



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 11516.001489/2001-32
Recurso nº : 131589
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS.: 2000 E 2001
Recorrente : MB MOLDURAS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2003
Acórdão nº : 107-07.083

IRPJ/CSLL - A contabilidade somente faz prova em favor do contribuinte quando os lançamentos estejam corroborados por documentos que sejam, além de formalmente hábeis, idôneos e capazes de assegurar a veracidade dos fatos registrados.

PAF – PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é aceita em matéria tributária, quando formada a partir de um juízo instrumental que leve em conta a existência de vários indício convergentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MB MOLDURAS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos REJEITAR o pedido de perícia e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Fez sustentação oral o Dr. Afonso Celso Mattos Lourenço, OAB RJ 27.406.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM:

16 MAI 2003

Processo nº : 11516.001489/2001-32
Acórdão nº : 107-07.083

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº : 11516.001489/2001-32
Acórdão nº : 107-07.083

Recurso nº : 131589
Recorrente : MB MOLDURAS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

MB MOLDURAS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA foi autuada pela fiscalização da Receita Federal, para exigência suplementar de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, nos exercícios de 2000 e 2001.

Aplicou-se multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), tendo providenciado a fiscalização a Representação Fiscal para Fins Penais.

Relata o fisco que, nos anos-calendário de 1999 e 2000, a empresa registrou custos como originados da compra de madeira, sua matéria prima básica, lastreados em Notas Fiscais inidôneas – “frias”, porque extraídas de talonários paralelos.



A empresa foi tributada pelo lucro real nos anos-calendário referidos.



Após intimação em 26.06.2001, fls. 17/18, a fiscalizada confirmou a apropriação dos valores das Notas Fiscais impugnadas aos custos, identificando-as e relacionando seus valores às fls. 20/28.

As Notas Fiscais que constituem o cerne do litígio, cerca de 445 (quatrocentas e quarenta e cinco), foram apreendidas pela fiscalização em 26.06.2001, conforme Termo de fls. 29/45.

Em 18.09.2001, fls. 1.147, a fiscalização entregou à empresa cópias das Notas Fiscais apreendidas.

São os seguintes os supostos fornecedores de madeira para a recorrente, cujos custos foram inquinados de falsos:

FORNECEDORES	AQUISIÇÕES – R\$	
	EM 1999	EM 2000
AGRÍCOLA E MADEIREIRA CERRO VERDE LTDA	710.796,90	602.665,00
MADEIREIRA ABEDONENSE LTDA	827.247,50	821.920,00
MADEIREIRA CÉU AZUL LTDA	660.189,00	1.423.358,00
MADEICAIXA IND. COM. LTDA.	765.257,00	1.196.572,00
TOTAIS	2.965.489,40	4.046.515,00

Em 27.06.2001, a fiscalização intimou a empresa a comprovar o pagamento das Notas Fiscais, tendo a mesma respondido, em 04.07.2001, fls. 47,

apresentando uma listagem das Notas Fiscais com seus respectivos lançamentos contábeis e data em que os pagamentos foram contabilizados.

Seguiram-se diligências fiscais que, resumidas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.236/1.147, mostraram:

- A maioria das placas dos veículos tidos como transportadores das mercadorias constantes da referidas Notas Fiscais são veículos de passeio. A empresa proprietária de três caminhões que aparecem como tendo transportado as mercadorias constantes de algumas das Notas Fiscais apreendidas, nega ter efetuado transporte de mercadoria para terceiros;
- Nenhuma das empresas tidas como fornecedoras de madeira, objeto das Notas Fiscais impugnadas pelo fisco, efetuava recolhimentos regulares de tributos e contribuições federais, em contraste com os elevados valores que teriam recebido da fiscalizada. Duas delas nem sequer apresentaram declarações de rendimentos nos anos de 1999 e 2000;
- Três das quatro supostas fornecedoras declararam por escrito ao fisco que jamais realizaram negócios com a fiscalizada;
- A quantidade de madeira tida como transportada só poderia se dar com a utilização de caminhões de capacidade compatível que não teriam condições de transitar pelas péssimas estradas que levam às supostas fornecedoras;
- As Notas Fiscais verdadeiras dos supostos fornecedores são materialmente diferentes das Notas Fiscais utilizadas pela



fiscalizada na contabilização das supostas compras. A Autorização para Impressão de Documentos Fiscais constante do rodapé das Notas Fiscais tidas como falsas, difere dos números constantes das verdadeiras, confirmadas junto à Fazenda Estadual, ou não há compatibilidade entre as datas de autorização e de utilização, em relação aos números das Notas Fiscais;

- As Notas Fiscais verdadeiras apresentam destinatários diferentes da fiscalizada;
- Na declaração de IRPJ dos anos-calendário de 2000 e 2002, a fiscalizada não relacionou os supostos fornecedores entre os 10 maiores, conforme exigiam as normas de preenchimento da declaração. Obrigação que deveria ter cumprido em face dos valores dos supostos fornecimentos.

A autuada impugnou as exigências, cuja decisão consta do Acórdão nº 828 da 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, fls. 2.353/2.379, e está assim ementada:

CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. EFEITOS - A dedutibilidade dos custos apropriados na escrituração contábil está condicionada à comprovação, por documentos hábeis e idôneos, da natureza e efetividade dos dispêndios.

CUSTO DE PRODUÇÃO NÃO COMPROVADO. ADIÇÃO AO LUCRO REAL - Os custos não comprovados, deduzidos na apuração do resultado do exercício serão adicionados ao lucro líquido do período para determinação do lucro real.

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO COM MATÉRIA TRIBUTÁVEL APURADA EM AÇÃO FISCAL. LIMITE DE 30% - O prejuízo fiscal, devidamente comprovado, pode ser utilizado na compensação da matéria tributável apurada em ação fiscal, considerando o limite de 30% do lucro líquido ajustado.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DEVOLUÇÃO DE DOCUMENTOS RETIDOS. INOCORRÊNCIA - Diante da existência de termo de devolução de todos os documentos retidos pelos autuantes, devidamente visado pelo contribuinte, descabidas restam as arguições de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ENQUADRAMENTO LEGAL. INOCORRÊNCIA - Descabida a arguição de cerceamento do direito de defesa por falta de enquadramento legal das exigências fiscais formuladas, quando verificado que todas as remissões legais estão regularmente incorporadas aos autos.

COMPROVAÇÃO MATERIAL. CARACTERIZAÇÃO - A comprovação material é produzida, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

DILIGÊNCIA. PROVA PERICIAL. LIMITES OBJETIVOS. DESCABIMENTO - Descabe o pedido de diligência ou perícia quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para suprir a ausência de provas que já poderiam as partes ter juntado à impugnação ou para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO - O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo, consistente no uso regular de documentos fiscais inidôneos para fins de comprovação de custos e/ou despesas, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APLICABILIDADE - É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.



RECURSO AO CONSELHO

Cientificada da Decisão em 26 de junho de 2002, AR de fls. 2.384, a autuada recorre a este colegiado em 22.07.2002.

Às fls. 2.430, consta despacho da autoridade preparadora dando conta da regularidade no arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso.

Em sua petição de fls. 2.385 a 2.409 e documentos juntados às fls. 2.410 a 2.429, a recorrente inicia afirmando que o fisco glosou Notas Fiscais emitidas por empresas fornecedoras, que na época dos fatos encontravam-se em situação regular perante o Fisco Estadual e Federal, que lançavam mão do expediente denominado "nota calçada".

Enfatiza que no Direito Tributário admite-se apenas as presunções previstas em lei, e que a prova é do fisco e não do contribuinte, militando em favor deste a presunção de boa-fé e não a de má-fé.

Reafirma que as Notas Fiscais, consideradas "frias" pelos Auditores, na verdade, acobertavam operações de entrada de matéria prima, qual seja, madeira bruta, como pode ser observado cotejando-se os referidos documentos fiscais acostados nos autos.



Processo nº : 11516.001489/2001-32
Acórdão nº : 107-07.083

Pede que se considere que nas referidas Notas Fiscais não há IPI, portanto não houve a fraude imputada referente ao benefício previsto na Portaria nº 038/97, que trata do crédito presumido do IPI.

Reclama que não foi considerado pelo auditores, na fixação da base de cálculo, eventuais reduções, tais como prejuízo fiscal e que com relação ao agravamento da multa de ofício, tem-se que os fatos a ela imputados não se encontram relacionados entre aqueles previstos nos Arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Reconhece que o julgamento de primeiro grau já lhe deferiu a compensação dos prejuízos fiscais acumulados.

Passa a atacar o Acórdão recorrido, cujos argumentos, que chama de preliminares, podem ser assim sintetizados:

- Não foi deferido seu pedido de realização de perícia, o que causou cerceamento de sua defesa, impedida que foi de produzir prova cabal do ingresso de madeira acobertado pelas Notas Fiscais glosadas, no sentido de desconstituir a convicção firmada previamente com as provas trazidas aos autos em razão da ação fiscal. Se o julgador firma sua convicção antes de ouvir a parte contrária e de ser produzida toda a prova, tem-se que há pré-julgamento, o que torna nula a decisão;

- Insiste que quando do encerramento da atividade fiscalizatória, os documentos apreendidos não lhes foram devolvidos, o que acarreta o cerceamento de defesa que nulifica o ato fiscal. Cita jurisprudência deste colegiado.

- Os elementos que compõe a hipótese de incidência, sejam relativos aos tributos lançados, ou referentes à regra que determinou a aplicação da multa agravada, não estão presentes, o que atenta contra a tipologia fechada do Direito Tributário;

- Não consta nem do Termo de Verificação Fiscal, nem dos Auto de Infração, o dispositivo legal que permite ao fisco glosar operações mercantis acobertadas por documentos fiscais formalmente idôneos e considerar o valor das operações glosadas como se lucro real se tratasse. O art. 249 do RIR/99 não serve para este fim, como fundamentado pela julgamento recorrido, pois faz menção apenas à base de cálculo e não à glosa em si, tendo em vista que as Notas Fiscais eram, ao tempo da Ação Fiscal, formalmente idôneas;

- As Notas Fiscais glosadas somente perderam sua idoneidade a partir da publicação pela Fazenda Estadual, no Diário Oficial de Santa Catarina do dia 09.03.2002, pág. 26127, do Edital Declaratório nº 550/2002, que cancelou as inscrições estaduais das empresas fornecedoras de madeira (Madereira Céu Azul Ltda em 01.05.2001; Agrícola e Madereira Cerro Verde em 01.04.2001 e Madecaixa Ind. e Com. Ltda, em 31.12.2000). À época das aquisições de madeira, as empresas fornecedoras encontravam-se em situação regular,

- decisão não faz qualquer análise da possibilidade das mercadorias consignadas nestas Notas Fiscais terem realmente feito parte do seu custo industrial. Em nenhum momento houve a preocupação em verificar se a madeira, consignada nas Notas Fiscais glosadas realmente entrou no seu estabelecimento;

- Durante o tempo em que realizou negócios com as empresas cujas Notas Fiscais foram glosadas, as mesmas possuíam inscrição estadual e federal válidas, bem como as referidas Notas Fiscais possuíam AIDF - Autorização de Impressão de Documento Fiscais - igualmente válidas;

- A fraude foi praticada pelos fornecedores, uma vez que lançavam mão do expediente denominado "nota calçada";

- Não havendo prova de que a Recorrente tenha agido em conluio com os emissores das Notas Fiscais não é de se aplicar a multa agravada, mesmo porque a sua boa fé deve ser presumida, até prova em contrário.

- É extremamente simples verificar se a madeira em questão ingressou ou não no custo de produção, basta analisar a quantidade total de madeira adquirida, aplicar o percentual de quebra no processo produtivo e comparar com quantidade de caixas (de varetas para molduras) vendidas, tudo em metros cúbicos;

- Em nenhum momento os Auditores realizaram quaisquer diligências no sentido de saber se as operações glosadas realmente corresponderam, ou não, a entrada de matéria prima. Não há, por exemplo, nos autos, levantamento contábil no sentido de considerar o custo de produção (art. 290 do RIR/99); custo de aquisição de matéria prima (art. 289 do RIR/99); eventuais quebras na produção e, o que considera mais importante, não houve quaisquer fiscalização no Livro de Registro de Inventário;



Passa a atacar o mérito do lançamento, cujos argumentos na tentativa de desfazer a presunção de inidoneidade dos documentos, são os seguintes, em síntese:

- Provou, devidamente, através de cópias das duplicatas e de sua quitação; registro de inventário anos 1999 e 2000; razonetes de contas correntes de fornecedores; registro de entrada; livro Diário; Livro Razão; controle interno - entrada de materiais e controle Interno - requisição para Industrialização, que as Notas Fiscais em questão representam uma operação de entrada de matéria prima;

- Durante a Ação Fiscal os Auditores tiveram amplo acesso à documentação da Recorrente, inclusive às cópias de cheques;

- Não houve a desconsideração da contabilidade e, conseqüentemente, o arbitramento do lucro. Assim, se a contabilidade não presta tem-se que desconsiderá-la por inteiro, arbitrando-se o resultado a partir dos dados obtidos;

- Não se aplica o art. 82 da Lei nº 9.430/96¹ porque na época dos fatos os fornecedores em questão não tinham sua inscrição federal (CNPJ) considerada inapta;

- Não se aplica o disposto no art. 4º da Portaria MF nº 187/93², uma vez que este dispositivo encontra-se revogado pelo parágrafo único do Art. 82 da Lei

¹ Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por essa pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

² 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

nº 9.430/96, que dispõe que os documentos emitidos por pessoas que tiveram sua inscrição considerada inapta produz efeitos em relação a terceiro se este provar o efetivo pagamento do preço e o recebimento dos bens.

- As declarações assinada pelos proprietários das madeireiras, cujas Notas Fiscais foram glosadas, foram facilmente obtidas pelos auditores uma vez que se admitissem a verdade, ou seja, que realmente praticaram atos negociais com a recorrente, seriam responsabilizados por omissão de receita e a prática de crime prevista no art. 1º da Lei nº 8.137/91;

- A nota fiscal calçada não é prova que a operação mercantil não se realizou, pois como ficou demonstrado houve o efetivo ingresso (entrada) das mercadorias constantes das Notas Fiscais glosadas e que elas realmente integraram o custo de produção;

- A inidôneidade refere-se aos aspectos formais, uma vez que não se pode atribuir ao contribuinte o dever de fiscalizar as empresas com as quais realiza negócios;

- No mercado de madeira a compra e a venda são realizadas por telefone, sendo que, muitas vezes o vendedor não possui a madeira que vendeu, mas apenas uma opção de compra. Assim, ao conseguir repassar a madeira, efetiva a compra, determinando que o vendedor entregue diretamente ao destinatário;

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.



- As Notas Fiscais apreendidas junto aos fornecedores e que possuem conteúdo diverso daquelas que acobertaram o transporte das mercadorias denunciam apenas que as emitentes cometeram fraude, através de nota calçada;

- Por força do disposto nos arts. 923 e 924 do Regulamento do Imposto de Renda, os documentos contábeis fazem prova em seu favor, cabendo a autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na escrituração contábil;

- Adquiria e adquire madeira de outras empresas, igualmente em quantidades significativas, bem como adquire bens e serviços de várias outras empresas, sem preocupação em verificar se estas empresas estão em situação irregular, até mesmo porque esta atividade é inerente ao estado e não aos contribuintes. Após longo e extenuante trabalho de fiscalização, os auditores encontraram 4 (quatro) fornecedores, entre outros tantos, que não cumpriram suas obrigações tributárias;

- Além dos registros contábeis, a madeira foi objeto de registro de controle interno demonstrando a madeira foi recebida pelo almoxarife e que, posteriormente, mediante requisição, a liberou para industrialização;

- Nos autos não há nenhuma prova de que as mercadorias não entraram no seu estabelecimento;

- Verificando a prova produzida no ato fiscal, bem como os fatos verificados pela fiscalização, constata-se que há mera presunção de que não houve a entrada de mercadorias, constatado mediante diligências realizadas nos fornecedores, ou seja, fora do seu estabelecimento. Não lograram os auditores produzir qualquer prova no sentido de que a madeira em questão realmente não foi utilizada no processo produtivo;



- pelo emprego da presunção, não se pode determinar a incidência de regra tributária, uma vez que para ocorrer a incidência é necessário o acontecimento dos elementos fácticos previstos na norma, isto em razão do princípio da tipicidade.

Cita doutrina de GILBERTO DE ULHÔA CANTO em sua obra Presunções no Direito Tributário (Ed. Resenha Tributária, vol. IX, pág. 03, 1991), sustentando que as presunções e as ficções fazem parte do processo gnoseológico. Por ambas chega-se a uma realidade legal que não coincide com a realidade fenomenológica conhecida através dos meios de percepção direta.

Salienta que a determinação das operações tributáveis poderia ser realizada pelo levantamento de estoque, comparativamente com as Notas Fiscais de entradas, obtidas facilmente com os seus fornecedores, e o registro de saídas, bem com análise do Livro de Inventário;

Volta a atacar a utilização da prova indiciária, pois, a seu ver, a prova da ocorrência do fato imponible, após a vigência do atual CTN, em particular do seu art. 142, é toda do fisco, em que pese a presunção relativa de legitimidade dos atos administrativos.

Reivindica em seu favor o disposto nos arts. 923 e 924 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99) que transcreve.



Assevera que o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido são tributos cuja hipótese de incidência é complexa, ou seja, há que se considerar as variáveis que determinam o lucro para que se estabeleça a sua base imponible. A glosa de operações mercantis relativas a entrada de matéria prima não significa que o valor destas operações possa ser considerado integralmente como lucro.

Como a glosa foi de operação que compunha o custo de produção, nos termos do art. 290 do Regulamento do RIR, tem-se que para apuração do lucro é de se considerar, também, os demais componentes do custo, assim como os conceitos de Lucro Bruto e Receita Líquida, nos termos dos art. 278, parágrafo único e Art. 280, ambos do RIR/99, conclui a recorrente.

E arremata: ao proceder a glosa de custos, o Sr. Auditor deveria refazer a demonstração do lucro real a que se refere o Art. 275, também do RIR/99, uma vez que é sobre o lucro real que incidem os tributos lançados no Auto de Infração, tornando nulo o lançamento pela não observação do art. 142 e o seu parágrafo único, do CTN.

Cita decisões administrativas e judiciais que entende amparar seus argumentos.

É o Relatório.



VOTO

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos legais. Dele tomo conhecimento.

Não há necessidade de perícia ou diligência, quando constam do processo elementos suficientes para formação da convicção do julgador.

Não está em julgamento no presente processo a glosa no pedido de ressarcimento do crédito presumido PIS/COFINS, por se tratar de matéria estranha ao recurso. O que se julga é a exigência do IRPJ e da CSLL em decorrência da glosa de custos ancorados em Notas Fiscais tidas pelo fisco como inidôneas.

São necessárias algumas palavras iniciais sobre a capitulação legal da infração e a forma de cobrança suplementar do tributo e da contribuição.

Embora tenha constado do Auto de Infração o art. 82 da lei nº 9.430/96, os fatos narrados pelo fisco e as providências tomadas durante a fase procedimental levam a infração para o campo da não aceitação de custo representados por documentos inidôneos, porque inexistentes as operações, logo com



infração aos demais dispositivos legais citados no Auto de Infração e referidos a custos.

Tanto é verdade que o procedimento ditado pelo art. 82 da lei nº 9.430/96 e especificado na Instrução Normativa SRF nº 66/97, hoje integrado nos atos que regem o CNPJ, não elimina outras hipóteses de impugnação de documentos fiscais inidôneos, assim considerados em decorrência de ação fiscal específica em relação ao contribuinte que os tenham utilizados. A redação do caput do aludido artigo não deixa margem a dúvidas:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por essa pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.(grifei)

Este colegiado tem reiteradamente manifestado entendimento de que eventuais erros na menção dos dispositivos legais no Auto de Infração, não invalidam o lançamento, quando a descrição dos fatos dá ao contribuinte a total possibilidade de entendimento da exigência e de sua defesa.

O fato é que a base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL foram reduzidos pela utilização de custos inexistentes. Recompôr o lucro ou calcular o imposto e a contribuição sobre a redução indevida produz o mesmo resultado, mormente quando já levado em conta pelo julgador de primeiro grau a existência de prejuízo fiscal anterior



Pois bem, o litígio pode ser assim resumido:

O fisco não aceita a existência dos custos relativos a compra de madeira, principal insumo da recorrente, baseado em indícios convergentes constantes do Termo de Verificação Fiscal e, basicamente, na declaração firmada por três dos quatro fornecedores diligenciados de que nunca efetuaram negócios com a recorrente.

A recorrente sustenta que a madeira ingressou em seu estabelecimento e que se irregularidades ocorreram não foram por ela praticadas, mas sim pelos fornecedores. Escuda-se na regularidade da sua escrituração contábil, não contestada pelo fisco, segundo ela.

Bate na tecla de que a prova da inexistência das operações, a cargo do fisco, não foi feita.

Não se trata, como quer fazer crer a recorrente no intróito do seu recurso, da utilização pelos seus fornecedores do expediente denominado "calçamento" de Notas Fiscais, consistente na utilização de valores diferentes nas vias da mesma nota fiscal.

Trata-se da utilização pela recorrente de Notas Fiscais "paralelas", não "espelhadas" pois, como relatou o fisco há diferenças materiais (tipologia gráfica, numeração, etc.) entre os documentos normais dos supostos fornecedores e aqueles

utilizados pela recorrente. Vale dizer, os destinatários das mercadorias constantes das Notas Fiscais emitidas pelos supostos fornecedores são diferentes da recorrente.

Aliás, três dos supostos fornecedores declaram, por escrito, nunca terem realizado negócios com a recorrente.

É neste ponto que está a chave para o deslinde da questão ligada à não aceitação dos registros contábeis da recorrente, em relação às supostas compras.

Com efeito, como defendeu a recorrente, a contabilidade mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis.

Mas como considerar hábeis documentos que registram compras, cuja efetividade o suposto fornecedor nega e a fiscalizada não é convincente na tentativa de se contrapor à negativa?

É verdade também que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados contabilmente.

Mas, ao contrário do que afirma a recorrente, a prova indiciária é admitida no Direito Tributário. O que o Fisco não pode fazer é autuar unicamente com base em um indício isolado.



A presunção simples, na qualidade de prova indireta, é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes, o que é muito diferente de uma autuação lastreada apenas no primeiro elemento colhido pelo Fisco.

Se os fatos relatados pelo fisco forem convergentes, vale dizer, se todos levarem ao mesmo ponto, a prova estará feita.

Listo os indícios que levaram o fisco a firmar sua convicção da inexistência das operações:

- A maioria das placas dos veículos tidos como transportadores das mercadorias constantes da referidas Notas Fiscais são veículos de passeio. A empresa proprietária de três caminhões que aparecem como tendo transportado as mercadorias constantes de algumas das Notas Fiscais apreendidas, nega ter efetuado transporte de mercadoria para terceiros;
- Nenhuma das empresas tidas como fornecedoras de madeira, objeto das Notas Fiscais impugnadas pelo fisco, efetuava recolhimentos regulares de tributos e contribuições federais, em contraste com os elevados valores que teriam recebido da fiscalizada. Duas delas nem sequer apresentaram declarações de rendimentos nos anos de 1999 e 2000;
- Três das quatro supostas fornecedoras declararam por escrito ao fisco que jamais realizaram negócios com a fiscalizada;

- A quantidade de madeira tida como transportada só poderia se dar com a utilização de caminhões de capacidade compatível, que não teriam condições de transitar pela péssimas estradas que levam às supostas fornecedoras;
- As Notas Fiscais verdadeiras dos supostos fornecedores, são materialmente diferentes das Notas Fiscais utilizadas pela fiscalizada na contabilização das supostas compras. A Autorização para Impressão de Documentos Fiscais, constante do rodapé das Notas Fiscais tidas como falsas, difere dos números constantes das verdadeiras, confirmadas junto à Fazenda Estadual, ou não há compatibilidade entre as datas de autorização e de utilização, em relação aos números das Notas Fiscais;
- As Notas Fiscais verdadeiras apresentam destinatários diferentes da fiscalizada;
- Na declaração de IRPJ dos anos-calendário de 2000 e 2002, a fiscalizada não relacionou os supostos fornecedores entre os 10 maiores, conforme exigiam as normas de preenchimento da declaração. Obrigação que deveria ter cumprido em face dos valores dos supostos fornecimentos.

Fica claro, portanto, que há uma grande diferença entre uma autuação com base em simples indício e uma autuação apoiada em presunção regularmente construída pelo fisco, mediante o levantamento dos denominados indícios convergentes.



No caso em exame há um fato, a meu ver, provado – a recorrente levou a débito de custos valores constantes de Notas Fiscais, cuja veracidade as próprias supostas emitentes dos documentos os negam.

De fato, com o levantamento de todos os indícios convergentes, ainda assim a tributação esta apoiada em uma presunção simples e relativa, e sendo relativa era passível de ser elidida pela autuada, não com a mera argumentação de que tudo está contabilizado, mas com prova efetiva de que as transações existiram e, principalmente de que foram efetivamente pagas.

Vale dizer, caberia ao contribuinte refazer a prova. Mostrasse ele que os pagamentos das supostas compras de madeiras foram efetivamente realizados, e não só escriturados contabilmente, estaria afastada a presunção. Aí sim, a recorrente não seria responsabilizada por eventuais omissões e irregularidades fiscais cometidas pelos fornecedores.

Dado ao volume das supostas compras e ao porte da recorrente não é demais esperar que a prova dos pagamentos, alguns, pelo menos, fossem representadas por trânsito em conta bancária.

Portanto, estou convencido não ser verdadeira a assertiva de que não é possível haver tributação com base em presunção simples. Repito, o que não pode haver é autuação com base, apenas, em indício.



Neste ponto, torna-se oportuno registrar as lições do Mestre Alberto Xavier, lançadas às páginas 130/131 do seu clássico "Do lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", editado pela Forense, nestes precisos termos:

"O arbitramento traduz-se, na utilização, no procedimento administrativo de lançamento, da prova consistente em presunções simples ou ad hominis, mediante as quais o órgão de aplicação do direito (Administração Fiscal) toma como ponto de partida um fato conhecido (o indício - com o devido, a soma de indícios convergentes) para demonstrar um fato desconhecido (o objeto da prova), através de uma inferência baseada em regras de experiência."

A prova, na presunção simples, obtém-se indiciariamente, ou seja, através de um juízo instrumental que permite inferir a existência e características de um fato desconhecido a partir da existência e características de um fato conhecido, o índice."

Portanto, é com satisfação que registro o escólio do Mestre Alberto Xavier, que cancelam, com a autoridade inquestionável do Mestre citado, o nosso entendimento sobre a possibilidade da autuação com base na presunção simples, e não apenas com esteio na presunção legal, como tentou tornar crível o patrono da autuada.

Assim, voto por se rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003.


LUIZ MARTINS VALERO