portanto, segundo a documentação no processo, em 10/09/02, partiu um caminhão de Frederico Westphalen, percorreu cerca de 500 Km para ir até Igrejinha, onde descarregou mercadorias e de onde saiu para percorrer mais de 350 Km de serra, até chegar em Ponte Alta e concluir carregamento de mercadorias até as 10h40min. Realmente, tal façanha é impossível! Fica comprovada a irregularidade na emissão da nota fiscal;

- a contribuinte anexa cópias de notas fiscais, guias de recolhimentos de ICMS e termos de infração de trânsito (TIT) para – como amostra – comprovar a efetividade de todos os transportes e de todas as operações questionadas (anexo 04, fls. 1767/1794, e anexo 05, fls. 1797/1806);

- o pagamento do ICMS constitui indício da efetividade do transporte (anexo 04); os TIT têm maior valor probante (anexo 05). Apesar de constituírem elementos de prova, não têm o condão de assegurar a ocorrência da totalidade dos transportes relativos às compras glosadas. A quantidade das amostras é insuficiente para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

reverter as provas produzidas pela fiscalização e, principalmente, a ilegitimidade atribuída pela lei às notas fiscais de “produtores diversos”;

- não bastaria a confirmação da realização do transporte, mas também a efetivação do pagamento. Nenhum dos casos apresentados pela contribuinte nos anexos 04 e 05 tem confirmação do pagamento;

- em atendimento à intimação para comprovação dos pagamentos das notas fiscais de “produtores diversos”, a fiscalizada:

a) elaborou planilhas, informando quitações através de cheques, cujos beneficiários não seriam obrigatoriamente os remetentes/fornecedores das mercadorias (fl. 599);

b) várias reproduções de cheques deixaram de ser apresentadas, sob alegação de falta de disponibilização pelos bancos.

c) apesar de solicitada a identificação (nome completo ou denominação social e CPF ou CNPJ), muitos beneficiários não foram determinados, e outros, embora nomeados, não foram vinculados a qualquer CPF ou CNPJ.

- após circularização procedida pela fiscalização em relação aos cheques que teriam pago os fornecimentos, a fiscalização consolidou as informações recebidas no anexo 1 do relatório fiscal (fls. 1380/1396), o autuante reputou como comprovados os pagamentos efetuados por cheques cujos favorecidos e respectivos CPF ou CNPJ houvessem sido informados, salvo os casos de inociorência de venda de insumos, verificados por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

apuração específica. Nesse espírito, formalizou as planilhas que compuseram os anexos 2 (fls. 1397/1401) e 3 (fl. 1402), constando neste último os eventos em que detectou fraude na emissão das notas fiscais.

- a impugnante tem razão quanto à indevida inclusão das notas fiscais 2161 e 2179 dentre as glosadas (fl. 1397), pois sequer foram relacionadas no anexo 1 (identificação dos pagamentos). Na mesma situação está a nota fiscal 7189 (fl. 1401), conforme observação específica na impugnação (fl. 1526). Efetivamente houve identificação dos remetentes/fornecedores, conforme os critérios adotados pela fiscalização neste processo (fls. 1115/1116 e 1145). Há que se excluir os efeitos dessas glosas nos autos de infração.

- a contribuinte defende que a indicação do número da conta corrente em que foram depositados os cheques seria suficiente para considerar o beneficiário como identificado, pois o fisco teria acesso aos dados cadastrais destas junto aos bancos.

- os contribuintes têm o dever de colaborar com o fisco. De outra parte, não podem impor ao estado o ônus de reconstituir a documentação comprobatória de seus registros contábeis. Assim, não é cabal que a impugnante queira que a fiscalização se incumba de buscar junto aos bancos a prova da identificação de seus fornecedores/remetentes – informação que deveria ter disponível. Ademais, a fiscalização deu-se ao trabalho de verificar nos cadastros CPF e CNPJ todos os nomes indicados e somente não considerou as informações em que os nomes não constassem dos registros ou que houvesse duplicidade de pessoas com o mesmo nome.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- a planilha apresentada pela contribuinte para identificar os “produtores diversos” (fls. 1114/1147) contém diversas inconsistências, dentre a quais apontamos: (a) é impossível afirmar que os beneficiários dos cheques sejam os beneficiários dos pagamentos, já que dentre os primeiros constam supermercados, frigoríficos, ervateira, lancheria, atacado, etc., que jamais poderiam configurar-se como produtores rurais; (b) as notas fiscais não indicam a concessão de descontos recebidos ou cláusula de juros a pagar, justificativas utilizadas para fazer coincidir os valores da maioria dos conjuntos de cheques com os das notas fiscais; (c) houve tempo suficiente para a contribuinte obter junto aos bancos em que é cliente a cópia de todos os microfilmes necessários; e (d) vários “identificações” de contas correntes sequer apresentam o número ou agência específica.

- se efetivamente existentes os pagamentos das notas fiscais, uma prova forte seria produzida através da emissão de cheques nominais aos beneficiários e com menção da finalidade dos pagamentos. Entretanto, assim não procedeu a autuada.

- a impugnação vem acompanhada de cópia de cheque que, segundo a contribuinte, seria comprovante do pagamento da nota fiscal de entrada 3432, de R\$ 13.500,00, emitida em 11/05/02, referente a mercadoria transportada de Candelária-RS (fls. 699 e 1810/1812). De acordo com o sistema CPF, o contribuinte indicado como beneficiário do pagamento é domiciliado em Concórdia (SC). O cheque foi emitido em 22/04/02 e depositado em 23/04/02. A coincidência de valores é o único elemento que induz tratar-se de documento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

utilizado para quitação da referida nota fiscal, mas a distância entre o local da carga e o domicílio do suposto remetente/fornecedor, além da grande antecedência na emissão do cheque (o pagamento antecipado não parece não ser praxe da contribuinte) e outros elementos no processo que demonstram a impossibilidade do transporte, fazem-me rechaçar o documento como prova do referido pagamento.

Assim, no tocante à glosa dos custos lastreados em Notas Fiscais de Entrada, concluíram os julgadores pelo acerto do fisco, salvo quanto às Notas Fiscais de números 2161, 2179 e 7189, citando como precedentes as seguintes Decisões deste Colegiado:

"GLOSA DE DESPESAS – NOTA FISCAL INIDÔNEA – O registro de despesa com nota de emitente declarado inidôneo pela Receita Federal, só pode prevalecer se o contribuinte demonstra a efetivação prestação do serviço ou a entrada de mercadorias, além do pagamento realizado (1º CC, 8º C, ac. 108-07358. Rel. Mário Franco Júnior, 16/04/03)."

"NOTA FISCAL DE ENTRADA SEM IDENTIFICAÇÃO DO FORNECEDOR – Nota Fiscal de Entrada emitida ao final de cada mês para cada Município, sem a identificação de nome do(s) fornecedor(es), não preenche os requisitos estabelecidos no art. 55 do SINIEF e, portanto, quando desacompanhada de outros elementos que comprovem o efetivo ingresso da matéria-prima no estabelecimento industrial ou o efetivo pagamento da aquisição com a identificação do fornecedor, não serve como documento idôneo para comprovar a realização de custos ou despesas (Ac. 1º CC 101-90.689/97 - DO 09/04/97)."

2) Glosa de valores relativos aos custos de aquisição de insumos, por estarem lastreados em Notas Fiscais de fornecedores, caracterizadas como inidôneas.

Foram os seguintes os indícios que permitiram ao fisco considerar inidôneas as Notas Fiscais. Conforme o Relator do julgamento de primeiro grau:

- a) as gráficas "responsáveis" pela emissão das notas fiscais, identificadas no rodapé dos documentos, declararam não as terem produzido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- b) os supostos emitentes das notas – E.L Soares & Cia. Ltda. e Angelo Morelli Neto ME – não confirmam a emissão;
- c) não haveria comprovação de pagamento aos supostos emitentes da notas fiscais;
- d) o registro das notas fiscais no sistema de controle de estoques não foi suficiente para comprovar a efetividade do ingresso dos produtos adquiridos;
- e) circularização física das mercadorias adquiridas comprova a impossibilidade de ocorrência do transporte.

A manutenção das exigências, neste ponto, foi assim fundamentada pelos julgadores de primeiro grau, em síntese:

- a irregularidade dos documentos fiscais restou suficientemente abordada no processo, tendo sido corroborada pelas gráficas supostamente responsáveis pela emissão. A defendante nada contesta em relação a este tema; apenas diz-se surpresa com o ocorrido e que não foi autora da irregularidade.
- a falta de autorização para a impressão aludida nos documentos fiscais importa em considerá-los como inidôneos para todos os efeitos fiscais, fazendo prova em favor do fisco.
- as ponderações a respeito da confiabilidade da escrita e do sistema de controle de estoques adotado pela contribuinte, efetuadas quando analisamos a glosa das notas fiscais de entrada de produtores diversos, são válidas também para a discussão do tema em pauta: a escrita não constitui elemento de prova quando não respaldada em documentação adequada e idônea e o sistema de estoques não permite o exato acompanhamento das grandezas referentes às notas fiscais.
- a fiscalização vale-se dos depoimentos dos supostos emitentes das notas fiscais para assentar a idoneidade dos documentos e, principalmente, acentuar o intuito doloso da fiscalizada quanto à construção das operações irregulares. A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

contribuinte, por outro lado, repele as acusações, dizendo que a produção dos documentos deu-se por conta dos vendedores.

- a sociedade empresarial Angelo Morelli Neto ME declarou haver vendido à autuada em 2001 e 2002 apenas um grupo de mercadorias, conforme notas fiscais específicas (fl. 540), que não correspondem às que foram objeto de glosa. No entanto, para desacreditar o depoimento prestado, a contribuinte traz cópia de documentos de outras operações realizadas no período, dentre as quais algumas cuja caligrafia é coincidente com a das notas declaradas, conforme anexos 09 e 10 da impugnação (fls. 1875/1879).
- a fiscalização não aceitou a materialidade das notas fiscais 959, 920, 921, 922, 923, 925, 960, 961, 962, 9051 e 9052, consignadas como de emissão de E.L.Soares & Cia Ltda., por verificar incompatibilidade física do transporte das mercadorias, tendo em vista comparação amostral de outras operações transportadas através dos mesmos veículos constantes nos documentos glosados. A carga total tornar-se-ia inviável para a capacidade dos caminhões.
- a contribuinte resiste à comparação com notas fiscais de terceiros, cujas datas nem sempre eram coincidentes. No entanto, não há como deixar de cotejá-las, considerando datas e horários das saídas das mercadorias e outros dados, tais como datas dos carimbos da fiscalização sanitária animal realizada em Santa Catarina.
- outro enfoque que desacredita as operações é a seqüência das saídas. Veja-se o caso das mercadorias transportadas em 28/05/01, pelo veículo IGV2489:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

segundo o informado nas notas fiscais, o caminhão teria partido com mercadorias de Ponte Alta (SC) às 15 horas, recolhido carga em Paranaguá (PR) às 16 horas e voltado a carregar em Ponte Alta (SC) às 18 horas. Roteiros surpreendentes ocorrem também, como pode ser constatado acima, com os veículos IHV2769, em 15/05/01, IGU2489, em 14/05/01; IFD2468, em 25/06/01.

- o exame das cópias das notas fiscais, certificados de inspeção sanitária animal (CIS) e guias de ICMS levam a tecer diversas considerações.

- o pagamento de guias de ICMS não importa em prova absoluta, mas indício da circulação de mercadorias, por soer acontecer. Diante do argumento da contribuinte de que não teria razão para sofrer o custo do tributo se não efetivasse as operações, há que se destacar a possibilidade de recuperação dos créditos decorrentes dos recolhimentos efetuados, face à espécie de produto comercializado e de tratar-se de empresa exportadora (fls. 09 e 38).

- há um jogo de carimbos e coincidências nos grupos de notas fiscais comparadas que dá a impressão de ter havido apenas o transporte efetivo de parcela das cargas consignadas. Enquanto as mercadorias supostamente provenientes do Paraná apresentavam carimbos da receita daquele estado e da inspeção sanitária de Santa Catarina, as complementares recebiam carimbos de ingresso no Rio Grande do Sul. Dessa forma, todas as notas fiscais teriam, no mínimo, algum carimbo. É difícil de acreditar que o fisco do Rio Grande do Sul deixasse de carimbar/fiscalizar a entrada de uma mercadoria vinda no mesmo caminhão,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

principalmente porque couro é insumo que provavelmente vai gerar aproveitamento de crédito de ICMS (recolhido por outro estado).

- a carga "couro salgado" não é identificável. Qualquer nota fiscal com carga declarada que se aproximasse da fretada potencialmente seria admitida pelas autoridades de fiscalização sem que fosse realizada pesagem dos produtos.

- não foram feitos comparativos para as notas fiscais 925, 959, 9051 e 9052. As três últimas apresentam regularidade com relação ao trânsito, tendo, inclusive, o carimbo do fisco do Rio Grande do Sul. Ressalva-se a falta de indicação do peso das mercadorias na primeira via das duas últimas notas, o que seria incomum quando o transporte cruza vários estados (fls. 1871 e 1873). É singular a emissão da nota fiscal 959 anteriormente a todas as outras glosadas, em descumprimento com a orientação do art. 10 do Convênio SINIEF:

- a fiscalização glosou custos referentes a cinco notas fiscais de Angelo Morelli Neto ME, de Laranjeiras do Sul (PR): 131, 132, 138, 144 e 145. As duas primeiras correspondem à carga de 25.000 Kg, projetada com base no preço médio de 25 Kg por peça de couro bovino salgado (fls. 1935 e 1937). Teriam sido conduzidas a partir de 13/08/02 pelo veículo IBW9143, cuja capacidade é de 27.000 Kg (fl. 536). Ocorre que na mesma data o veículo teria também conduzido mercadorias originárias de Ponte Alta (SC), com peso de 25.970 Kg (fl. 1073). A impugnante nada comentou quanto ao excesso de carga. Efetivamente há impossibilidade física da circulação das mercadorias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

A contribuinte justifica os trânsitos das mercadorias com base nos carimbos de fiscalização, guias de recolhimento de ICMS e certificados de inspeção sanitária animal (CIS) emitidos.

- estranha-se que somente uma operação apresenta o carimbo de controle de trânsito animal de Santa Catarina, justamente o estado mais interessado no controle da febre aftosa – o único nessa época enquadrado na categoria zona livre de aftosa, sem vacinação (IN MAA nº 11, de 09/05/01).
- a impugnação não apresenta inovações no que diz respeito ao pagamento das notas fiscais de E.L.Soares além do que já estava esclarecido no processo (fls. 986/987 e 1554/1565).
- os valores dos cheques informados têm divergência com os preços registrados nas notas fiscais, exceto no caso da NF 959.
- nem todos os cheques requisitados pelo fisco foram apresentados, sob mera alegação de que os bancos não forneceram os microfilmes. A justificativa não é consistente, haja vista o longo lapso de tempo para satisfação da exigência e de a contribuinte ser correntista dos bancos envolvidos.
- nenhum dos cheques consta ser nominal à suposta remetente ou indica destinação ao adimplemento dos débitos (fls. 245/301).
- a remetente dos produtos não confirma haver efetivado as vendas.
- a fiscalizada apontou diversos cheques como utilizados para pagamento das compras glosadas pela fiscalização



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

sobre as notas fiscais cujas mercadorias teriam sido supostamente remetidas por Angelo Morelli Neto (fl. 1007).

- os valores dos cheques informados têm divergências com os preços registrados nas notas fiscais.

- a sociedade empresarial Angelo Morelli Neto ME não confirma haver efetuado as vendas cujos custos foram glosados à compradora (fl. 540). Tal informação, no entanto, é repelida pela impugnante, que demonstra, através de cópias, a efetivação de outras operações efetuadas no mesmo período em a vendedora alega não ter realizado operações.

- o anexo 11 da impugnação destina-se a provar que Angelo Morelli Neto emitiu recibo de quitação de operação que declarara verdadeira (NF 108), tendo recebido cheque cujo favorecido e depositante seria terceira pessoa. Entendo não comprovado o pagamento referido: a nota fiscal foi emitida em 13/09/01 (fl. 1898); a saída das mercadorias ocorreu em 17/09/01 (fl. 1898); o verso do documento fiscal contém um recibo em 18/09/01 (fl. 1898); o suposto cheque para pagamento foi emitido em 18/09/01, com a expressão "bom (para) 09/10/01" (fl. 1982); o recibo tido como firmado pelo vendedor apresenta data 13/11/01 (fl. 1981). Há procedimentos estranhos no caso.

- por que exclusivamente na operação específica o pagamento teria ocorrido em cheque único, quando nas demais a contribuinte compõe-nos através de vários cheques? Por que tal cheque merece um recibo específico de quitação quase dois meses após a emissão e um mês após a data para depósito? Se era



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

praxe a formalização de recibos, por que esses documentos não comprovam outras operações, sobretudo as que deram origem às glosas? Observe-se que algumas das compras questionadas foram posteriores àquela – a exigência de recibo de “quitação total e irrevogável da referida nota fiscal, excluindo-se a empresa destinatária das mercadorias de possíveis cobranças judiciais resultantes da referida venda acobertada pela nota fiscal número 108” (fl. 1981), denota certo estremecimento de relações comerciais.

- nada há no aludido cheque – salvo coincidência quanto ao período de emissão e valor – que indique haver sido efetivamente utilizado para pagamento da nota fiscal 108. Portanto, a tese da impugnante constitui indício fraco para vinculação de cheques nominais a terceiros ao pagamento das notas fiscais glosadas.

3) Qualificação da penalidade (150%)

Sustentam os julgadores do Acórdão recorrido que a falsidade material, ocorrida nas notas fiscais de saída, estaria caracterizada pela falsificação de documento particular – no caso, nota fiscal, como se houvesse sido produzida pela gráfica responsável pela edição do documento (art. 298 do Código Penal).

Aduziram que a falsidade ideológica foi detectada nas declarações falsas quanto ao transporte de mercadorias em veículos cuja capacidade física não seria suficiente para as operações (art. 299 do Código Penal).

Reconhecem os julgadores do Acórdão recorrido que a fiscalização errou quanto ao excesso de carga no transporte das notas fiscais de entrada 3563 a 3568, já referidas no item “3.4) Do transporte das mercadorias”. Não ficou configurada a fraude nessas operações. Há que aplicar-se no caso a multa de ofício simples, de 75%, e não a multa qualificada, de 150%, concluíram os julgadores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

Por fim, os julgadores mantiveram os juros de mora à taxa SELIC sob o fundamento de que a apreciação de argüições de constitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária foge do alcance das autoridades administrativas de qualquer instância, uma vez que não dispõe de competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional, tarefa reservada Poder Judiciário.

Mantiveram também a exigência de Imposto de Renda na Fonte incidente sobre os valores desembolsados pela autuada a pretexto de pagamento aos fornecedores de matérias-primas, uma vez que não comprovados.

4) Glosa de Prejuízos fiscais

Consideraram os lançamentos decorrentes da glosa de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL como matéria não impugnada, por falta de manifestação da contribuinte relativamente ao tema e ajustaram os lançamentos em decorrência da improcedência parcial das glosas relatadas.

Recurso voluntário

Cientificada da Decisão em 04 de fevereiro de 2005, sexta feira, a autuada recorre a este Colegiado em 08 de março de 2005. Às fls. 2.085.2.091 há o regular arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso.

Após protestar pela análise das provas documentais e dos argumentos apresentados na impugnação, a recorrente passa a contestar a Decisão de primeiro grau e aduzir novos argumentos.

Seu recurso é extenso demais. Relatarei as razões em síntese, mas de forma a não prejudicar o entendimento da matéria e do voto que vou proferir:

- protesta veementemente contra as conclusões dos julgadores de primeiro grau de que "[...] as provas carreadas aos autos evidenciam a intenção dolosa evitar a ocorrência do fato gerador, mediante expedientes ardilosos como a falsificação de documentos e a falsidade ideológica .Pede, nos termos do § 2º, do art. 16, do PAF, a exclusão dos autos das expressões que entende injuriosas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- desafia os julgadores de primeiro grau a apresentarem um único documento que haja sido ardilosamente falsificado por ela;

Quanto às Notas Fiscais de Entrada

- reafirma que para todas as aquisições, nota fiscal à nota fiscal, foram comprovados os pagamentos aos fornecedores, o pagamento antecipado do ICMS quando exigido em lei, a circulação das mercadorias através dos carimbos da fiscalização do trânsito de mercadorias, dos postos fiscais, da vigilância sanitária, bem como certificados de inspeções sanitárias do Ministério da Agricultura (CIS), foi comprovado que todos os insumos adquiridos deram entrada em seus estoques.

- aduz que foi comprovado, junto ao fiscal autuante, que todos os insumos (couros) adquiridos eram remetidos para a industrialização (beneficiamento) para empresas terceirizadas, foi apresentado uma planilha com o controle exato de todas as remessas e retornos;

- acusa de tendencioso e omissivo o Relatório do julgamento de primeiro grau, por conter afirmações surrealistas, maculando a imparcialidade que deve nortear o julgador;

- reclama que as perícias e as diligências não foram feitas. *"Não porque foram consideradas prescindíveis ou impraticáveis, mas porque, segundo os julgadores a quo", o pedido não preenchia os requisitos legais. Ignoraram o preceituado pelo art. 18, do PAF, bem como os princípios que norteiam o processo administrativo, que pautam pela busca da verdade;*

- protesta também por não ter sido acolhida a preliminar de nulidade, caracterizada pela retaliação que alega ter sofrido por ter reclamado junto ao Superintendente da Receita Federal de autuação anterior;

- sustenta que os julgadores ignoram o mérito da sua inconformidade manifestado na impugnação em relação às emissões de Notas Fiscais de Entrada. Diz a recorrente:





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

"A empresa já trabalha nesse ramo a 25 anos, no decorrer dos 25 anos sempre emitiu notas fiscais de entrada para documentar a compra de fornecedores de produtos agropecuários que não emitiam a nota fiscal. Durante esses 25 anos a empresa foi fiscalizada inúmeras vezes, tanto pela fiscalização estadual como fiscalização federal. A partir de 1995 quando entrou em vigor a legislação pertinente ao Crédito Presumido do IPI para resarcimento do PIS e da Cofins incidentes sobre as exportações a recorrente era fiscalizada anualmente mostrando aos fiscais todas as notas de entradas e era consenso na Delegacia da Receita Federal de Novo Hamburgo que a empresa procedia corretamente, inclusive em certa ocasião sendo elogiada pelos próprios fiscais federais que era a única empresa do conhecimento deles que emitia a nota fiscal de entrada.

Se isto não fosse verdade já teríamos sofrido autuações anteriormente e isto é mais uma prova que houve retaliação por termos feito um recurso numa autuação onde um fiscal autuante entendia que deveríamos pagar Imposto de Exportação, que graças ao bom Deus o recorrente obteve sucesso no conselho de contribuintes com a anulação da peça fiscal.

Causa indignação, que o fisco federal bem como os julgadores "a quo" menosprezem os documentos acostados, pois os próprios julgadores confirmam que os documentos glosados continham: "Carimbos da fiscalização estadual nas notas fiscais ou nos documentos de arrecadação indiquem que mercadorias passaram por posto fiscal ou turma volante da Secretaria da Fazenda Estadual, em trajeto condizente com os dados das notas fiscais." (afirmação constante da decisão fls. 2002)

Argumentam, os senhores julgadores de primeiro grau, para desconsiderar documentos, que os vistos fiscais nas notas e documentos de arrecadação não importariam em "orientação" do fisco estadual para emissão de nota fiscal única com a designação dos remetentes como "produtores diversos", fundamentando sua argumentação nos arts. 31 e 35, do Livro II, do RICMS/RS, observando que o art. 44 não exclui os produtores de couro de emitir o documento fiscal.

Cometem um grave equívoco de interpretação, em relação às operações realizadas pela recorrente, pois tais preceitos legais tratam da chamada contra-nota, a qual tem como finalidade comprovar o destino das mercadorias vendidas por produtores ao comércio ou indústria com diferimento da responsabilidade pelo pagamento do imposto devido, trata-se da substituição tributária para traz.

As operações realizadas pela recorrente estão prevista pelo art. 26, I, f, do Livro II, do RICMS/RS, isto é, a recorrente comprou insumos (em regra couros), de catadores, desacompanhados de documento fiscal, o preceito legal trata igualmente os remetentes obrigados e os que não são obrigados a emitir documento fiscal, em ambos a legislação obriga a recorrente a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

emitir a Nota Fiscal de Entrada e pagar os tributos devidos, portanto, tais insumos não têm origem identificada, os catadores recolhem os couros em vários locais, a exemplo dos catadores de papel, ferro velho, etc., vão catando o que foi descartado, por quem abateu os animais. Os catadores saem com os seus pequenos caminhões, fazendo rotas pré-estabelecidas, no interior dos estados, em seus mais longínquos rincões, vão recolhendo numa mesma viagem os subprodutos dos animais abatidos, tais como: couros de boi, búfalo, cavalo, peles de ovelha, de cabra, ossos, cascos, chifres, bálios, orelhas, sangue, etc.. Centralizam tais insumos em determinados locais e em dias previamente agendados, nestes locais, em regra se reúnem vários catadores em torno de 10/12 com seus pequenos caminhões. A recorrente compra destes catadores somente couros de bois e de búfalos, emitindo a respectiva nota fiscal de entrada, conforme determina a legislação tributária, as demais mercadorias são adquiridas por outras empresas. O Fisco estadual, por ter conhecimento dos fatos, autoriza as operações, visando, no trânsito e/ou nos postos fiscais, os respectivos documentos. Preceitua o inciso III, do art. 100, do CTN:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

...

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;”

Cabe, ainda, salientar a comprovação feita perante a autoridade fiscal, referente aos períodos que esta estava realizando a auditoria fiscal, que as notas fiscais de entrada emitidas pela recorrente, no período auditado, representavam somente 3,15% do total das compras realizadas pela recorrente, os outros 96,85% trata-se de compras realizadas de fornecedores devidamente inscritos. É de domínio público que a economia informal no setor de carnes atinge altos índices em todo o País. No meio empresarial, onde a recorrente atua, por não adquirir mercadorias sem nota fiscal, seus concorrentes acabam fazendo chacota da sua honestidade, inclusive, a Delegacia Regional da Receita Federal de Novo Hamburgo, foi informada de que os concorrentes da recorrente adquirem couros sem nota fiscal.”

- Reafirma que seu controle de estoque preenche todas as normas legais, sendo bastante rígido, até porque etapas da industrialização são terceirizadas e realizadas fora do estabelecimento. O controle é feito por peças por ser a forma mais confiável de controle para este ramo de atividade. Somado ao conjunto de provas apresentadas para o fisco e carreadas aos autos confirmam o efetivo ingresso dos insumos, aduz;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- Volta à questão do transporte das mercadorias salientando:

[...] num universo de centenas e centenas de notas fiscais, que os próprios julgadores confirmam em fls. 1993, que a impugnação contém defesa individualizada relativamente a cada nota fiscal, os senhores julgadores, para tentar respaldar a tese absurda de glosa do fisco, em fl. 16 da Decisão e fls. 2004 do processo, selecionaram 15 (quinze) notas fiscais, as quais foram agrupadas em 7 (sete) viagens, alegando que a capacidade do veículo de transporte é de 17.000 kg, embora a recorrente já informou e comprovou, inclusive pelas muitas de trânsito, que os caminhões, não raras vezes carregam entorno de 20.000 kg, mas, mesmo considerando os 17.000 kg pautados na Decisão, os senhores julgadores deram guarida à glosa fiscal, com base no preciosismo, no surrealismo de constatar um excesso de carga de 2% (dois por cento), ademais, não podemos deixar de considerar Eminentes Conselheiros, que o preciosismo considerado pelo fiscal autuante e confirmado pelos senhores julgadores, para considerar o excesso de carga, não pode ser aceito, até porque não existem balanças nas cidades e vilarejos do interior do nosso País, o peso é estimado pelos "catadores", ademais, mesmo que o couro em bruto fosse pesado com o rigor de uma balança que pese ouro e/ou pedras preciosas, por certo, alguns horas após apresentaria, quiçá, 5 a 10% de quebra, porque cada vez que os couros são manuseados e baldeados de um caminhão para outro vão perdendo sal e umidade e isto equivale a perda de peso.

- reclama da afirmação dos julgadores de primeiro grau de que o pagamento do ICMS e os TIT (anexo 05), apesar de constituírem elementos de prova, não têm o condão de assegurar a ocorrência da totalidade dos transportes relativos às compras glosadas;

- não se conforma também com a conclusão de que, embora os beneficiários dos cheques eram, em muitos casos, os remetentes/fornecedores dos insumos é impossível estabelecer-se, automaticamente, a identificação dos demais fornecedores a partir da cópia dos cheques.

Quanto à Notas Fiscais de Compras, tidas como inidôneas (Fornecedores estabelecidos)

A recorrente não aceita a acusação de utilização de Notas Fiscais inidôneas porque, segundo ela, a acusação está baseada somente em prova testemunhal, produzida por quem cometeu, se efetivamente existente, o crime de sonegação fiscal, o próprio fornecedor;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

Reafirma que o fisco não pode exigir do contribuinte/adquirente que exerce atividade de fiscalizar seus fornecedores e que apresentou cópia de documentos para comprovar a circulação das mercadorias, tais como carimbos dos postos fiscais e de vigilância sanitária, guias de recolhimentos antecipados de ICMS e certificados de inspeções sanitárias do Ministério da Agricultura (CIS), provas que foram ignoradas pelo julgamento de primeiro grau.

Aduz que, conforme comprova a própria decisão, apresentou um conjunto robusto de provas documentais, todas baseadas em documentos oficiais, comprovou, inclusive, que as notas fiscais haviam sido emitidas de próprio punho, por quem declarava não tê-las emitido. Comprovou, ainda, que havia efetuado os respectivos pagamentos. Questiona: *"que razão teria levado a recorrente a efetuar pagamentos a quem não lhe havia fornecido a mercadoria?"*

De resto, neste ponto a recorrente manifesta de forma longa e veemente seu descontentamento com as fundamentações dos julgadores de primeiro grau.

Quanto à multa qualificada

Contrapõe-se de forma veemente contra a afirmação dos julgadores de primeiro grau de que a falsificação material, ocorrida nas notas fiscais de compra, estaria caracterizada pela falsificação de documento particular - no caso, nota fiscal, como se houvesse sido produzida pela gráfica responsável pela edição do documento (art. 298 do Código Pena). Indaga: *Quem cometeu o crime de falsificação de documento particular? Quem prestou informações inverídicas ao fisco?*

Ressalta que compra os mais diversos insumos para industrialização de seus produtos. Entram na empresa mais de 100 notas fiscais por dia, não sendo possível fazer uma triagem nota a nota. Aduz que tem por hábito de consultar o Sintegra (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços) de todas as notas fiscais de entrada que ultrapassam o valor de R\$ 1.000,00, e esses documentos foram apresentados juntamente com as notas fiscais de entrada para o fiscal autuante como prova que a empresa fornecedora está habilitada e legalmente constituída.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

Reivindica a aplicação do Art. 112, inciso IV do Código Tributário Nacional, transcrevendo dezenas de decisões deste Colegiado sobre Notas Fiscais Inidôneas, sobre ônus da prova e sobre a impossibilidade da utilização de meras presunções na constituição de créditos tributários, complementando-as com doutrina.

Quanto ao lançamento de Imposto de Renda na Fonte pela acusação de pagamento a beneficiários não identificados.

Sustentou a recorrente que o Imposto de Renda na Fonte, de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/95, é decorrente da glosa da aquisição dos insumos, portanto a solução dada ao litígio principal estende-se ao litígio decorrente.

Acrescentou que, conforme restou comprovado, todos os pagamentos efetuados foram para fornecedores de matéria-prima, portanto inexiste pagamento sem causa.

Reafirmou que as decisões reiteradas dos Conselho de Contribuintes são uniformes no sentido de que o lançamento somente se sustenta quando houver indiscutível comprovação, bem como, as circunstâncias materiais de que os pagamentos não foram efetuados aos fornecedores indicados. Transcreveu vários Acórdãos.

Manifestou entendimento de que o imposto de renda na fonte, por incidir de forma exclusiva, não pode conviver com as exigências de IRPJ e CSLL, sob pena de confisco em face do reajustamento da base de cálculo.

Combatteu a taxa SELIC como juros de mora, desfilando argumentos por demais conhecidos deste Colegiado e, por fim, requereu a realização de diligências e perícias necessárias.

Seu pedido é assim resumido:

- a) preliminarmente recebido e conhecido o recurso;
- b) seja reformada a Decisão do Colegiado de Primeira Instância, na parte em que manteve a peça fiscal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

- c) seja enfrentada a preliminar e decretada a nulidade do procedimento fiscal;
- d) caso seja ultrapassada a preliminar, seja deferida a realização de diligências e perícias, para comprovar a idoneidade dos documentos glosados;
- e) seja, no mérito, decretada a nulidade do - Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social no valor total, inclusive no que concerne a juros, correção monetária e no que tange as penalidades propostas, provendo integralmente o Recurso;

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Henrique Cunha'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

V O T O

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

As questões levantadas pela recorrente, notadamente suas suspeitas de “perseguição” por parte da fiscalização, não tem o condão de tornar nulo o lançamento quando este obedeceu aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional. Não verifico a presença de quaisquer hipóteses de nulidade, especialmente daquelas a que se refere o Art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Tributário (PAT).

Também não vislumbo necessidade de perícia ou diligência, pois constam dos autos todos os elementos necessários ao deslinde do litígio.

De início importa fazer algumas distinções conceituais, no sentido de melhor posicionar os fundamentos do voto que vou proferir.

Importa estabelecer os conceitos de Custos/Despesas indedutíveis e de Custos/Despesas inexistentes.

O pressuposto para que um custo/despesa seja taxado de indedutível é ter havido o efetivo dispêndio, mas:

a) o documento que o lastreia não reúne os requisitos necessários para que o fisco verifique sua necessidade, usualidade e normalidade nos negócios da pessoa jurídica;

b) o fisco prova não ser o dispêndio usual ou normal nos negócios da pessoa jurídica; ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

c) sua desnecessidade é provada, o que leva o fisco a não aceitar que a base de cálculo do imposto de renda seja reduzida à vista do caráter de liberalidade do desembolso.

Na despesa indeudável nunca haverá pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, passível de exigência de Imposto de Renda na Fonte a que se refere o art. 61 da Lei nº 8.981/95, pois não se duvida da causa do dispêndio, nem da veracidade do beneficiário do pagamento.

Vale dizer, só haverá reflexo na base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica e, dependendo da despesa e do período, na base de cálculo de contribuição social, pois o fisco não aceita a redução do lucro pela impossibilidade de verificar os pressupostos legais de dedutibilidade (necessidade, normalidade e usualidade), ou pela prova de que a natureza do dispêndio não satisfaz tais pressupostos.

Já, custo/despesa inexistente, é o dispêndio falseado, seja para somente reduzir a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, seja para propiciar distribuição de resultados aos sócios antes de sua tributação na pessoa jurídica, ou até para encobrir pagamentos a terceiros que a empresa não quer identificar.

O falseamento do dispêndio dá-se por lançamento contábil não amparado documentalmente ou - o que é mais comum - por lançamento amparado em documento materialmente ou ideologicamente falso, providenciado pelo beneficiário da fraude.

É materialmente falso o documento emitido por empresa inexistente de fato ou o documento falseado a partir de um verdadeiro ou produzido em nome de empresa existente (documento paralelo ou contrafeito). É ideologicamente falso o documento emitido por empresa existente, mas que descreve operação que não houve (emissão graciosa).

Nos procedimentos da fiscalização quando o fisco se deparar com documentos com suspeita de falsidade, deve observar a Portaria do Ministro da Fazenda nº 187/93:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

Art. 1º Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, no efetivo exercício de suas atribuições de fiscalização e lançamento de tributos e contribuições devidos à Fazenda Nacional, deverão, sempre que encontrarem documentos com indícios de falsidade material ou ideológica, apurar, em procedimento administrativo sumário, a indoneidade desses documentos.

Art. 2º A apuração a que se refere o artigo anterior será homologada pelo Delegado da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio declarado ou indicado pelo emitente nos respectivos documentos fiscais.

Parágrafo único - O processo relativo ao procedimento administrativo de que trata o art. 1º será arquivado na repartição onde tiver sido homologada a apuração.

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

I - não exista de fato e de direito; ou

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

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

Parágrafo único - O Ato de que trata este artigo, quando referente à pessoa jurídica mencionada nos incisos II e III, deverá declarar a data a partir da qual são considerados tributariamente ineficazes os documentos por ela emitidos, bem como o cancelamento da correspondente inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Art. 4º Sempre que, no decorrer de ação fiscal, foram encontrados documentos emitidos em nome das pessoas jurídicas referidas no art. 3º, o contribuinte sob fiscalização deverá ser intimado para comprovar o efetivo pagamento e recebimento dos bens, direitos, mercadorias ou da prestação dos serviços, sob pena de:

I - ter glosados os custos e as despesas decorrentes do pagamento não comprovado;

II - ter glosado o crédito fiscal originário de documento inidôneo; e

III - ter lançado o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda na fonte incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado."

O Ato Declaratório de Inidoneidade assim emitido, como ato administrativo devidamente motivado e calçado em diligências *in loco* lavradas a termo por agentes fiscais, sob o comando da autoridade que o expediu, nas precisas lições de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

Celso Antônio Bandeira de Mello¹, goza de presunção de legitimidade - presume-se verdadeiro e conforme ao Direito até prova em contrário. É uma presunção *juris tantum*, relativa, enquanto não houver prova em contrário.

Inexistente a despesa, porque calçada em documento falso, haverá de ser lançado o imposto de renda da pessoa jurídica e a contribuição social sobre o lucro, pois a base de cálculo (lucro) foi indevidamente reduzida. Sempre que a contrapartida do lançamento (caixa ou bancos) propiciar distribuição de valores a terceiros, sócios ou não, dá-se a presunção legal de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, passível de exigência do imposto de renda na fonte, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Não obstante falso o comprovante, pode ocorrer de a pessoa jurídica ter efetivamente pago e recebido a mercadoria ou serviço dele constante. Por isso, a legislação permite que essa prova seja por ela feita. Deveras, a pessoa jurídica pode ter sido vítima da falsificação do comprovante.

Feitas essa considerações conceituais, vamos analisar as glosas efetuadas e as consequências dadas pela fiscalização no caso concreto.

Quanto às Notas Fiscais de Entrada taxadas de inidôneas

Foram glosados custos/despesas lastreados em Notas Fiscais de Entrada.

De plano, pode-se concluir que as alegações iniciais do fisco no sentido de que as Notas Fiscais de Entrada não obedeceram às formalidades exigidas pela legislação estadual e Convênios ICMS não autorizam, de pronto, a que se considere a existência de ação dolosa do contribuinte, tendente à redução indevida (inexistência do dispêndio) do resultado tributável. Nem mesmo os artigos 322 e 353 do Regulamento do IPI - RIPI/2002 autorizam tal presunção, pois cuidam somente da imprestabilidade desses documentos como geradores de efeitos fiscais. O termo inidôneo lá empregado é,

¹ Celso Antônio Bandeira de Mello, Curso de direito administrativo, 8^a ed., São Paulo: Malheiros Editores Ltda., p. 215.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

primeiramente, neste sentido e não no sentido de falso. Claro que se, além das irregularidades formais, for falso o documento ou inexistente a operação, também não se admitirá a dedutibilidade para fins fiscais.

O dever de provar a falsidade das operações é do fisco. E a prova indiciária só é admitida no Direito Tributário quando os fatos relatados forem convergentes, vale dizer, se todos os indícios coletados e não rebatidos satisfatoriamente pelo contribuinte levarem ao mesmo ponto.

Na avaliação da prova indiciária cabe ao julgador sopesar todos os indícios colhidos pelo fisco à vista dos argumentos em contrário da autuada, com a finalidade de apurar a probabilidade da presunção.

É preciso analisar então se o aprofundamento das investigações fiscais, no caso em exame, carreou aos autos provas da inexistência das operações e, consequentemente, ai sim, da falsidade das Notas Fiscais de Entrada assim consideradas.

Importante destacar de início que o trabalho fiscal examinado é digno de elogios pela persistência e obstinação do agente na tentativa de provar suas suspeitas.

Entretanto, um ponto importante foi relegado pelo fisco: o argumento do contribuinte, ainda na fase procedural, de que o efetivo ingresso das mercadorias poderia ser provado pelas remessas de couro que faz a terceiros para industrialização (fls. 686 e 687). A fiscalização alegou que a própria fiscalizada esclareceu (fls. 1.019/1.020) que, após o ingresso dos couros salgados adquiridos de diversos fornecedores, os mesmos são classificados em função do peso e espessura das peles, perdendo-se a identificação dos respectivos fornecedores. Assim, tornou-se impossível, segundo o fisco, associar as notas fiscais de remessa para beneficiamento com as notas fiscais dos fornecedores de couro salgado.

Disse a fiscalização, fls. 1.335, que a melhor forma de aferir o efetivo ingresso do couro salgado seria o controle de estoque da fiscalizada, para, em seguida,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

descartar essa possibilidade diante da constatação de que não haveria como estabelecer uma relação entre peso e quantidade de unidades, pois ora as Notas Fiscais de Entrada mencionam o peso adquirido, ora a quantidade e o estoque ao final de cada mês é apresentado em quantidade.

Diante disso, concluiu o fisco:

"[...] o simples registro da nota fiscal no sistema de controle de estoques não é suficiente para comprovar a efetividade do ingresso dos produtos adquiridos."

É sabido que o couro após entrar no cortume é controlado por peça ou por metro quadrado e não por peso, mas a dificuldade em se apurar a relação peso/quantidade, não pode ser utilizada em favor do fisco para essa finalidade.

Outro indício levantado pelo fisco na construção da prova da inexistência das operações calçadas nas Notas Fiscais de Entrada é a constatação de que o preço médio do couro delas constante é superior ao preço do couro das demais aquisições. A fiscalizada justificou a diferença argumentando que as Notas Fiscais de Entrada, em sua maioria, representam aquisições dentro do Rio Grande do Sul, onde a qualidade do couro é superior à dos demais estados. Quanto a essa afirmação da fiscalizada o fisco silenciou.

Como a fiscalizada, em atendimento à intimação, apresentou, para cada Nota Fiscal de Entrada, a data do ingresso da mercadoria, a placa do veículo que a teria transportado, o local onde teria sido retirada e a forma do pagamento, o fisco partiu então para verificar a consistência das informações, tendo concluído, em relação às notas fiscais de valores mais significativos, diversas inconsistências no tocante ao transporte e aos pagamentos.

Especificamente com relação aos pagamentos, o Anexo 1 do Relatório Fiscal é, sem dúvida, um trabalho de fôlego, mas, a meu ver, não atingiu de forma incontestável os fins almejados (provar a falsidade das aquisições). A uma porque é notória a tentativa da fiscalizada de identificar os fornecedores de couro e tentar "casar" cheques emitidos para finalidades diversas (muitos para pagamento de couro mesmo) com os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

valores das Notas Fiscais de Entradas. A duas porque alguns pagamentos de Notas Fiscais de Entrada foram aceitos pelo fisco e pelos julgadores de primeiro grau.

Quanto às inconsistências apontadas pela fiscalização no registro do transporte dos produtos e nos pagamentos aos fornecedores, vê-se que algumas delas foram afastadas pelos próprios julgadores de primeiro grau, o que enfraquece esse indício como formador da prova. Depõe ainda contra esse indício o fato de que algumas das Notas Fiscais de Entrada tidas como inidôneas, estão acompanhadas do pagamento do ICMS antecipado, exigido pela legislação dos estados de origem das mercadorias.

Portanto, a prova trazida pela fiscalização no tocante às Notas Fiscais de Entrada glosadas sob a acusação de falsidade, malgrado os elogáveis esforços dos auditores, é bom que se reforce isso, não é suficiente para o meu convencimento.

Indevida, portanto, a qualificação da penalidade neste ponto e a exigência de imposto de renda na fonte com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

A exasperação da penalidade só é admitida quando restar provada, extreme de dúvidas, a conduta dolosa tendente a reduzir, fraudulentamente, o resultado do exercício. Essa conclusão é de natureza estritamente tributária, não interferindo em eventuais apurações outras por parte dos órgãos que atuam no âmbito do Poder Judiciário.

Glosa de valores calçados em Notas Fiscais de Entrada Emitidas pela própria recorrente

Afastada a pecha de falsidade e as consequências gravosas dela decorrentes, analiso agora, ainda em relação a todas as glosas de valores calçados em Notas Fiscais de Entrada emitidas pela própria recorrente, a dedutibilidade de tais valores, à vista dos pressupostos de necessidade, usualidade e normalidade dos dispêndios.

Não entrarei nas minúcias quanto ao peso transportado, distâncias percorridas, pagamentos não coincidentes, detalhes já por demais explorados na Decisão recorrida. Importa enxergar as operações e procedimentos da fiscalizada como um todo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

que transparece da análise que fiz dos autos e das peculiaridades do mercado de couro cru.

É fato notório que existe um mercado clandestino de abate de animais e comercialização de couro e outros subprodutos do gado. Transparece dos autos que é inegável que a fiscalizada também compra couro e outros subprodutos nesse mercado e os transporta acobertados por Notas Fiscais de Entrada, provavelmente para tentar legalizar as compras avulsas, sem emissão de Notas por parte dos vendedores.

Mas de tudo quanto foi levantado pelo fisco e dos argumentos da recorrente, alguns descabidos, outros plausíveis, importa verificar:

a) a Nota Fiscal de entrada, a despeito de eventual desatendimento a requisitos formais, reúne elementos necessários para que o fisco verifique a necessidade, usualidade e normalidade do dispêndio nos negócios da pessoa jurídica?

A resposta é sim. Aliás, nesse sentido já decidiu este Colegiado:

IRPJ - GLOSA DE CUSTOS: Improcede a glosa de custos quando motivada pela ocorrência de erro no preenchimento do campo indicador do remetente em nota fiscal de entrada de aquisição de veículo, no qual constou o nome da própria empresa, não bastando como elemento de prova da infração simples a falta de apresentação da declaração de rendimentos pela pessoa física vendedora do veículo ou a falta de menção à operação questionada. Indícios de irregularidades não servem para firmar lançamento fiscal, devendo ser averiguados mediante aprofundamento da ação fiscal. Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e não provido. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. ACÓRDÃO CSRF/01-02.988 Órgão: Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/01-02.988 em 09.05.2000. Publicado no DOU em: 18.12.2000

IRPJ. GASTOS INDEDUTÍVEIS E NÃO-COMPROVADOS. DUALISMO TRIBUTÁRIO. NATUREZA DISTINTA. Não há como tipificar um gasto como indedutível sem que se materialize a sua efetiva contraprestação. A indedutibilidade, para se confirmar, exige que o bem ou o serviço tenha sido contraprestado, pois de outra forma não haveria como conceituá-lo como desnecessário, inusual ou anormal. Quando um gasto não corresponder a algo recebido, a hipótese tributária caracterizar-se-á como redução indevida do resultado do exercício, com possíveis reflexos no IR-Fonte. O gasto indedutível atinge o lucro líquido ajustado (o lucro real); o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

inexistente, o próprio resultado do exercício (o contábil). A não-distinção da natureza dos gastos e de suas especificidades implicará erro insanável na construção do ilícito. IRPJ. DOCUMENTOS INÁBEIS E INDEDUTIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE EFEITOS CAUSAIS. Uma despesa ou custo indedutível se-lo-á não em função meramente do aspecto formal do documento, mas em razão da natureza do bem ou do serviço adquirido. A glosa dos dispêndios, por indedutíveis, só se arrimará nos documentos quando estes não expressarem - com minudência - os bens adquiridos ou os serviços contraprestados. Dessa forma a glosa deve se materializar pelo simples fato de que tais elementos incongruentes impedem a avaliação da necessidade, usualidade ou normalidade dos bens adquiridos ou contratados. Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar as glosas de despesas operacionais. ACÓRDÃO 107-06869 Órgão: 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-06869 em 06.11.2002. Publicado no DOU em: 28.02.2003

b) o fisco prova não ser o dispêndio necessário, usual ou normal nos negócios da pessoa jurídica?

Comprar couro é atividade essencial no setor em que atua a recorrente. Portanto não há que se falar em desnecessidade ou inusualidade desse tipo de dispêndio. Restaria ao fisco questionar a sua normalidade.

A normalidade deve ser entendida no sentido da sua razoabilidade em função da atividade da pessoa jurídica como um todo. Ora, se tomarmos o montante glosado à vista das demais aquisições do gênero, a razoabilidade salta aos olhos.

É verdade que o contribuinte não conseguiu comprovar, nota por nota, como quer o fisco, o fornecedor e o trânsito da mercadoria, bem assim seu efetivo pagamento, mas só o fato de que parte dos argumentos do fisco, na tentativa de mostrar a inexistência dos dispêndios, ruíram com provas trazidas na impugnação, principalmente a passagem da mercadoria por postos fiscais e o pagamento do ICMS, exigido antecipadamente, já afasta a certeza necessária ao lançamento tributário.

Portanto, também não devem prevalecer as exigências decorrentes da glosa de custos/despesas representados pelas Notas Fiscais de Entrada de "produtores diversos".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

Quanto às Notas Fiscais Inidôneas em nome de EL Soares e Angelo Morelli

Ainda que a fiscalização não tenha procedido à declaração formal de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos por EL Soares e Angelo Morelli, se provou ter sido o documento utilizado, unicamente com o intuito de lastrear custos/despesas falsos, não há impedimento a que sejam dadas as consequências tributárias para os casos da espécie.

Em outras palavras, teríamos uma redução indevida do resultado do exercício se o fisco provasse ter o contribuinte, deliberadamente e para seu benefício, registrado na contabilidade Notas Fiscais materialmente falsas.

Não há dúvidas de que as Notas Fiscais aqui tratadas foram produzidas por contrafação de Notas Fiscais verdadeiras. As próprias gráficas mencionadas como confeccionadoras dos talonários negam peremptoriamente sua autenticidade.

Mas, há, no mínimo, dúvidas no tocante à existência do trânsito físico das mercadorias. Há entre as Notas Fiscais falsas algumas com carimbo de trânsito e com pagamento antecipado do ICMS. A própria negativa de um dos emitentes é posta em dúvida pela letra que é, provavelmente, em pelo menos uma Nota examinada, a mesma apostar em Notas verdadeira e por ele emitida.

Novamente, se há dúvida esta devem favorecer o contribuinte e não o fisco, quanto ao resultado pretendido por aquele. Aqui cabe como uma luva a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, especialmente seus incisos III e IV:

"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."

Logo não pode prevalecer a exigência de multa qualificada e a exigência de imposto de renda na fonte como pagamento sem causa ou a beneficiário não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

identificado (art. 61 da Lei nº 8.981/95), por não provado de forma satisfatória que a operação visou, além da redução indevida do lucro tributável, a subtração de recursos para sócios ou terceiros não identificados.

Ainda que as provas indiciárias não convençam este julgador da aplicação da penalidade qualificada e da subtração indevida de resultados, é inegável que a escrituração registra um custo lastreado em documento falso, inábil, portanto.

Assim, fiel às premissas lançadas no início deste voto, estamos diante de uma despesa indedutível, passível de glosa simples a ser apenada com a multa de ofício de 75%.

Embora a autuada tenha, originalmente, compensado prejuízos fiscais em valores que excedem o limite de 30% do lucro real declarado, a glosa na compensação objeto do Auto de Infração decorre das infrações a ela imputadas e não de eventual excesso na compensação. Portanto, neste ponto, a exigência deve ter o mesmo destino daquelas que a originaram, efetuando-se os ajustes necessários em face da reversão das glosas das Notas Fiscais de Entrada.

A exigência de juros de mora à taxa SELIC está ancorada em expressa disposição legal vigente e eficaz, não cabendo ao tribunal administrativo analisar argumentos de constitucionalidade de lei legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, consoante pacifica jurisprudência deste Colegiado.

No tocante a arguições de ferimento a princípios constitucionais fico com a sábia recomendação do Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho – Procurador da Fazenda Nacional - em artigo de sua lavra, publicado no Repertório IOB de Jurisprudência de maio/2000 sob o título: O Exame da Constitucionalidade no Processo Administrativo Fiscal:

"Em relação aos órgãos julgadores administrativos (...) estou que, embora a legislação infraconstitucional acerca do processo administrativo fiscal e da competência dos órgãos administrativos decididores não tenha deixado essa matéria explicitada, como o Estatuto Político de 1988 assegurou aos litigantes e aos acusados em geral, também no processo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11065.003762/2004-61
Acórdão nº : 107-08.637

administrativo o contraditório e a ampla defesa, só posso entender que ao administrado foi garantido o direito de arguir a constitucionalidade da lei ou do ato normativo que serviu de supedâneo do lançamento ou da autuação, tendo sido dada, consequentemente aos órgãos julgadores administrativos a competência para aplicar a Lei constitucional e deixar de aplicar o diploma legal, no caso concreto, por considerá-lo constitucional.

(...)

Contudo, ainda na esfera federal, penso que esses órgãos julgadores devem observar a máxima ponderação em suas decisões, evitando considerar inconstitucional norma ainda não examinada pelo Supremo Tribunal Federal, devendo adotar os precedentes de nossa Corte Constitucional, e, quando existente, as interpretações jurídicas da Advocacia Geral da União, devidamente aprovadas pelo Presidente da República."

Nessa ordem de juízo, voto por se afastar as preliminares de nulidade, indeferir os pedidos de perícia e diligência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências de IRPJ, CSLL e IRF, incidentes sobre os valores da glosa dos custos/despesas representados pela Notas Fiscais de Entrada. No tocante à glosa dos valores das Notas Fiscais tidas como falsas, são afastadas a incidência do imposto de renda na fonte e reduzida a 75% (setenta e cinco por cento) a multa de ofício aplicada.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006.

LUIZ MARTINS VALERO