



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 11516.000.394/99-43

Recurso n.º : 122.807

Matéria: IRPJ E OUTROS – EXERCÍCIO DE 1996

Recorrente : PLASC – PLÁSTICOS SANTA CATARINA LTDA.

Recorrida : D. R. J. em Florianópolis - SC

Sessão de : 06 de dezembro de 2000

Acórdão n.º : 101-93.306

IRPJ -- CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS. GLOSA.

IMPROCEDÊNCIA. Improcedente a glosa dos custos apropriados quando, comprovadamente, ocorreu o ingresso e a utilização, no processo produtivo, das matérias-primas discriminadas nas notas fiscais tidas como inidôneas, notadamente se a Fiscalização deixa de aprofundar suas investigações com vista a produzir, como devido, o elemento capaz de dar, ao julgador, a convicção de que os fatos teriam concretamente acontecido da forma como indicado.

OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DA CONTA CAIXA. A introdução de valores que não correspondam, efetivamente, ao ingresso de recursos na conta Caixa, autoriza o Fisco a promover seu expurgo. Aflorado, em consequência, saldo credor naquela conta, o maior alcançado no período deve ser tomado para fins de determinar o montante da receita que, presumidamente, restou movimentada à margem da escrituração.

PROCEDIMENTO REFLEXO - A decisão, prolatada no processo instaurado contra a pessoa jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa a relação jurídica referente à exigência materializada contra a mesma empresa, aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

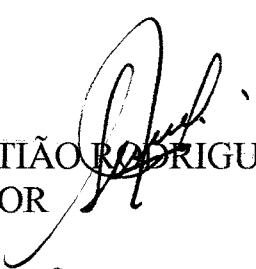
Recurso conhecido e provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
PLASC – PLÁSTICOS SANTA CATARINA LTDA..

Processo nº: 11516.000.394/99-43
Acórdão nº: 101-93.306

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR Provimento, em parte, ao Recurso Voluntário interposto, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 FEV 2001
RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.599

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL e SANDRA MARIA FARONI. Ausente, justificadamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

RELATÓRIO

PLASC – PLÁSTICOS SANTA CATARINA LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.N.P.J. - M.F. sob o n.º 79.427.589/0001-69, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, que julgou procedente o lançamento tributário de cuidam os Autos de Infração de fls. 334/336 (IRPJ), 340/341 (PIS), 344/345 (COFINS), 348/350 (CS) e 354/356 (IRF), do exercício de 1996.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 365/3376 foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular, cuja ementa tem esta redação:

"PRELIMINAR DE NULIDADE: LOCAL DE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

A lavratura do auto de infração na repartição fiscal não caracteriza hipótese de nulidade, uma vez que a autoridade lançadora possuía os elementos necessários a caracterização da infração e formalização do lançamento.

AFRF: FORMAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS. INSCRIÇÃO NO CRC.

Para o exercício das funções inerentes ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal é dispensável a habilitação em ciências contábeis. Por conseguinte, não há que se falar em inscrição junto aos Conselhos Regionais de Contabilidade.

EXIGÊNCIAS DECORRENTES. IRRF, PIS, CONFINS E CSLL. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Às exigências decorrentes aplica-se o decidido em relação ao lançamento principal do IRPJ, quando não se encontram novas questões de fato ou de direito.

GLOSA DE CUSTOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. CARIMBO FALSO. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Notas fiscais, de aquisição de insumos, emitidas por empresa declarada inidônea, marcada com carimbo falso, simulando o da Fiscalização Estadual e pagamentos efetuados sem a identificação dos beneficiários, não se prestam à comprovação de custos.

EMPRÉSTIMOS NÃO COMPROVADOS. SALDO CREDOR DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITAS.

A falta de comprovação da origem e da efetiva entrega empresa de suprimentos, escriturados a título de empréstimos, provocando saldo credor de caixa, autoriza a tributação como omissão de receitas.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

A receita omitida ou a redução indevida do lucro líquido considera-se automaticamente recebida pelos sócios, sendo tributada exclusivamente na fonte, sem prejuízo da incidência do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificado dessa decisão em 25 de fevereiro de 2000, o contribuinte ingressou com recurso voluntário para este Colegiado, protocolizado em data de 27 de março seguinte, cujas razões podem ser assim resumidas:

Preliminarmente:

i) a recorrente argüi a nulidade do Ato Administrativo de Lançamento, tendo em vista que o Agente Administrativo, no pleno exercício de suas atribuições, deve observar, de forma sistemática, não só os princípios insculpidos no artigo 37 da Carta magna, como também é certo que o Ato Administrativo está sujeito aos princípios da responsabilidade, competência, ser motivado, devendo, ainda, possuir conteúdo, forma e finalidade;

ii) é assegurado a todos, em se tratando de discussão ou litígio, quer perante a esfera administrativa quer frente o Poder Judiciário, o direito ao contraditório e ampla defesa, com utilização de todos os meios e recursos que lhe sejam próprios (C.F., art. 5º, LV);

iii) uma vez inobservado, seja princípio, seja comando que garanta o exercício do amplo direito de defesa, macula de forma irremediável o Ato Administrativo praticado, não produzindo o mesmo, portanto, qualquer efeito jurídico, por nulo de pleno direito;

iv) no caso sob comento a decisão proferida pela autoridade julgadora singular já nasceu morta, fulminada pela nulidade absoluta, posto que inobservado comando legal inserido no artigo 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação que lhe foi dada pela lei nº 8.748, de 1993;

v) a Recorrente fez juntar à sua Impugnação farta documentação e mapas, elaborados a partir da documentação que respalda toda a movimentação de insumos, matéria-prima, produtos em elaboração e acabados, vendas realizadas no período, com o objetivo de demonstrar e comprovar o efetivo ingresso das matérias-primas adquiridas e objeto de glosa pelo Fisco, esforço que sequer mereceu a devida apreciação por parte daquela autoridade;

vi) a insurgência, o inconformismo, a rebeldia da autoridade encarregada de promover a DILIGÊNCIA, estampada, explicitada em toda a sua inteireza, na manifestação acima transcrita, surtiu os seus efeitos, pois a autoridade julgadora, conforme se constata às fls. 612, sequer se dignou de analisar e manifestar-se sobre as provas exibidas, preferindo o caminho mais fácil, mais simples, que resultou na invocação de regras jurídicas que tratam



da forma como deve ser mantida a escrituração contábil e da documentação que dá causa aos lançamentos pertinentes;

vii) em resumo, os argumentos e provas apresentadas, seja na fase impugnatória seja em razão de DILIGÊNCIA promovida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, não mereceram a devida e necessária apreciação, o que fulmina, de forma inegável, o Ato Administrativo praticado pela autoridade julgadora de primeira instância;

Mérito

a) afirma a Fiscalização que durante o ano de 1995, foram efetuados vários lançamentos contábeis pelos quais se registraram empréstimos promovidos por Walter Francisco da Silva, cuja origem e ingresso não teriam sido comprovados;

b) que, VERBALMENTE, tais SUPRIMENTOS teriam sido realizados pela Pessoa Jurídica de Walter Francisco da Silva, e não pela pessoa física do cotista de mesmo nome, aduzindo ainda que, intimada, a mencionada pessoa jurídica declarou inexistir registro de empréstimos à Recorrente;

c) os valores apropriados a título de empréstimos foram expurgados da conta Caixa, do que resultou apurado pretenso SALDO CREDOR nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho e dezembro de 1995;

d) conforme se constata às fls. 332, foram submetidos à tributação, não o maior saldo credor apurado, mas todos os saldos levantados no período, o que contraria não só a legislação de regência, como também a remansosa jurisprudência deste Conselho;

e) é razoável admitir que a Fiscalização tenha se equivocado, pois os representantes legais da sociedade jamais afirmaram haver ela recebido empréstimos de pessoa jurídica, mas sim da pessoa física de seu sócio, o Sr. Walter Francisco da Silva, o que restou admitido pela autoridade julgadora singular;

f) mesmo diante da documentação apresentada, o crédito tributário restou mantido em primeira instância, ao fundamento de que estaria comprovada apenas a “*capacidade financeira para efetuar os suprimentos em questão, mas não comprovam a efetividade da entrega ...*”, como também “... não constou do processo os contratos que formalizaram os referidos empréstimos.”;

g) no caso concreto é patente a confusão promovida pelas autoridades lançadoras quando, partindo da falsa premissa de que teriam ocorrido “...suprimentos efetuados pela empresa coligada Walter Francisco da Silva ...” (fls. 04), apontaram como



suporte legal as disposições contidas nos artigos 229 e 230 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 1.041, de 1994, e, adicional ou suplementarmente, as regras jurídicas insertas nos artigos 194, II; 197; 226; 228 § único; 226; 228; todos do RIR/94; além dos artigos 3º da Lei nº 9.064, de 1995; 43 §§ 2º e 4º da Lei nº 8.541, de 1992, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.064, de 1995;

h) fácil, pois, é concluir que a Fiscalização deixou de indicar o adequado enquadramento legal para o fato supostamente acontecido, o fazendo de forma ampla, genérica, qual seja, mediante invocação de disposições legais que albergam todas as figuras contempladas como presunções legais a autorizarem o lançamento tributário por ocorrência de omissão de receitas;

i) peca, ainda, o trabalho elaborado pela Fiscalização, do qual resultou o alegado saldo credor da conta Caixa, quando deixou de observar a cronologia da contabilização das operações e dos negócios jurídicos realizados pela Recorrente durante todo o ano de 1995, fazendo englobar todas entradas e saídas de recursos como se ocorridas no último dia de cada mês, critério não aceito pela jurisprudência administrativa, como se constata pela leitura das ementas que transcreve;

j) conforme se depreende pela leitura do “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL” às fls. 320/328, a Fiscalização teria tido sua atenção despertada para o fato de haver a Recorrente, em alguns dos meses do ano de 1995, adquirido matéria-prima de Fornecedores outros que não diretamente das Indústrias Petroquímicas;

k) a Recorrente jamais negou haver, de fato, recorrido a Fornecedores não tradicionais, para aquisição da quantidade de matéria-prima necessária à manutenção do volume de produção, tendo em vista o atendimento aos compromissos assumidos e à demanda de seus produtos pelo mercado consumidor;

l) ao revés, a escassez verificada na oferta da matéria-prima naquele período foi explicada às autoridades lançadoras, através de correspondência datada de 08 de janeiro de 1999 (fls. 24/26), cujos termos, colocados de forma objetiva, simples e direta, foram distorcidos e utilizados com o firme propósito de dar guarida à infundada suspeita de que a Recorrente teria se valido de expediente não recomendável visando o aumento dos seus custos de produção;

m) o objetivo inequívoco de autuar fica evidente quando os Auditores atribuem à Recorrente determinadas afirmações que não traduzem a verdade dos fatos e muito menos correspondem ao que foi clara e objetivamente esclarecido sobre o comportamento de nossa economia e, em específico, do mercado produtor e consumidor da matéria-prima utilizada na fabricação de seus produtos;

n) as assertivas feitas pela Fiscalização traduzem apenas “meias verdades”, vez que a Recorrente jamais adquiriu matéria-prima no “mercado paralelo”, como afirmado, o que efetivamente aconteceu foi que, na impossibilidade de atendimento de seus pedidos por parte das Indústrias Petroquímicas, buscou adquirir o necessário para suprimento de suas necessidades, em outros Fornecedores que, tradicional e sistematicamente, não compunham o rol das empresas fornecedoras;

o) também é certo que, ao contrário do afirmado pela Fiscalização, apenas algumas aquisições foram efetuadas de Fornecedores não habituais, o que é confirmado não só com os documentos juntados ao processo, como também quando se recorre ao demonstrativo de fls. 329/330, e, mais ainda, com o declarado pelos próprios autuantes (trecho acima transcrito), de que as operações ocorreram tão somente nos meses de março, abril e setembro de 1995;

p) taxar as operações de “exóticas” dá bem para se ter a medida exata do propósito visado pelos Auditores Fiscais. Não houve, ainda, qualquer atitude tomada pela Recorrente que pudesse levar à conclusão de que ela tenha negligenciado ou mesmo afrontado os princípios contábeis e muito menos a legislação que disciplina a matéria sob enfoque;

q) é certo que as autoridades lançadoras reconhecem, explicitamente, que ocorreram tanto o ingresso das matérias-primas quanto o pagamento das correspondentes notas fiscais, quando afirmam: “... tendo inclusive efetivado pagamentos para diversas empresas através de um mesmo intermediário...”, vez que não seria crível haver ocorrido o segundo (pagamento) sem que tivesse acontecido o primeiro (ingresso);

r) a inidoneidade da documentação utilizada pela Recorrente para dar respaldo à apropriação do custo de seus produtos está calcada em alguns pressupostos que serão analisados, um a um, na seqüência:

“FORNECEDORES

2.42 – Os 4 (quatro) Fornecedores cujas aquisições tiveram suas notas fiscais glosadas apresentam segundo relato feito pela Fiscalização:

2.43 - **LUCIPALST** – considerada “ATIVA NÃO REGULAR”, com inscrição no CGC, omissa na apresentação das declarações de rendimentos do IRPJ,. A Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo teria informado que todos os documentos emitidos pela citada empresa deveriam ser considerados inidôneos em razão da inexistência do estabelecimento.

2.44 – Ocorre que, segundo a documentação juntada pela própria Fiscalização, a inidoneidade da documentação, DECLARADA PELA SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, frise-se, só ocorreu em agosto de



1997 (fls. 97), enquanto que os negócios jurídicos realizados, objeto da glosa, o foram em 1995, ou seja, dois anos antes de qualquer ação do fisco estadual visando apurar qualquer irregularidade.

2.45 – KABARDÁ – Às fls. 321 temos que os fatos apurados são em tudo idênticos àqueles cujas supostas irregularidades restaram analisadas no item precedente, ou seja, a situação de fato não difere daquela que envolveu a glosa dos custos comprovados com Notas Fiscais emitidas pela LUCIPLAST.

2.46 – THONGER – Quanto à situação perante à Receita Federal, a empresa seria considerada inapta desde 1997, e perante o fisco estadual (São Paulo), tendo por base o que consta de fls. 62, sua situação seria irregular.”

s) adicionalmente foram indicados, como elementos que serviriam para confirmar a inidoneidade das Notas Fiscais, dois fatos: a) carimbo do Posto Fiscal de Querubino, com as mesmas características de tamanho, forma e dizeres; e b) que a única transportadora seria a ITAUENSE;

t) não há no processo qualquer indicativo de que a Fiscalização tenha se esforçado para apurar se, efetivamente, a empresa transportadora prestou os serviços que declara haver prestado. Ao revés, valeram-se os Auditores de fatos irrelevantes, sem importância, de meros equívocos praticados por ocasião da emissão de alguns dos documentos por eles analisados, como a indicação da placa de veículo que seria inadequado para o transporte da matéria-prima, da divergência entre datas e de pagamentos efetuados através da conta Caixa;

u) quanto aos elementos constantes do carimbo, que a Fiscalização diz não guardar semelhança com aquele utilizado pelo Posto Fiscal, é bastante aqui reproduzir o que foi consignado na pela impugnatória, argumentos este que sequer mereceu a devida atenção por parte da autoridade recorrida:

“Releva citar que não tem, nem teve a autuada como avaliar a autenticidade dos carimbos apostos em documentos fiscais emitidos e transportados por terceiros, até porque, (...) examinando os arquivos de documentos da época, assim como fizeram os autuantes e o fisco do Paraná – fls. 32 a 40 – encontramos e por cópia juntamos (docs. 06 a 21) documentos fiscais, de outros fornecedores, cuja idoneidade é indiscutível, com carimbos de diversos tipos, do mesmo Posto Fiscal, inclusive de outros documentos fiscais que passaram pela mesma localidade e não receberam a aposição de carimbo nenhum.”

v) a documentação apresentada, como fácil é concluir, põe por terra, reduz a pó, as insinuações maldosas assacadas pelo Fisco contra a Recorrente. É inegável que a Recorrente, em situação de normalidade, exercendo suas atividades dentro do comportamento regular do mercado, sem enfrentar qualquer situação que implique aumento de vendas e escassez de matéria-prima, promove suas compras mediante a utilização de

sistemática adotada e implantada que permite estabelecer o limite de seus estoques que, uma vez alcançado, desencadeia uma série de comandos com vistas à reposição do necessário, em tempo hábil, para que não haja solução de continuidade, principalmente no que diz respeito à linha de processamento e produção;

x) no entanto, quanto a Indústria se depara com situações atípicas, de escassez de matéria-prima, tendo que atender a uma demanda crescente, as aquisições não podem ser feitas dentro dos parâmetros tradicionais e rígidos que são observados em períodos de normalidade. Eis a razão pela qual a Recorrente não emitiu, para tais aquisições, os comandos que normalmente seriam emitidos se o Fornecedores tradicionais se dispusessem a atender aos pedidos que lhes foram feitos. Registre-se, por relevante, que a adoção dessas formalidades não confere idoneidade à documentação fiscal que embasa o ingresso de matéria-prima;

y) ademais, como registrado na Impugnação, o total de matéria-prima adquirido e efetivamente ingressado no estabelecimento da Recorrente, corresponde, tão somente, a aproximadamente 8% (oito por cento) do volume das compras efetuadas no período – ano de 1995 -, o que torna irrelevante a falta de adoção da tradicional sistemática utilizada para controle das aquisições do produto;

z) por fim, a questão do ACEITE, tomado pela Fiscalização como requisito essencial para a validade da Duplicata emitida e paga a quem de direito.

2.60 – A dinâmica adotada nas negociações realizadas nos dias de hoje, como é sabido e consabido, praticamente eliminou a figura do ACEITE nos títulos de crédito, principalmente na Duplicata, sendo certo afirma-se que em inúmeros casos, tal título sequer é emitido. O relevante, no caso, é que as Duplicatas foram emitidas, resgatadas, com recibo passado pelo beneficiário, sendo indubiosa sua validade, eficácia e autenticidade.

Glosa de custos por falta de comprovação

i) a Recorrente exibiu à Fiscalização as Duplicatas cujas emissões derivaram das operações de compra efetivamente realizadas, e das quais constam o correspondente número da Nota Fiscal emitida, e o que é mais importante, está provado ingresso e utilização das matérias-primas, tendo havido, ainda, a escrituração das operações nos livros comerciais e fiscais, o que restou reconhecido pela autoridade julgadora singular;

Processo nº.: 11516.000.394/99-43
Acórdão nº.: 101-93.306

ii) todos os argumentos expendidos no item precedente, por relevantes e irrespondíveis, devem merecer a mesma atenção e serem enfrentados como se aqui reproduzidos.

É O RELATÓRIO.

A handwritten signature consisting of a vertical line with a loop at the top.

V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Invocando a inobservância do disposto no artigo 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a nova redação que lhe foi dada pela Lei nº 8.848, de 1993, a recorrente levanta preliminar de nulidade da decisão recorrida, ao argumento de que tendo juntado à sua peça impugnativa, farta documentação, demonstrativos e mapas, comprovando o ingresso e emprego da matéria-prima em seu processo produtivo, o que teria dado causa à realização de diligência determinada pela repartição “*a quo*”, o que, no entanto, “... mereceu, lacônicas, insípidas e infundadas considerações...” por parte da autoridade julgadora singular.

É certo que os elementos probantes trazidos para o presente processado não mereceram, de fato, a devida e aconselhável atenção. Algumas considerações a propósito do assunto serão feitas no decorrer deste voto. Todavia, em face do preceito legal contido no § 3º do artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescentado com o advento da Lei nº 8.748, de 1993, deixo de acolher a preliminar argüida.

Após a lavratura do “TERMO DE INTIMAÇÃO PLASC 03/98” (fls. 05), foi emitido novo “TERMO” pelo qual a Fiscalização registra”

“... tendo em vista que a Plasc negou-se a assinar o Termo de Constatação (em anexo) produzido a partir de entrevista ocorrida no dia 11/12/95, intimamos a contribuinte acima identificada a retificar ou ratificar por escrito as informações ali contidas, no prazo de cinco dias.”

A síntese produzida pelas autoridades lançadoras, constituindo as fls. 07 a 09 dos presentes autos, informa o que se apresentaria como resultado da mencionada entrevista com o sócio presidente da recorrente, Sr. Alexandre Nunes da Silva, cabendo aqui reproduzir alguns de seus parágrafos:

“Primeiramente o Sr. Alexandre fez uma explanação das dificuldades em conseguir matéria prima (polietileno e outros insumos) no ano base de 1995 e apresentou a circular nº 025/95 da Abief – Associação Brasileira da Indústria de Embalagens Plásticas Flexíveis – que informa as paralisações das produções de algumas petroquímicas para manutenção nos meses de Janeiro, Abril e Maio de

1995. Por causa destas paralisações teria havido escassez (SIC) de oferta de matéria prima.

Informou que como a Plasc se encontrava em processo de ampliação da sua capacidade de produção, houve a necessidade de recorrer ao mercado paralelo. Apresentou também planilhas que demonstram o aumento da produção naquele ano base.

Perguntado sobre a origem da mercadoria comprada no mercado paralelo, explicou que a maior parte vem de outras empresas de transformação de plástico, que repassam a atravessadores parte de suas cotas de polietileno adquiridas das petroquímicas.

Afirmou que todas as transações efetuadas no mercado paralelo foram de sua responsabilidade, tendo ele próprio feito os contatos com o Sr. Rui, funcionário da OPP Petroquímica, que lhe indicou um cidadão chamado Sídney com quem foram concretizadas todas operações. (...).

As negociações foram realizadas diretamente, por telefone, como o Sr. Sídney, sem que tenha havido qualquer contato com as fornecedoras supra citadas. Os únicos itens acertados nas negociações foram: tipo de mercadoria, quantidade, preço e condições de pagamento. No momento da negociação, o Sr. Alexandre desconhecia de que empresas viriam as partidas.

Informou que as mercadorias foram recebidas acompanhadas das notas fiscais apresentadas à fiscalização e que conferências com relação a quantidade e qualidade, e que, um dos lotes enviados teve problemas com relação a sua qualidade.

Informou também que para o pagamento da operação não seriam aceitos cheques ou sequer ordem de pagamento, e que os pagamentos deveriam ser em dinheiro.”

Em sua manifestação sobre o resumo produzido e que lhe foi enviado para retificar ou ratificar seu conteúdo, o que somente foi providenciado quando da apresentação da peça impugnativa (fls. 373/374), a então impugnante sustentou:

“A autuada, por meio do seu diretor, explanou as condições (escassez de matérias prima e aumento de produção) que motivaram as aquisições suplementares de matérias primas, de comerciantes (intermediários entre os fabricantes e os consumidores) que se não fosse a necessidade de completar o suprimento básico de matérias primas (fornecidas, regularmente pelas indústrias de matérias primas). Por oportuno, seguem juntadas cópias de artigo de jornal da época e da Circular N° 025/95, da Abief que comprovam a existência de eventos que ocasionaram insuficiência de abastecimento por parte das indústrias produtoras de matérias primas (dos. 22 a 24).

Merecem reparos, ainda, os termos reproduzidos como dados obtidos na citadas entrevista, ou seja: ao referir-se à provável origem das matérias primas, declinando o termo - “mercado paralelo” – geralmente fonte de suprimento de indústrias de menor porte e que podem não ter acesso direto aos produtores, portanto, jamais trabalhou ou reconheceu estar trabalhando com um

“mercado marginal” e de origem duvidosa. Não é, também, legítima a rotulação de “longa” dado às operações praticadas somente nos meses 03, 04 e 09 de 1995, posto que nem antes, nem depois, por desnecessárias, foram realizadas outras operações de aquisições de matérias primas de comerciantes revendedores, portanto tais operações foram eventuais e repetindo o que já foi dito, necessárias, naqueles momentos, à continuidade da produção em crescimento e ante a escassez de matérias primas; Releva mencionar que a autuada entende que não houve a alegada negligência aos princípios contábeis, as mercadorias entraram, os documentos, hoje declarados inidôneos, à época não davam a conhecer tal condição, o pagamento do preço também ocorreu e a produção foi realizada com tais matérias primas, esses fatos são incontestáveis. As vendas destas, também. Os impostos decorrentes, igualmente recolhidos. Portanto não houve prejuízo a ninguém.”

Em razão do solicitado pela Fiscalização através dos Ofícios SAFIS/DRF/FNS N°s 060, 061 e 062, todos de 1998 (fls. 56/58), a Diretoria Executiva da Administração Tributária do Estado de São Paulo forneceu os documentos que constituem as fls. 85, 91 a 102, os quais, resumidamente, informam:

- a) relativamente à empresa NEW FIBER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARTEFATOS DE FIBRA DE VIDRO LTDA., por proposta formulada em 21 de setembro de 1990, foi promovido o bloqueio da inscrição estadual em 05 de outubro de 1991 (e não em 02/4/87), tendo como da empresa o município de Jabaquara;
- b) cumpre registrar que o documento fornecido pela Junta Comercial do Estado de São Paulo dá como endereço da empresa sempre a própria Capital do Estado;
- c) no cadastro da Receita Federal a empresa aparece como “Ativa não Regular”, por omissa na entrega das declarações de rendimentos;
- d) no que se refere à empresa COMERCIAL KABARDÁ LTDA., também considerada omissa na entrega das declarações de rendimentos, em situação de “Ativa não Regular”;
- e) o Inspetor Fiscal substituto da Inspetoria de Guarulhos, sem anexar qualquer documento comprobatório, informa que:

“... foram adotadas todas as providências necessárias à apuração e divulgação da inidoneidade de todos os documentos fiscais atribuídos a COM. KABARDÁ LTDA., (...) posto ter havido simulação da existência do estabelecimento para o qual foi obtida a inscrição.”

- f) empresa LUCIPLAST COMERCIAL DE PLÁSTICOS E PRODUTOS QUÍMICOS LTDA., também se encontrava na condição de “Ativa não Regular, ou seja, operando mas omissa na entrega das declarações de rendimentos;



- g) segundo a documentação encaminhada por cópia pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo (fls. 91/102), em junho de 1992 foi requerido a Inscrição Estadual, posteriormente alterada (ago/92), oportunidade na qual restou emitida autorização para impressão de Notas Fiscais;
- h) em abril de 1994 foi elaborada proposta de bloqueio da inscrição (fls. 96), em face de não haver sido localizado o estabelecimento;
- i) somente no mês de agosto de 1996 restou elaborado o “RELATÓRIO DE APURAÇÃO” (fls. 95), dando conta das irregularidades apuradas, com a proposição de que fossem consideradas inidôneas todas as notas fiscais emitidas pela empresa acima identificada;
- j) o ato pelo qual a Diretoria Executiva da Administração Tributária acolheu a proposta então formulada, foi assinada com data de 22 de agosto de 1997 (fls. 97), concluindo pela inexistência do estabelecimento comercial fundado na assertiva constante da proposta contida às fls. 96, nestes termos:

“3. Assim, acreditamos, que a empresa na realidade nunca se instalou efetivamente.”

A chefia da Divisão de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, por delegação de competência, em razão dos demonstrativos apresentados na fase impugnativa, exarou despacho às fls. 451, “verbis”:

“Nos termos do art. 4º da Portaria MF nº 187/93. Sempre que forem encontrados documentos inidôneos, o contribuinte deve ser intimado a comprovar o efetivo recebimento e o pagamento dos bens/serviços adquiridos, sob pena de ter glosados os respectivos custos.

Por outro lado, não consta dos autos qualquer intimação solicitando à contribuinte a comprovação do efetivo recebimento das matérias-primas em foco.

Embora se afirme que as matérias-primas adquiridas foram pagas pelo Caixa, também não foi anexado o Razão da conta Caixa no ano-calendário 1995, mas apenas o referente ao período de janeiro a abril de 1996 (fls. 129 a 135).

Dessa forma, determino a realização de diligência, para que a Fiscalização intime o contribuinte a comprovar documentalmente o efetivo recebimento das matérias primas adquiridas por meio das notas fiscais de fls. 164 a 205 e duplicatas de fls. 207 e 237, bem como a escrituração dos respectivos pagamentos (anexar o Razão da conta Caixa no ano-calendário 1995).”

Do cumprimento da mencionada diligência resultou a apresentação dos documentos de fls. 453 a 588.

Cumpre registrar, por relevante, que uma das autoridades lançadoras, ao invés de se manifestar sobre os documentos apresentados, pautando seu comportamento dentro da ética, do profissionalismo, da técnica que o exercício da atividade requer, num gesto que

traduz todo seu inconformismo e contrariedade com o fato de a Delegacia da Receita Federal de Julgamento haver procurado ou buscado a verdade material dos fatos, para bem conduzir o julgamento da lide, fez consignar às fls. 589:

"... Resumidamente, solicitamos à interessada que apresentasse provas documentais da efetiva entrada das matérias primas sujeitas à glosa de que trata o presente processo, assim como cópia do Livro Razão, onde constam os pagamentos dos referidos insumos. A pedido da empresa, fornecemos, inclusive, cópia do despacho supracitado.

Ao longo do procedimento de fiscalização, e na própria impugnação, a contribuinte não logrou comprovar documentalmente a efetiva entrada das matérias primas em pauta. Em dois casos, sequer apresentou as notas fiscais de entrada, limitando-se a entregar meras duplicatas (doc. fls. 207 e 237).

Ora, a contribuinte alegou somente pretensas necessidades de matéria prima, exercendo sua faculdade de ilação, a partir de singelas planilhas de produção.

Não houve, também, questionamento acerca dos pagamentos terem sido feitos via caixa.

Contudo, o digno julgador achou por bem tentar possibilitar mais uma chance à contribuinte para que ela comprovasse suas alegações, o que não havia levado a efeito durante a fiscalização e a impugnação. Assim, determinou a presente diligência, da qual agora nos desincumbimos, ao encaminhar a resposta fornecida.

Esperamos, desta feita, satisfazer a preocupação que demonstra a DRJ/Florianópolis em prover novas oportunidades aos contribuintes para que tragam aos autos as provas daquilo que alegam em suas defesas."

A autoridade julgadora monocrática, tangenciando a questão relacionada com a comprovação do efetivo ingresso e utilização das matérias-primas no processo produtivo, consignou às fls. 612/613:

"A contribuinte elaborou demonstrativos de Movimentação Física de Matérias/Produtos (fls. 377 a 380), visando demonstrar que, se forem desconsideradas as entradas de mercadorias objetos das nota fiscais glosadas na autuação, o estoque de matérias-primas dos meses de abril, setembro, outubro e novembro de 1995 resultaria negativo.

Posteriormente, em atendimento à diligência de fl. 451, a interessada anexou o mesmo demonstrativo de fls. 377 (fls. 581 a 585), desta vez acompanhado do Livro Registro de Entradas (fls. 460 a 519) e do Livro Diário (fls. 520 a 554), onde constam aquelas operações.

Nos termos os disposto no art. 9º, § 1º do Decreto-lei nº 1.598/77, "a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais."

Note-se que os registros contábeis devem estar fundamentados em documentação hábil, capaz de demonstrar, de forma inequívoca, a efetividade dos fatos contábeis escriturados. No caso do presente processo, como já visto, não foram comprovados o efetivo pagamento e recebimento dos insumos objeto das notas fiscais de fls. 164 a 205.

Consequentemente, as informações relacionadas nos demonstrativos de fls. 377 a 380, embora registradas na escrituração comercial e fiscal, não devem prevalecer, posto que desacompanhadas da devida comprovação documental.”

Não há como negar a assertiva feita no sentido de que a contabilidade, uma vez observados os requisitos impostos não só pela legislação de regência, como também os critérios ditados pela técnica contábil, faz prova em favor do contribuinte.

Todavia, também não há como deixar de admitir que, no caso sob exame, os mesmos registros contábeis, quando resultantes de operações de produção e venda, dos quais resultaram auferimento de receitas, foram considerados válidos, eficazes, aptos a produzirem efeitos jurídicos, notadamente para efeito de incidência dos tributos e contribuições.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento promoveu o realização de diligência, com vistas a comprovar o efetivo recebimento e escrituração das matérias-primas aplicadas no processo produtivo. No entanto, a autoridade julgadora monocrática, talvez até em razão do conteúdo da informação de fls. 589, ignorou completamente os demonstrativos e outras provas produzidos e trazidos para o presente processado.

Como é sabido e consabido, até o advento da Lei nº 9.430, de 1996, a legislação tributária voltada para a incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica não contemplava hipótese da declaração de inidoneidade das pessoas jurídicas e seus efeitos sobre a apuração dos resultados.

A jurisprudência deste Conselho, considerado cada caso concretamente acontecido, se firmou no sentido de que uma vez comprovado pela Fiscalização, a prática consistente na emissão de notas fiscais de “favor”, ou que não corresponderiam à efetiva entrada de bens ou produtos nelas discriminados, procedente a glosa dos custos ou despesas apropriados pela pessoa jurídica.

Para confirmar tal assertiva, basta consultar as ementas reproduzidas pela decisão recorrida (fls. 608).

Cumpre consignar que embora tenha sido invocado, apenas de forma parcial, as regras contidas na Portaria MF nº 187, de 1993, certo é que a Fiscalização não pautou seus trabalhos segundo a orientação ali contida. As provas emprestadas do Fisco Estadual e os elementos constantes do cadastro da própria Receita Federal, dando conta de que as

empresas emitentes das notas fiscais se encontravam na condição de “omissas”, não são suficientes para dar respaldo à glosa dos custos, notadamente quando se tem presente que, com os documentos juntados tanto em razão da diligência promovida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, quanto aqueles trazidos na fase recursal, restou comprovado que ocorreu, efetivamente, o ingresso das matérias-primas utilizadas no processo produtivo.

Com razão a recorrente quando sustenta:

“2.52 – Portanto, a Fiscalização sequer produziu o necessário elemento probante que pudesse indicar ou mesmo servir de base para concluir pela não realização dos negócios jurídicos dos quais resultaram: i) emissão das notas fiscais por parte dos fornecedores; ii) ingresso da matéria-prima no estabelecimento da Recorrente; iii) resgate das Duplicatas emitidas; iv) apropriação dos custos; e v) produção e venda dos produtos elaborados.”

Como anteriormente consignado, a jurisprudência deste Colegiado consagra entendimentos que podem dar margem à sua invocação tanto pela autoridade julgadora monocrática, quanto pelo sujeito passivo. É o que se verifica no caso sob análise.

Isso ocorre em razão de que cada caso é único, apresentando particularidades e características próprias, além de depender da forma de apuração empregada e da comprovação da prática do ilícito fiscal.

As ementas invocadas na decisão recorrida, sem dúvida, refletem a orientação no sentido de se manter a glosa dos custos apropriados com respaldo em notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas inexistentes “de fato” ou “de direito”, desde que o sujeito passivo deixe de comprovar que tenha recebido e utilizado as mercadorias ou os produtos no exercício da sua atividade empresarial.

De outro lado temos decisões prolatadas, inclusive por esta Câmara, dentre as quais são trazidas pela recorrente as ementas reproduzidas às fls. 648/650, cujo conteúdo revela devam ser considerados, em cada caso: a) a prova produzida pela Fiscalização, quanto à inidoneidade do documento fiscal; b) o ingresso do produto ou matéria-prima no estabelecimento do adquirente; c) seu emprego seja no processo produtivo, seja na comercialização ou revenda; e d) o pagamento efetuado pelo adquirente.

Ora, no caso concreto restou comprovado e admitido que as matérias-primas ingressaram no estabelecimento da recorrente, pois caso contrário lhe seria impossível alcançar o volume da produção registrada. As operações de vendas desses produtos foram registradas e o Fisco as tomou como boas, válidas e eficazes.

Processo nº :11516.000.394/99-43
Acórdão nº :101-93.306

Em suma, ao caso concreto se aplica o entendimento firmado por esta Câmara, de longa data, cuja síntese está registrada nestas ementas:

Acórdão n° 101-82.200, de 1991:

"IRPJ - GLOSA DE COMPRAS ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO - AÇÃO FISCAL IMPROCEDENTE - Logrando o contribuinte demonstrar que efetivamente ocorreram as compras acobertadas por notas fiscais inidôneas, descabe a glosa dos respectivos custos. - Recurso a que se da provimento."

Acórdão n° 101-85.351 de 1993:

"CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - A inidoneidade das notas fiscais para justificar a glosa de despesas com o consequente agravamento da multa de lançamento de ofício deve ser comprovada pelo fisco com base em elementos seguros de convicção que não deixem dúvidas quanto a imprestabilidade delas para comprovar a efetividade das operações descritas."

Acórdão n° 101-86.107, de 1994:

"CUSTOS - Comprovados o efetivo ingresso dos bens no estabelecimento do adquirente a sua aplicação no processo produtivo, ha que se admitir a apropriação dos valores como custos de produtos vendidos, ainda que acobertados por notas fiscais consideradas inidôneas, desde que não se tenha questionado o real valor desses custos."

Acórdão n° 101-89.819, de 1996:

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO - Constitui passivo fictício a diferença entre o saldo da conta Fornecedores no balanço e as relações de credores apresentados pelo contribuinte a fiscalização. IRPJ - GLOSA DE CUSTOS - Comprovado em diligencia fiscal que as mercadorias descritas em notas fiscais consideradas inidôneas ou "frias" foram pagas e contabilizadas, transitaram pela conta de estoque, registradas no Livro Registro de Inventario ou vendidas regularmente, não pode prosperar a glosa pretendida."

A Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata da ementa do Acórdão n° CSRF/01-0.900, invocado pela recorrente, manteve entendimento no mesmo sentido, "*verbis*:

"IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE - COMPROVAÇÃO - O artigo 47 da Lei nº 4.506/64, consolidado no artigo 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias a atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa ou, muito menos, taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o



gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações , operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há como se glosar tal gasto. Recurso a que se nega provimento.”

A decisão recorrida, no particular, merece reforma.

Pelo que consta do “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL”, foi promovido o expurgo da conta Caixa de valores ali assentados como resultantes de empréstimos efetuados por Walter Francisco da Silva, por incomprovado a efetiva realização das operações.

Em seu recurso para este Tribunal Administrativo, o sujeito passivo na presente relação jurídico tributária sustenta haver a Fiscalização partido de falsa premissa, consistente em que os suprimentos de caixa teriam sido proporcionados por empresa coligada; deixando de indicar o enquadramento legal adequado; como também que não foi observada a cronologia das operações concretamente acontecidas, para a correta apuração do saldo da conta “Caixa”.

São procedentes os argumentos expendidos pela recorrente “*verbis*” (fls. 640):

“2.18 – Registre-se, preambularmente, e por relevante, que conforme se constata às fls. 332, foram submetidos à tributação, não o maior saldo credor apurado, mas todos os saldos levantados no período, o que contraria não só a legislação de regência, como também a remansosa jurisprudência desse Conselho.”

Com efeito, o saldo credor da conta Caixa resulta de saídas de recursos em volume superior ao que poderia suportar o montante consignado ou disponível naquela conta, em determinado lapso temporal. Ou seja, promovido o registro de saídas de recursos em montante superior ao saldo existente na conta, considerados os ingressos ocorridos no mesmo período, implica apuração de saldo credor.

A lei autoriza presumir, salvo prova em contrário, que o excedente dos recursos, ou seja, os valores cuja saída foi promovida sem que o Caixa dispusesse de numerário suficiente para sua cobertura, resulta ou deriva de receitas movimentadas à margem da escrituração.

Ora, se em determinado lapso temporal o saldo assume natureza credora, variando para mais ou para menos, o maior desses saldos envolve ou corresponde ao montante dos recursos que a pessoa jurídica utilizou e cuja origem, presumidamente, deriva de operações de vendas não registradas. Vale dizer, o maior saldo credor da conta Caixa contém todas as operações que deram origem ao aparecimento de diversos saldos de natureza credora.

Através da ementa que encima o Acórdão nº 101-92.236, de 1998, procurou-se deixar claro, patente, como e quando ocorre a presunção de omissão no registro de receitas, evidenciada através do denominado saldo credor da conta Caixa:

“A presunção de omissão no registro de receitas, no caso do denominado saldo credor de caixa, ocorre quando, mediante adoção de critério técnico consistente, observados os princípios contábeis geralmente aceitos, a Fiscalização promover o refazimento da conta, considerados todos os assentamentos, nas respectivas datas das operações, e resultar saída de recursos em volume superior ao saldo apontado em determinada data.”

Por outro lado esta Câmara, através do Acórdão nº 101-89.495, de 1996, decidiu:

“Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período-base, é permitido computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de determinação do lucro real.”

Cumpre ressaltar que não se trata, na verdade, de uma permissão, vez que, como registrado, o valor correspondente ao maior saldo credor integra, por uma questão de lógica, os demais valores aflorados na recomposição da conta Caixa que indicam saldos de natureza credora.

Por outro lado, também é certo que a jurisprudência deste Tribunal Administrativo é firma no sentido de que, uma constatado a inocorrência do ingresso de recursos para suprir a conta “Caixa”, é lícito à Fiscalização promover seu expurgo e, se for o caso, presumir omissão no registro de receitas na hipótese de aquela conta indicar saldo credor.

Nesse sentido temos o Acórdão cuja ementa está transcrita:

“São inválidos os suprimentos quando não comprovados com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, e o saldo credor de caixa, evidenciado com a exclusão dos suprimentos, revela indícios veementes de omissão de receitas.” (Ac. 105-01.961, de 1986).

Assim, em face do conjunto probatório que integra os presentes autos, no particular, a decisão recorrida merece reforma, em parte, para manter a tributação sobre o valor correspondente ao maior saldo credor da conta caixa apurado pela fiscalização.

Relativamente à glosa de custos por falta de comprovação, a recorrente sustenta (fls. 650):

“2.66 – Como se constata, a Recorrente exibiu à Fiscalização as Duplicatas cujas emissões derivaram das operações de compra efetivamente realizadas, e das quais constam o correspondente número da Nota Fiscal emitida, e o que é mais importante, está provado ingresso e utilização das matérias-primas, tendo havido,

ainda, a escrituração das operações nos livros comerciais e fiscais, o que restou reconhecido pela autoridade julgadora singular."

Como se constata, restou reconhecido que efetivamente não foram apresentados os documentos que comprovassem a aquisição dos produtos cujos valores foram apropriados como custo operacional.

O fato de ter havido exibição da duplicata não é suficiente para dar respaldo à alegações produzidas pela recorrente, até porque o citado documento não discrimina os produtos adquiridos, o que permitiria análise da sua natureza e pertinência para os fins propostos.

A decisão recorrida, quanto a este item, não merece reparos.

As exigências relacionadas com as contribuições para o PIS, COFINS, CSLL e Imposto de Renda Retido na Fonte, por se tratarem de lançamentos reflexos, em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, o decidido relativamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica se aplica, por inteiro, aos procedimentos que lhe sejam decorrentes.

Na esteira destas considerações, voto no sentido de que seja dado provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, para manter a glosa apenas dos custos considerados não comprovados; manter a tributação sobre o maior saldo credor da conta Caixa; bem como ajustar as exigências relacionadas com o IRRF, CSLL, PIS e COFINS, ao decidido relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2000.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RELATOR.

Processo nº . 11516.000.394/99-43
Acórdão nº 101-93.306

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 nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 23 FEV 2001


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 28/03/2001


PAULO ROBERTO RISCADO JUNIOR
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL