



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

CLEO/7
Processo nº : 13603.001432/2001-80
Recurso nº : 132339
Matéria : IRPJ E OUTROS -EX(s):1997 -2000
Recorrente : URBRÁS - URBANIZADORA DO BRASIL LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 02 DE JULHO DE 2003
Acórdão nº : 107-07.228

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 indícios convergentes.

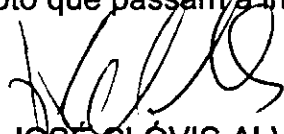
IRPJ/CSLL - A contabilidade somente faz prova em favor do contribuinte quando os lançamentos estejam corroborados por documentos que sejam, além de formalmente hábeis, idôneos e capazes de assegurar a veracidade dos fatos registrados.

IRPJ/CSLL - É lícita a glosa de custos/despesas quando provada a inidoneidade dos documentos que dão suporte aos lançamentos contábeis, cabendo ao contribuinte desfazer a acusação fiscal mostrando, pelo menos, a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

MULTA QUALIFICADA - CUSTOS FICTÍCIOS - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A utilização de meios inidôneos para majorar custos ou despesas, resultando indevida redução do lucro sujeito à tributação, é apenada com a multa qualificada por caracterizado o evidente intuito de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por URBRÁS - URBANIZADORA DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as preliminares de nulidade do lançamento, e, no mérito, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

FORMALIZADO EM: 12 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (suplente convocado) CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MÁRCIO MONTEIRO REIS (Procurador da Fazenda Nacional). Ausente justificadamente o conselheiro NEICYR DE ALMEIDA.



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

RECURSO nº : 132339

Recorrente : URBRÁS - URBANIZADORA DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

URBRÁS - URBANIZADORA DO BRASIL 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 1997, 1998, 1999 e 2000.

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

Relata o fisco (fls. 08 a 47) que, nos anos-calendário de 1996 a 1999, a empresa reduziu seu lucro tributável pelo registro de custos/despesas lastreados em Notas Fiscais inidôneas.

Às fls. 09 a 42 a fiscalização relata em detalhes todas as diligências empreendidas no sentido de mostrar a inidoneidade dos documentos, supostamente emitidos por 18 diferentes empresas.

Devidamente intimada, a fiscalizada não prova o efetivo fornecimento de mercadorias pelas empresas emitentes das Notas Fiscais, tanto sob o aspecto financeiro (pagamento) como quanto à efetividade do ingresso das mercadorias e à prestação dos serviços.

Concluiu o fisco que restou comprovada a inexistência de fato das empresas emitentes nominais dos documentos fiscais ou a impossibilidade de tais documentos terem acobertado as operações neles descritas.

Consta ainda que a autuada efetuou a contabilização de despesas a título de representação de bebidas importadas, adquirindo dezenas de litros de uísque e outros produtos que não tem relação com a atividade desempenhada



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

pela empresa, resultando na glosa dos valores correspondentes por terem sido considerados indedutíveis na apuração do lucro real.

Julgando a impugnação apresentada pela autuada, a 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, após afastar a preliminar de nulidade e indeferir o pedido de perícia, manteve integralmente as exigências, assim ementando o Acórdão:

DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA - Constatada a utilização de documentação inidônea para fins de comprovação de supostos custos ou despesas contabilizados, é lícito ao Fisco proceder à glosa dos valores correspondentes, legitimando ainda a aplicação da multa de ofício qualificada prevista para os casos da espécie.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos, em virtude da sua decorrência.

Cientificada da decisão em 11.07.2002, a autuada recorre a este Colegiado em 25.07.2002, petição de fls. 3.074 a 3.115.

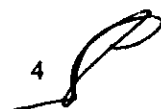
Às fls. 3.116 a autoridade preparadora dá conta do regular arrolamento de bens no processo nº 13603.001510/2001-45.

Razões de recurso

Preliminarmente, apesar de pedir a reunião em um único processo, dos lançamentos principal (IRPJ) e decorrente (CSLL), defende a tese de que, não pode haver a constituição do crédito tributário decorrente antes do julgamento da exigência principal.

Ainda em sede de preliminar, sustenta a nulidade, por vício formal, do Auto de Infração, por estar embasado em dispositivos regulamentares e não legais.

Como prejudicial de mérito, estribando-se na Constituição Federal e em doutrina, alega que, por decorrer o Auto de Infração de exame de escrita, a atividade é privativa de contador habilitado no Conselho Regional de

4 



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

Contabilidade, não havendo prova nos autos de ter o auditor signatário do mesmo referido registro.

Entende que a Lei Federal nº 5.987/73, é nula e imoral, porque atenta contra os postulados de ordem pública e cogentes do art. 4º, I da Lei Federal nº 4.717/65, ao permitir o ingresso na carreira de Fiscal de Tributos Federais, de qualquer pessoa física portadora de diplomas de cursos superiores, tais como: Artes Plásticas, Artes Cênicas, Museólogos, Fisioterapeutas, Terapeutas Ocupacionais, Desenhista Industrial, Bibliotecários, Comunicação Social ou Visual, etc; quando o exercício das atividades de fiscalização implica sempre no exame de livros, documentos de contabilidade e essas profissões não podem exercer as atividades privativas dos Contadores, como também não o podem os Economistas.

Mérito

Inicia por defender que constitui jurisprudência mansa e pacífica a afirmativa de que o livro Diário faz prova a favor do contribuinte, na qualidade de prova direta, pré-constituída.

Aduz que o princípio da verdade material faz com que a prova presuntiva ganhe no direito tributário estatuto próprio e inconfundível com o tratamento que recebe no direito privado, e, por isso, sua utilização só pode se dar em raros casos previstos em Lei, sob pena de se anular, na prática, a garantia da tipicidade e da própria isonomia.

Conclui que o lançamento efetuado é tipificador de excesso de exação, fundado em desclassificação de despesas legítimas, visto que a matéria fática prova a seu favor, ilidindo a aparente liquidez e certeza do crédito tributário constituído e constante das notificações.

Assevera tratar-se de glosa de despesas operacionais devidamente contabilizadas no decorrer dos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999, conforme livros diários e notas fiscais cujas cópias estão juntadas aos autos. São despesas legítimas, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da

5 



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

respectiva fonte produtora, estribadas em documentação idônea, formal e ideologicamente correta.

Sustenta que os pagamentos foram lançados a crédito da conta caixa, apenas em função de que utiliza a sistemática contábil de lançar os cheques emitidos a débito daquela conta, e em contrapartida, os pagamentos respectivos a crédito da mesma, sendo, portanto, a sistemática comumente chamada de compensação de "Caixa", com os cheques sendo lançados nas mesmas datas das contabilizações dos pagamentos.

Elabora tabela, segmentada por empresa emitente das Notas Fiscais glosadas, contendo na coluna observações a identificação do contrato de prestação dos serviços e demais elementos formais, bem assim as fls. do livro Razão onde foi contabilizada.

Entende ter feito assim a demonstração documental da efetividade da prestação dos serviços e do fornecimento dos materiais, pois foram apresentados à fiscalização as notas fiscais, as duplicatas quitadas, os contratos de prestação de serviço coincidentes em datas e valores com os documentos de origem e os livros diários.

Menciona a existência de prova inequívoca dos pagamentos realizados, através de cheques nominais ao fornecedor.

Taxa de injusta a recusa de registros contábeis regularmente feitos sem comprovação de que não são válidos, cabendo ao fisco o ônus da prova sejam. A simples alegação ou suposição, não detêm força suficiente para ilidir o registro contábil, arremata a recorrente.

Proclama sua boa-fé ao contratar os serviços e adquirir os materiais relacionados nas notas fiscais dos respectivos fornecedores, em efetivas e reais operações de compra e venda e prestação de serviços, pois:



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

a) conforme se vê pela descrição constante das respectivas notas fiscais, trata-se de aquisição de materiais para obras e serviços vinculados à execução de obras contratadas pelo regime de empreitada global.

b) negociou com empresa a quem o próprio Fisco havia conferido foros de comerciante, concedendo-lhe inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, Inscrição Estadual e Inscrição municipal, conferindo-lhes talões de notas fiscais, etc. Cabe, pois, ao Fisco imputar-se a si mesmo o prejuízo sofrido, se é que houve.

Aduz que eventual existência de atos de inidoneidade das respectivas notas fiscais não podem alcançar efeitos retroativos e que no momento da emissão nada de irregular havia com os fornecedores, e segundo o princípio da segurança jurídica, não pode ser penalizado por este motivo.

Ataca agora a declaração de inidoneidade, argumentando, em síntese:

- que o ato não pode ser retroativo, sob pena de criar um estado de insegurança absoluta, jogando por terra eventuais cautelas das contratantes de fotocopiar o documento de inscrição dos fornecedores ou, muitas vezes, reclamar-lhes a exibição de contrato de locação, arquivando fotocópia de tal documento, ou mesmo, em certos casos, o oneroso trabalho de investigação, "in loco", das instalações de fornecedores eventuais não conhecidos, para conferir se possuem porte compatível com o volume da operação;

- que as inscrições dos fornecedores foram "secretamente" bloqueadas ou canceladas pelas autoridades fiscais;

- que não pode ser penalizado pelo fato de seus fornecedores não terem comprovado a efetiva contabilização das notas fiscais em suas escritas regulares;

- a fiscalização adota a presunção de que se o emitente da nota, em algum tempo, mereceu a sanção aplicada, embora dito evento permaneça

7 



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

confinado aos arcanos das repartições fazendárias, a operação comercial retratada na nota (até mesmo se anterior à providência oculta), deve ser reputada fictícia, inexistente ou inexata, ensejando aplicação de sanções administrativas e a conseqüente glosa das despesas ou custos;

Acusa o fisco de ter-se omitido na verificação:

- se a operação efetivamente se realizou ou não, ou seja: se houve ou não a entrada da mercadoria ou a contratação dos serviços a que as notas aludem;

- se as operações foram devidamente contabilizadas com o registro do pagamento das obrigações;

- se houve a ocorrência de saldo credor de caixa nos períodos objeto da fiscalização;

E conclui neste ponto:

O Fisco se baseia na idoneidade ou inidoneidade da empresa emitente da nota e não na idoneidade ou inidoneidade do documento representativo de uma operação comercial ou na veracidade do que dele constava. É dizer: tenha ou não existido dita operação, seja ou não idônea ou veraz a representação estampada no documento, o contribuinte a quem a nota fiscal foi fornecida e que se creditou da correspondente parcela do ICMS é autuado como infrator, pois o Fisco se desinteressa em saber da existência ou inexistência do negócio. E tal desinteresse chega ao ponto de efetuar a autuação mesmo se a operação registrada houver ocorrido em data anterior ao bloqueio ou cancelamento da inscrição da empresa eminente da nota fiscal censurada.

Taxa o Auto de Infração de teratológico, trazendo extensas linhas de ensinamentos jurídicos para concluir que, ninguém pode ser sancionado senão pela violação do direito que haja voluntariamente praticado ou concorrido voluntariamente para praticar. Faltando a voluntariedade não há imputabilidade do ato ao sujeito. Logo, não haveria como apená-lo.

Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

Socorre-se de interpretações doutrinárias do art. 136 do Código Tributário Nacional para defender que o mesmo não trata de responsabilidade objetiva, não fazendo sentido algum supor-se que a necessária presença de alguém na composição de uma figura objetivamente desabonada pelo Direito seria suficiente para autorizar se lhe aplicasse penalidade.

E aduz:

"A responsabilidade objetiva por infração, repita-se, diz com a prática voluntária de um comportamento antinômico ao dever jurídico a que estava adstrito. Não diz com a mera existência de uma figura infracional surdida por ato de terceiros. A figura infracional evidentemente, é sempre e em qualquer caso necessariamente objetiva. A atuação do sujeito é que pode ensejar as formas subjetiva e objetiva de responsabilização."

Passa a discorrer longamente sobre presunção de boa-fé.

E assim termina seus ataques à glosa das despesas/custos:

"Uma vez que não há razão alguma para admitir-se que os agentes administrativos responsáveis pelo setor fiscal tenham coeficiente de racionalidade inferior ao da normalidade dos seres humanos, é forçoso concluir que a Administração, com objetivos insondáveis, pretende deliberadamente colocar a recorrente em inevitável situação infracional; isto é, na contingência incontrolável de se expor a multas e demais conseqüências gravosas extraíveis da infração e decorrentes da glosa de despesas ou custos legítimos."

Passa a contestar a multa aplicada chamando-a de confiscatória, cita jurisprudência judicial.

É o Relatório.



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO , Relator

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

Foram lavrados Autos de Infração distintos para exigência do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e da contribuição Social sobre o Lucro - CSLL. Reunidos em um único processo, nos estritos termos do §1º do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 8.748/93. Não há qualquer nulidade neste procedimento, que é legal.

Também não vislumbro a nulidade argüida por ter o fisco mencionado como base legal da autuação dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda.

Regulamentos limitam-se a ordenar sistematicamente as normas aplicáveis ao tributo, sempre baseados nos dispositivos legais citados em seus artigos, em consonância com a competência do executivo ditada pela própria Constituição Federal.

Aliás, neste ponto, o próprio impugnante se contradiz pois muitos argumentos de seu recurso estão fundados em dispositivos do próprio regulamento que questiona, transcrito por ele na peça de fls. 3.074 a 3.115.

Melhor sorte não deve ter a preliminar levantada em relação à falta de competência do Auditor Fiscal não inscrito no Conselho Regional de Contabilidade.

Julgando matéria semelhante, assim se posicionou o Superior Tribunal de Justiça:



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

Acórdão RESP 218406 / RS ; RECURSO ESPECIAL 1999/0050403-8. Fonte DJ. DATA:25/10/1999, PG:00063. RSTJ VOL.:00130, PG:00123 Relator Min. GARCIA VIEIRA (1082) ADMINISTRATIVO - FISCAL DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - INSCRIÇÃO - EM CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE - DESNECESSIDADE - O fiscal de contribuições previdenciárias prescinde de inscrição em Conselho Regional de Contabilidade para desempenhar suas funções, dentre as quais a de fiscalização contábil das empresas. Recurso improvido.

Alegações de inconstitucionalidade de Lei, legitimamente inserida no ordenamento jurídica pátrio, devem ser dirigidas ao Poder Judiciário que detém com exclusividade a prerrogativa de análise de pleitos desse naipe.

Afasto também a necessidade de perícia ou diligência, pois constam do processo elementos suficientes para formação da convicção do julgador.

Mérito

Entendo necessário, preliminarmente, deixar claro o eixo em que se sustenta a exigência fiscal.

Não se trata, como que fazer crer o recorrente, de glosa por utilização de documentos fiscais emitidos por empresa declarada inapta perante o Cadastro Nacional das pessoas Jurídicas - CNPJ, cujas regras, antes explicitadas na Instrução Normativa SRF nº 66/97, hoje estão integradas nos atos que regem o CNPJ.

Trata-se exatamente de procedimento excepcionado pelo art. 82 da Lei nº 9.430/96, cujos fatos narrados pelo fisco e as providências tomadas durante a fase procedimental consistem na não aceitação de custos/despesas representados por documentos inidôneos, porque inexistentes as operações.

Também não se trata de presunção legal, trata-se de presunção simples, de prova indireta, indiciária, é verdade

Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

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.

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

Entendo 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.

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 chancelam, 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.

De fato, com o levantamento de todos os indícios convergentes, ainda assim a tributação esta apoiada em uma presunção simples e relativa, e



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

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.

A contabilidade mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, desde que comprovados por documentos, não só formalmente, mas materialmente hábeis.

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

Com efeito, a empresa reduziu o resultado tributável pelo IRPJ e pela CSLL levando a débito de custos/despesas, no período de maio de 1996 a dezembro de 1999, 68 Notas Fiscais de 18 diferentes empresas, no valor total de R\$ 1.939.530,64 (hum milhão, novecentos trinta e nove mil, quinhentos e trinta reais e sessenta e quatro centavos), sem que apresentasse, para uma Nota Fiscal sequer, qualquer documento que mostre o efetivo ingresso dos bens e serviços “adquiridos”.

Era de se esperar que pelo menos parte deste montante tivesse sido liquidado por via bancária (cheque, ordem de pagamento, boleto), mas nada, tudo foi registrado como pago por caixa.

Tanto na impugnação quanto no recurso o contribuinte menciona pagamento via cheques, mas nada junta aos autos.

O trabalho fiscal foi exaustivo no sentido de mostrar, ora a absoluta inexistência no mundo real das emitentes das notas fiscais, ora a também absoluta incapacidade da suposta emitente fornecer os bens ou serviços descritos nas Notas Fiscais, seja porque inoperante nas datas constantes dos documentos fiscais. Sem contar a constatação a olho nu de que a maioria das Notas Fiscais fora preenchida com a mesma máquina.



Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

Os procedimentos do fisco estão relatados em detalhes no Termo de Verificação Fiscal de fls. 08 a 47, corroborados por documentos juntados, entre eles até fotos mostrando a inexistência das emitentes no endereço declarado.

Caso a câmara entenda necessário, posso ler na íntegra referido Termo.

Caberia ao contribuinte refazer a prova. Mostrasse ele, pelo menos, que os pagamentos das supostas compras 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 por terceiros.

Rejeito também as alegações de confisco em relação à multa aplicada, por se tratar de matéria não afeta à competência deste Tribunal Administrativo, eis que a utilização de meios inidôneos para majorar custos ou despesas, resultando indevida redução do lucro sujeito à tributação, é apenada com a multa qualificada por caracterizado o evidente intuito de fraude, nos precisos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Em casos como este, caberia também a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95 que assim dispõe:

"Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74. da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do



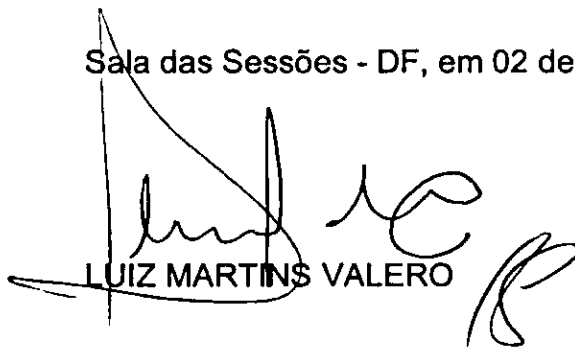
Processo nº : 13603.001432/2001-80
Acórdão nº : 107-07.228

respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

Quanto à glosa de despesas indedutíveis referentes a compra de uísque, não há litígio instaurado.

Assim, voto por se rejeitar as preliminares e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 02 de julho de 2003.



LUIZ MARTINS VALERO