



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

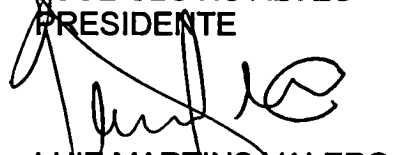
Processo nº : 13808.000628/99-10
Recurso nº : 135576
Matéria : IRPJ E OUTROS - 1995 e 1996
Recorrente : INDÚSTRIAS J. B. DUARTE S/A
Recorrida : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 19 DE FEVEREIRO DE 2004
Acórdão nº : 107-07.545

PAF – PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. O que não se aceita no Processo Administrativo Fiscal é a autuação sustentada em indício isolado, o que não é o caso desses autos que está apoiado num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levaram ao convencimento do julgador.

IRPJ E DECORRENTES – Mantém-se as exigências decorrentes da glosa de majoração fictícia de custos, punida com a multa agravada, quando presentes as figuras delituosas a que se refere o art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA J. B. DUARTE S.A.

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


JOSÉ CLOVIS ALVES
PRESIDENTE

LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e FÁBIO JOSÉ FREITAS COURA (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL).

Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

Recurso nº : 135576
Recorrente : INDÚSTRIA J. B. DUARTE S/A

RELATÓRIO

INDÚSTRIA J. B. DUARTE S/A foi autuada pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo sob a acusação de majoração fraudulenta de custos na aquisição de matérias-primas e material de embalagens, nos meses dos anos-calendário de 1994 e 1995.

Os Autos de Infração foram cientificados ao contribuinte em 28.05.99, exigindo:

1) Multa Regulamentar relativa ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, por resultarem as infrações tão somente em redução do estoque de prejuízos fiscais a compensar, conforme demonstrativos de fls. 938;

2) Imposto de Renda na Fonte- IRF, devido exclusivamente na fonte, por redução indevida do lucro líquido, cuja diferença é considerada automaticamente recebida pelos sócios, face à inexistência efetiva do dispêndio, nos moldes em que contabilizado, nos termos do art. 44 da Lei nº 8.541/92, em sua redação original;

3) Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL incidente sobre a base de cálculo, ajustada após a glosa da redução indevida e pela compensação de bases negativas de períodos anteriores, conforme demonstrativo de fls. 939 e 940.

Descreve o Termo de Constatação de fls. 937 a 940 que a majoração fictícia de custos e, conseqüentemente, a redução indevida do resultado nos meses do ano-calendário, foi engendrada mediante o seguinte procedimento doloso:

- aquisição de matérias-primas e material de embalagem junto a diversos fornecedores usando como intermediária a empresa Virgínia Comercial Mercantil Importação e Exportação Ltda, com endereço fiscal no município de

Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

Itaquaquecetuba no estado de São Paulo, à época da fiscalização, mediante comissão de cerca de 1% (um por cento) do valor das aquisições;

- ocorre que os fornecedores das matérias-primas e material de embalagem emitiam a Nota Fiscal de venda para a Virgínia (intermediária) e uma Nota Fiscal de simples remessa para a JB (autuada);

- os pagamentos à Virgínia eram efetuados com dois cheques: um no valor da comissão à Virgínia e outro no valor da mercadoria, a favor do efetivo fornecedor;

- os cheques nominativos emitidos em favor da Virgínia eram endossados pela Sra. Marília Caverzan, procuradora e secretária particular do Sr. Laodse, sócio da autuada, e depositados em conta bancária em nome de Mathias Huertas Canteras, residente em São Paulo. O Sr. Mathias não possuía qualquer vínculo empregatício, nem societário com a autuada, tendo declarado ao fisco que recebida a comissão pela apresentação da Virgínia junto à JB (autuada);

Descreve ainda o Termo de Constatação que o fisco não obteve êxito nas tentativas de localização das pessoas que figuravam como sócios da Virgínia. Localizada uma ex-sócia, a Sra. Sandra Pagoto dos Santos, esta declarou que a pedido do Sr. Francisco Porfírio Carvalho de Oliveira, seu ex-companheiro, foi convidada a participar da sociedade, nunca tendo assinado qualquer documento envolvendo as operações comerciais, desconhecendo as atividades da empresa.

A Sra. Marília Caverzan, secretária de um dos diretores da autuada e procuradora da Virgínia declarou desconhecer qualquer atividade comercial envolvendo as duas empresas, muito embora tenha endossado diversos cheques emitidos pela autuada em favor da Virgínia, não conhecendo pessoalmente os sócios desta.

Outras incoerências foram relatadas pelo fisco para reforçar a conclusão de que todo o procedimento foi um artifício para a majoração indevido de custos, pois a empresa Virgínia nunca teve estrutura e organização, nem qualificação

Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

técnica e material para efetuar qualquer operação comercial, resumindo-se à sua procuradora, funcionária da própria autuada.

A Virgínia tem situação cadastral irregular perante o fisco, sendo omissa na apresentação de declarações.

À vista das apuração, a fiscalização apreendeu todas as Notas Fiscais emitidas pela Virgínia Comercial Mercantil Importação e Exportação Ltda, desconsiderando os valores pagos a título de comissão, por estarem lastreadas em Notas Fiscais emitidas por pessoa jurídica que não existe de fato e de direito, apesar de formalmente constituída.

Apurou o fisco a diferença entre as Notas Fiscais de remessa dos fornecedores e as Notas Fiscais emitidas pela Virgínia, conforme demonstrativos de fls. 881, sendo esta a base considerada como majoração indevida de custos.

A lide administrativa foi instaurada com a impugnação de fls. 994 a 1000, tendo a autuada alegado, em síntese:

- preliminarmente, se insurge contra a falta de documentação hábil para preparar sua defesa, visto que grande parte das mesmas se encontrariam em poder dos agentes fiscais, requerendo prazo para apresentação de outra defesa tão logo fossem devolvidos os documentos;

- jamais se visualizou tamanha barbaridade e agressão ao direito, pois os Srs. Agentes Fiscais, movidos por espírito puramente emulativo, já que a Recorrente representou-os junto ao Secretário da Receita Federal, em 11.12.97, protocolado sob o nº 976339, "fabricaram" teses e situações, a fim de justificarem um procedimento correto praticado pela mesma;

- a imaginação fértil dos Srs. Agentes Fiscais, entendeu que houve acréscimo de custos nessas operações, desconstituindo-as, em seu todo, aplicando uma multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor das mesmas;



Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

- apuraram somente o valor de R\$ 80,80 a título de Imposto de Renda, mais a importância descomunal de R\$ 3.460.017,32, a título de multas, o que demonstra claramente o desacerto de suas lavraturas;

- se não houve sonegação de Imposto de Renda, somente com muito "interesse e esforço", conseguiu-se criar a absurda autuação a título de multas;

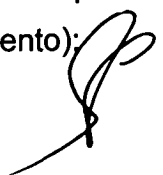
- tivessem os zelosos Agentes Fiscais, analisado a contabilidade e os seus livros fiscais, por certo constatariam que a mesma não praticou nenhuma irregularidade e, ao contrário do afirmado, realizou um substancial aumento de seu lucro nessas operações;

- basta folhear as cópias das notas fiscais já juntadas, por amostragem, para observar que os preços praticados pelos fabricantes das matérias primas adquiridas são maiores que aqueles praticados pela empresa Virginia Coml. Mercantil Imp. e Exp. Ltda;

- não aumentou os seus custos, ao pagar comissão de 1% (um por cento) a citada empresa, mas sim, diminuiu-os nas referidas operações, aumentando, dessarte, o lucro obtido e consequentemente sua base de cálculo para a apuração do Imposto de Renda;

- os preços praticados pelos fabricantes das matérias primas, incluem o ICMS à alíquota de 18% (dezoito por cento) e os adquiridos através da empresa Virginia, além de serem inferiores, com o IPI incluso, foram calculados à alíquota de 12% (doze por cento), o que diminuiu ainda mais o custo das mercadorias adquiridas;

- a empresa Virginia estava estabelecida no Estado do Espírito Santo, sendo estabelecida a alíquota do ICMS para vendas do Estado de São Paulo em 7% (sete por cento). Isso justifica, também, porque a Recorrente pagou bem menos pelas mercadorias adquiridas da referida empresa, vez que as adquiriu à alíquota de 12% (doze por cento);



Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

- as notas fiscais da empresa Virgínia, em poder da fiscalização, comparadas com as notas fiscais já juntadas, comprovam o asseverado.

- deveriam os agentes fiscais, por dever de ofício, terem diligenciado nas fábricas dos fornecedores das matérias primas, para compararem as tabelas de preços praticados contra aqueles adquiridos. Constatariam, então, nesse caso, previamente, todos os argumentos aqui expendidos, evitando-se todo esse procedimento esdrúxulo instaurado;

- não tem procuração para defender a Virgínia, porém, consoante comprova a Certidão juntada, extraída via Internet, consta como "INSCRIÇÃO NÃO DECLARADA INAPTA PELA RECEITA FEDERAL. Também, através das Certidões de Protestos de Títulos outrora juntadas, denota-se que a referida empresa tinha uma existência real, localizada em outro Estado da Federação , a época dos fatos;

- se a empresa Virgínia Coml. Mercantil Imp. Exp. Ltda., está ou não em situação regular perante o fisco, não é problema da sua alçada;

Apreciando a impugnação, a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de julgamento em São Paulo proferiu o Acórdão nº 00.091/2001, sustentando, em síntese:

Preliminares

- afastou-se a preliminar de nulidade, por não vislumbrarem os julgadores ofensa ao Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal;

- afastou-se também a preliminar de cerceamento do direito de defesa tendo em vista que os elementos apreendidos estão contidos nos autos, que por sua vez estiveram à disposição da autuada no prazo de impugnação;

Mérito

A relatora, acompanhada à unanimidade pela Turma Julgadora, após explicar os motivos de não ter sido exigido IRPJ, concordou com o trabalho fiscal, sob



Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

os seguintes fundamentos, apoiada na legislação que citou e em jurisprudência que transcreveu, em síntese:

- os custos admitidos são os de aquisição, devidamente comprovados;
- as diligências reclamadas pela impugnante foram realizadas junto aos fornecedores pela circularização. Os Demonstrativos dos valores tributados são o resultado dessas diligências;
- a verificação das tabelas de preços dos fornecedores não traria nenhum efeito no sentido de comprovação da idoneidade dos documentos emitidos pela empresa Virgínia;
- as cópias de Notas Fiscais juntadas pela impugnante, referente a aquisições de matérias-primas, nada comprovam em relação à legitimidade da majoração de custos provocados pelas supostas compras por meio da Virgínia;
- a multa agravada justifica-se pela caracterização do evidente intuito de fraude que transparece da descrição dos fatos e do enquadramento legal da autuação.

A Decisão está assim ementada:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. *A apreensão de documentos, indispensáveis à defesa dos interesses da Fazenda Nacional, acostados aos autos não caracteriza cerceamento de direito de defesa.*

GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS. *Tributa-se como dedução indevida do lucro o valor dos custos contabilizados com base em notas fiscais inidôneas.*

MULTA AGRAVADA. *Caracteriza evidente intuito de fraude, justificando a aplicação de multa agravada, a fictícia triangulação na compra de matérias-primas e material de embalagem.*

AUTOS REFLEXOS. *A procedência do lançamento de IRPJ implica a procedência dos lançamentos decorrentes de IRRF e Contribuição Social.*

Lançamento Procedente



Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

Cientificada em 21.10.2002 (fls. 1061v.), a atuada recorre a este Colegiado em 19.11.2002.

O arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso foi providenciado no processo nº 10880.003599/2003-80.

Suas razões de apelação podem ser assim resumidas:

- o Acórdão atacado é semelhante ao proferido no Processo nº 13808.000.146/99-61, entre as mesmas partes, portanto, ao que parece, a Turma já tinha formado juízo de convicção, sem se ater à realidade dos autos;

- a decisão recorrida não reconheceu a importância na apreensão dos documentos fiscais pelos agentes autuantes, que cerceou seu direito de defesa;

A partir daí, transcreve, na íntegra, sua impugnação.

É o Relatório.



Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos para ser conhecido.

É fato que a fiscalização apreendeu, para instrução da Representação Fiscal para Fins Penais, as Notas Fiscais emitidas pela Virgínia Coml. Mercantil Imp. Exp. Ltda, mas a falta desses elementos em poder da autuada não prejudicou sua defesa.

Ora, ela mesma sustenta que as operações estão devidamente registradas em seu livros contábeis e fiscais. Não são as Notas, em seus aspectos formais, o objeto da lide.

A lide se resume em saber se o procedimento da empresa em reduzir o seu resultado tributável, pelo "pagamento" de "comissões" pela intermediação de compras pode ser aceito. Isso independe de se ter ou não as Notas Fiscais à mão.

Não vislumbro cerceamento no direito de defesa, nem nulidade dos lançamentos, pelas razões registrarei no voto.

A pergunta básica que se faz é a seguinte:

"Porque uma empresa precisa se utilizar de uma terceira, de duvidosa existência fática, "estabelecida" em outro estado da federação, para adquirir matérias-primas e embalagens de fornecedores estabelecidos no seu estado, quando, de fato, quem lhe entregou a mercadoria foi o fornecedor original?

A resposta parece estar nas próprias razões de defesa da autuada - o

ICMS.



Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

É que nas vendas efetuadas para os estados do norte e nordeste, aí incluído para fins fiscais o estado do Espírito Santo, a alíquota de incidência do ICMS é de 7%, contra os 18% que incidiriam se a venda fosse efetuada dentro do estado de São Paulo.

Então a mercadoria viaja até o estado do Espírito Santo e retorna ao estado de São Paulo? Não, de fato, quem “viajou” foi o papel, se é que viajou. A mercadoria mesmo não saiu do estado de São Paulo, pois foi entregue diretamente do fornecedor para a autuada, com Nota Fiscal de simples remessa por conta e ordem da empresa “estabelecida” no estado do Espírito Santo.

É verdade que a empresa sediada no estado do Espírito Santo, ao dar saída a mercadorias adquiridas em outros estados do sudeste, suporta uma alíquota de 12% contra um crédito de 7% pela aquisição original. Isso faz com que a vantagem da operação só apareça para ela se o diferencial de ICMS nunca for pago, por pura inadimplência, ou por inexistência real da empresa.

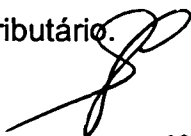
Ganharam os fornecedores da autuada que deram saída a produtos entregues dentro do estado de São Paulo com alíquota de 7% e não de 18%, que seria a normal.

Pode até ser que esse ganho, ou parte dele tenha sido transferido para a autuada via preços, como alegado na impugnação e repetido no recurso. Mas isso não pode ser levado em conta pelo fisco.

Ao fisco interessa o custo efetivo e comprovado das aquisições.

O fato de a adquirente ter obtido um preço abaixo do mercado junto a seu fornecedor não a autoriza criar um custo adicional fictício e deduzi-lo da base de cálculo do imposto de renda.

Seria uma majoração de custo, no mínimo, desnecessária, não usual e não normal, indedutível, portanto. Ainda mais que a triangulação na operação é condenável do ponto de vista tributário.



Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

Mas, no caso em exame, não se trata de mera indedutibilidade do dispêndio uma vez que restou configurada a não efetividade do motivo do dispêndio. Vale dizer, de comissão não se trata. Houve sim, efetiva transferência de recursos para pessoa alheia à suposta vendedora, conforme fartamente demonstrado nos autos o que autorizou a recomposição por parte do fisco da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social nos meses afetados.

Imposto de renda não foi lançado, pois o estoque de prejuízos fiscais suportou as reconstituições. Lançou-se, corretamente, a multa regulamentar prevista para essas hipóteses.

Reza o art. 44 da Lei nº 8.541/92, em sua redação original, vigente nos anos-calendário de 1993 e 1994:

“Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica. (grifamos)

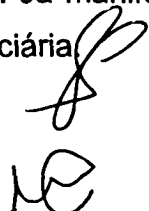
§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios.”

Nem se argumente que o parágrafo segundo acima eliminaria a tributação pelo imposto de renda na fonte, no caso em tela, pois a prova de que o sócio é o beneficiário do rendimento é presumida.

Empresa alguma transfere recursos a terceiros não ligados sem uma contrapartida verdadeira. Se o fez, foi por conta e ordem de algum sócio, o que equivale a dizer que o sócio é o beneficiário, ainda que oculto ou indiretamente.

Mas é o fisco que deve provar que as operações engendradas não são verdadeiras. Já manifestei em outros julgamentos que a prova nessas situações será sempre indiciária.



Processo nº : 13808.000628/99-10
Acórdão nº : 107-07.545

E 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.

Nos negócios jurídicos em que presentes as figuras delituosas, mormente na simulação, raramente se lançará mão de provas documentais. É que elas praticamente não existirão pois a verdade que se quer provar está encoberta pelo pacto simulatório na maioria das vezes verbal, mas que pode ser exteriorizado pelos próprios atos que pretendem dar a aparência negocial.

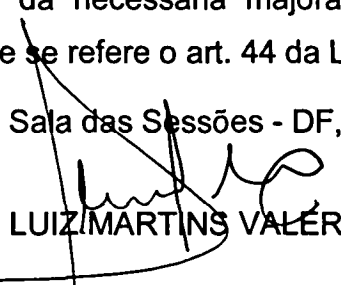
Nesses eventos as presunções e as provas indiciárias predominam na tentativa do convencimento do julgador de qual é a verdade que se quer provar (verdade relativa).

Helena Tôrres¹ ensina com maestria:

“A precariedade das provas do ato simulado é já, por si só, importante indício para a constituição dos efeitos probatórios da simulação. Eis porque a presunção goza de tanto prestígio como meio de prova para os casos de simulação.”

O relato feito pela fiscalização se apresenta como um encadeamento lógico dos indícios convergentes, estou convencido, portanto do acerto dos lançamentos e da necessária majoração da penalidade, por presentes as figuras delituosas a que se refere o art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Sala das Sessões - DF, em 19 de fevereiro de 2004.


LUIZ MARTINS VALERO

¹ TÔRRES, Helena - Direito Tributário e Direito Privado: Autonomia Privada: Simulação: Elusão Tributária.