



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Afc

Sessão de 11 maio de 19 87

ACORDÃO Nº 103-07.929

Recurso nº 91.220 - IRPJ - EX: DE 1983
Recorrente CIBA - GEIGY QUÍMICA S. A.
Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO - SP

IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Indedutíveis os custos e as despesas, a título de prestação de serviços, se não provada a sua efetividade.

IRPJ - MULTA DE 150% - Somente é aplicável a penalidade extrema nos casos de evidente intuito de fraude.

Dado provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIBA - GEIGY QUÍMICA S. A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, a fim de se reduzir a multa de 150% para 50%. Ausente o Conselheiro Dícler de Assunção, por motivo justificado.

Sala das Sessões, em 11 de maio de 1987

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

RELATOR

JOSÉ NIÇODEMOS C. DE OLIVEIRA

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE

14 MAI 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
sheiros: AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCIS
CO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER E SEBAS
TIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente por motivo justificado o Conse-
lheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO. /

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO Nº: 91.220
ACÓRDÃO Nº: 103-07.929
RECORRENTE: CIBA - GEIGY QUÍMICA S.A.

R E L A T Ó R I O

CIBA - GEIGY QUÍMICA S/A., CGC 56.994.502/0001-30, recorre a este Conselho da decisão do Delegado da Receita Federal em São Paulo que manteve o lançamento "ex-officio" para o exercício de 1983.

2. A matéria tributável está assim descrita no auto de infração de fls. 19:

"Por contabilização, como despesas, de notas fiscais de favor, com infração capitulada nos arts. supra referido: Cr\$ 3.500.000."

3. Os artigos mencionados são os seguintes: 158, 191 §§ 1º e 2º, 197 e 676, III, todos do regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Foi imposta a penalidade de 150%, prevista no artigo 728, III, do mesmo regulamento.

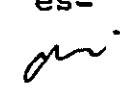
4. Em sua impugnação de fls. 22/31, tempestivamente apresentada, alega a contribuinte, em resumo, que: fabrica resinas que são largamente empregadas na construção civil, em especial no revestimento, tratamento e recuperação das paredes dos grandes reservatórios d'água; a PROTECO era a empresa encarregada de entrar em contactos com as empreiteiras contratadas da SABESP para a obtenção dos serviços de aplicação dessas resinas, e, além disso, como empresa do ramo de engenharia civil, prestar à impugnante assistência técnica durante a contratação e execução dos serviços; o contrato de agenciamento de serviços entre a PROTECO e a impugnante foi celebrado em 09 de abril de 1979, por prazo indeterminado, como prova a cópia autenticada inclusa; sendo a PROTECO empresa dedicada à



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103.07.929

construção civil, não se limitava esse contrato ao simples agenciamento, mas também à prestação de assessoria de engenharia; a impugnante fabrica e aplica resina nas paredes dos reservatórios d'água, porém, no que toca à parte de engenharia não pode prescindir da assessoria de empresa especializada, no caso, a PROTECO; na cláusula 3 do contrato vem claramente dito que o mesmo abrange as atividades de "CIVIL ENGINEERING CENTER" nos campos da construção pesada, Saneamento Básico e Usinas Hidroelétricas; a aplicação de revestimento epoxílico nas paredes dos reservatórios d'água da SABESP envolve assistência técnica que somente empresa dedicada à construção civil poderia fornecer à impugnante, numa perfeita simbiose técnica: de um lado, a aplicadora (a impugnante); de outro, a assessoria técnica no ramo da construção civil (a PROTECO); nota-se que as transações com a PROTECO não se limitavam à obtenção de serviços para a impugnante, mas estendiam-se também à licença da PROTECO concedida à impugnante para fabricação de produtos, os quais eram comercializados pela PROTECO; passando à análise das notas fiscais de serviços da PROTECO, todas elas referem-se à assistência prestada pela PROTECO nos serviços de revestimento executados pela impugnante nos reservatórios da SABESP localizados em Vila Alpina, Vila Zaira, Penha, Estação de Tratamento d'água Riacho Grande e Vila Formosa; os pagamentos foram feitos por cheques nominais a favor da PROTECO, o que é reconhecido no Termo da Verificação nº 01; em 16/09/1980 a impugnante celebrou com a SARIMA CONSTRUTORA S/A contrato de subempreitada; a SARIMA mantinha com a SABESP contrato para recuperação dos Reservatórios da Penha, Vila Alpina, Vila Zaira, Construção de Bombas para Lavagem de Filtros E. T. A. - Rio Claro; o preço foi estimativo, valendo dizer que o valor recebido pela impugnante foi maior do que o inicialmente estimado; não só a PROTECO obteve para a impugnante os serviços que esta executou sob forma de subempreitada para a SARIMA como, também, prestou-lhe assessoria na parte relativa à engenharia civil desses serviços; irrelevante é que os serviços tenham sido pagos em 1983; quando a PROTECO obteve para a impugnante a subempreitada do contrato SARIMA x SABESP, ela recebeu a comissão de Cr\$ 850.000, equivalente a 4,8% do valor inicial es-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.929

timativo desse contrato; comprova a Nota Fiscal de Serviços emitida pela PROTECO, de nº 26, em 16 de setembro de 1980 (mesma data da celebração do contrato CIBA-GEIGY QUÍMICA S/A x SARIMA); não podia se referir essa Nota Fiscal a serviços de assistência técnica, dado que os serviços nem tinham sido iniciados; iniciados os serviços de subempreitada de revestimento dos reservatórios de água, os quais se estenderam até 1982, a PROTECO foi paga exatamente de acordo com a natureza jurídica dos serviços prestados, ou seja, assessoria técnica no campo da engenharia civil; valor total dos serviços de subempreitada foi de Cr\$ 50.143.032, destes a PROTECO inicialmente recebeu comissão sobre Cr\$ 17.684.296, no momento da celebração do contrato de subempreitada entre a SARIMA e a impugnante, cujo valor não é objeto do presente auto de infração; iniciados os serviços, passou a PROTECO a prestar os vários serviços de assistência técnica, conforme indica o contrato; e aquela, quando terminaram os serviços nos reservatórios e cumprido o contrato de subempreitada SARIMA x Impugnante, teve como base de cálculo o total restante, ou seja, sobre Cr\$ 32.458.735; concluídas as obras e as medições, a impugnante pagou à PROTECO a assistência técnica de engenharia civil que esta efetivamente prestou no revestimento executado; no contrato inicial as partes (a impugnante e a PROTECO) haviam estabelecido os limites máximos de 10% ou 20%, conforme os serviços técnicos prestados pela PROTECO, ou seja, vistorias, elaboração de especificações, orçamentos, acompanhamento da execução dos serviços, etc, conforme cláusula I do referido contrato; dentro desses limites, correto o pagamento da assistência técnica efetivamente prestada de Cr\$ 3.500.000, que representa pouco mais de 10% de Cr\$ 32.458.735, muito aquém do máximo de 20%; as despesas efetuadas guardam absoluta identidade com as necessidades da impugnante; não houvesse a intermediação da PROTECO e a impugnante, além de não obter os serviços contratados com a SARIMA, não os teria executado dada a assistência técnica no campo da engenharia civil necessária ao revestimento subempreitado; ressalte-se, a título de reforço probatório, que a PROTECO consta de registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo, conforme comprova; não tendo a impugnante o mesmo poder do Fis-

mi

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº103-07.929

co, não pode este desconsiderar como válidas despesas efetuadas exclusivamente porque a PROTECO não apresentou declaração de rendimentos e seus sócios e sua sede não foram localizados, agora, em 1985, e não em 1980, época dos serviços; para eliminar qualquer dúvida ainda existente, traz cópia das fls. 22 e 23 do Laudo Pericial elaborado pelo Perito Judicial indicado pelo Juiz de Direito da 29ª Vara Cível da Comarca da Capital, constante da ação ordinária que a empreiteira CAMBUÍ S/A move contra a impugnante; ao tratar da PROTECO o perito judicial assim define as relações entre a impugnante e a PROTECO: "A firma realizou trabalhos de agenciamento na sub-empregada de contratos entre a CIBA-GEIGY QUÍMICA S/A e as Empreiteiras desta Capital. Por esse trabalho recebia comissões que estão comprovadas como no rodapé desta se observa"; em outras palavras, é até o perito judicial quem reconhece a existência dos serviços prestados pela PROTECO; não há que se ater à semântica pretendendo dissociar os trabalhos de agenciamento com os de assistência técnica; ambos estão intimamente associados dada a natureza técnica dos trabalhos executados, que estão perfeitamente delineados nos termos do contrato celebrado entre a impugnante e a PROTECO. A peça impugnatória encerra-se com o pedido de que seja arquivado o auto de infração.

5. A autoridade julgadora de primeira instância fundamenta e conclui sua decisão de fls. 99/101 nos seguintes termos:

"Considerando que os documentos de fls. 61, 62 e 63 apresentam históricos generalizados, sem apoio em relatos detalhados dos serviços prestados;

... que a dúvida suscitada mereceu cuidadosa diligência por parte da fiscalização;

... que a investigação levada a efeito, Súmula de fls. 11 a 13, deste processo, revela que:

a) a firma PROTECO; seu CGC 50.629.534/0001-50, não consta no cadastramento e conseqüentemente não apresentou declaração de rendimentos;



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.929

b) pelos contratos de locação, exibidos pela administradora do imóvel à Rua Arizona, 1.004, no período de 01.11.79 até a data de 09.08.85, a PROTECO nunca foi locatária daquele imóvel;

c) os sócios dessa empresa não foram localizados;

... tudo o mais que do processo consta, conheço da impugnação apresentada, para julgar procedente a ação fiscal, ..."

6. Cientificada a contribuinte dessa decisão em 19 de janeiro do corrente ano, no dia 13 de fevereiro seguinte deu ela entrada em seu recurso de fls. 106/111 no qual, de início, reitera as razões trazidas pela impugnação. Em seguida sustenta, em síntese, que: o fato de a firma prestadora não declarar imposto de renda não prova que ela não fosse capaz de prestar os serviços e, muito menos, que estes não tenham sido prestados; além disso, não tinha a recorrente obrigação legal de exigir da prestadora sua declaração de imposto de renda como condição da prestação dos serviços; o fato de o imóvel cujo endereço constava das Notas Fiscais da PROTECO não haver sido locado diretamente à mesma, também não prova a inexistência da firma ou que os serviços não tenham sido prestados; não há no processo, por exemplo, qualquer indicação sobre quem era o locatário do imóvel; este poderia estar locado em nome de um dos sócios da PROTECO ou a terceiro que o sublocou à PROTECO, fato esse comum na constituição de pequenas empresas; e, mesmo que a PROTECO jamais tenha se instalado no local, poderia ela ter mandado imprimir as Notas Fiscais com a locação ainda não devidamente formalizada e, posteriormente, ter sido obrigada a instalar-se em outro endereço; o fato de os sócios da PROTECO não terem sido localizados em 20 de novembro de 1985 (data da súmula), não significa que, em 1982, ou seja à época da prestação dos serviços, a empresa inexistisse: ou tais sócios não pudessem ser encontrados trabalhando no próprio estabelecimento da empresa e, muito menos, que os serviços não tenham sido prestados ou que haja qualquer dúvida quanto à sua prestação 3 anos antes; ressalta a recorrente que os mesmos argumentos esposa-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.929

dos no presente recurso, quanto à mesma empresa prestadora de serviços - PROTECO PRODUTOS TÉCNICOS PARA CONSTRUÇÃO LTDA., foram apresentados em outro recurso interposto perante a esse Conselho de Contribuintes em 19/11/1986, o qual tomou o nº 90.979, relativamente ao processo nº 13814/002.579/85-30, recurso esse que foi integralmente provido, por unanimidade, pela 3ª Câmara, no dia 27/01/87, conforme Acórdão nº 103-07.781; o auto de infração que gerou o referido recurso impugnou, dentre outras, as Notas Fiscais de Serviços nºs 20, 21, 24, 25, 26 e 27, emitidos pela PROTECO em 1980; a recorrente apresentou as mesmas provas juntadas em sua defesa quanto a este processo, as quais foram integralmente aceitas por esse Conselho como hábeis a comprovar a correspondente prestação de serviços pela recorrente; ambos os autos de infração - o retro mencionado e aquele objeto deste recurso, decorreram do mesmo Termo de Verificação de nº 1; ambos os processos são, assim, em tudo idênticos, tendo por objeto a mesma empresa, na mesma situação e prestando serviços decorrentes do mesmo contrato; pode-se dizer, em conclusão, que a decisão do presente recurso já está dada no processo nº 13814/002.579/85-30. A peça recursória encerra-se com o pedido de que seja reformada a decisão recorrida para julgar improcedente o auto de infração.

 É o relatório. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.929

V O T O

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, Relator:

O recurso foi interposto com base no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e dentro do prazo ali previsto.

2. Cumpre, de início, esclarecer que, ao contrário do que pensa a contribuinte, os fundamentos da presente exigência não são exatamente os mesmos da exigência relativa ao processo nº 13814/002.579/85-30, cujo litígio, já submetido à apreciação desta Câmara, resultou no Acórdão nº 103-07.781, de 27 de janeiro do corrente ano, do qual fui o relator. No litígio já solucionado por esta Câmara a prestação de serviços atribuída à PROTECO referia-se a despesa de comissões pelo agenciamento na obtenção de serviços de aplicação de resinas em obras contratadas pela SABESP ou COSIPA. Neste litígio atribui-se à referida PROTECO não mais a intermediação de negócios, mas sim a sua assistência técnica durante a contratação e execução dos serviços. São, pois, coisas perfeitamente distintas, não tendo qualquer base a conclusão da recorrente de que a decisão do recurso destes autos já está dada no processo anterior.

3. Feito esse esclarecimento preambular, a exemplo do que ocorreu na apreciação das razões constantes do outro processo, cumpre assinalar que, no caso das chamadas "notas frias", com a conseqüente aplicação da multa agravada de 150%, fica-se, sempre, na expectativa de que o FISCO prove que houve EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

4. "Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de 50%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos". Esta é a ementa do Acórdão nº 101-73.623/82 que reflete, com bastante adequação, a reiterada e pacífica jurisprudência deste Conselho a respeito da aplicação da multa de 150%. Não comprovado o evidente intuito de fraude, desca-

dm

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.929

be a multa majorada, é o que afirma a ementa do Acórdão nº 103-04.865/82, desta Câmara.

5. E o FISCO não conseguiu demonstrar o evidente intuito de fraude. Nos casos de "notas frias", o intuito de fraude evidencia-se, basicamente, pela utilização de documentos com vício de FALSIDADE. Conforme assinalado na decisão recorrida, os motivos determinantes de se considerarem as notas fiscais emitidas pela PROTECO como "graciosas" são: o 1º) o número do CGC indicado no documentário fiscal não consta no cadastramento, levando à presunção de que não houve a apresentação da declaração de rendimentos; o 2º) pelos contratos de locação, exibidos pela administradora do imóvel à Rua Arizona, 1.004, no período de 01.11.79 até a data de 09.08.85 a PROTECO nunca foi locatária daquele imóvel; e o 3º) os sócios da PROTECO não foram localizados.

6. Nenhum desses fatos autoriza, por si só, a conclusão de que os documentos emitidos pela PROTECO são "de favor" e, portanto, com o vício de falsidade. Além disso, como fica a questão relacionada com o C.G.C. ante a prova, feita na fase inicial do litígio, de que a prestadora do serviço estava regularmente registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo? E a questão do domicílio fiscal não estava a merecer outras diligências? E como pode o Fisco conformar-se, sem mais, nem menos, com a não localização dos sócios da suposta emitente de "notas-frias"?

7. Não demonstrado, portanto, o evidente intuito de fraude. O procedimento fiscal, na realidade, não se aprofundou nas suas investigações, mal ultrapassando o terreno das desconfianças, sem chegar a entrar, sequer, na área dos indícios. E mesmo que o conseguisse, ainda seria necessário ultrapassá-la ante os termos peremptórios da lei, ou seja: o intuito de fraude não se presume; é preciso que se mostre evidente.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.929

8. Mas em casos semelhantes a este também se espera da autuada que prove aquilo que está descrito no documento sob exame, ou seja, a prestação do serviço ou o fornecimento da mercadoria. A recorrente, porém, também não conseguiu fazer a sua parte.

9. Segundo as 3 (três) notas fiscais, que teriam sido emitidas pela PROTECO, os serviços foram descritos como de assistência técnica prestada nos reservatórios de V. Alpina, V. Zaira, Penha, ETA-Riacho Grande e V. Formosa.

10. Além desse documentário fiscal, exibiu, ainda, a contribuinte a cópia de um contrato denominado de agenciamento de serviços, onde consta que, além do agenciamento de serviços, a PROTECO também poderia executar trabalhos preliminares necessários para a concretização dos contratos de serviços e, ainda, o acompanhamento de sua própria execução.

11. E nada mais foi exibido. A própria recorrente, em suas razões, menciona "vistorias", "elaboração de especificações" e "orçamentos", tarefas que teriam sido executadas pela PROTECO. Esses serviços, pela sua própria natureza, demandam inúmeros papéis, representados por "mapas de medição", "planilhas", "termos", "comandos", "demonstrativos", entre outros.

12. A apresentação desse tipo de documentação é que provaria a efetiva prestação do serviço. Ademais, trata-se de inúmeras tarefas, sendo de se presumir que pessoas tecnicamente habilitadas, contratadas pelo prestador dos serviços, tiveram inúmeros e continuados contactos com a contribuinte. Era de se esperar que fossem nomeados esses técnicos. As relações dos funcionários da PROTECO com a empreiteira contratada pela SABESP poderiam e deveriam ser demonstradas.

13. Não se trata de algo que a contribuinte não possa,



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.929

normalmente, fazer. O próprio serviço exige de quem o esteja executando a elaboração desses papéis, não apenas para demonstrar que o mesmo está sendo realizado, mas, principalmente, para assistir o usuário, neste caso, a própria contribuinte. O apontamento das pessoas com que a contribuinte teve contacto também não deveria representar a menor dificuldade. Afinal de contas, "assistir" alguém requer permanente contacto.

14. Por tudo isso, entendo que deve ser mantida a exigência quanto à glosa dos valores lançados como despesas, à vista de reiterada jurisprudência deste Conselho, segundo a qual, indedutíveis os custos e as despesas, a título de prestação de serviços, se não provada a sua efetividade.

VOTO, pois, no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de 150% para 50%.

Brasília-DF., em 11 de maio de 1987



Carlos Augusto de Vilhena
CARLOS AUGUSTO DE VILHENA - RELATOR.