



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Recurso nº : 119.076  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXERCÍCIOS FINANCEIROS: 1990 e 1991  
Recorrente : DELTA METAL LTDA.  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS/SP  
Sessão de : 25 de janeiro de 2000  
Acórdão n.º : 103-20.191

IRPJ - GLOSA DE CUSTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES LÍQUIDOS EXPRESSOS EM DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS - PROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA - LIQUIDEZ E CERTEZA TIPIFICADAS - ÔNUS PROBANTE - DENÚNCIA ACOMPANHADA DE EVIDÊNCIAS MATERIAIS NÃO CONTRADÍAS - INVERSÃO PERTINENTE - Se os documentos são inidôneos, deve o custo de produção por eles representados ser infirmado no limite exato de seu valor, o que implica escoimar-se da parcela a recuperar relativamente ao ICMS destacado nas "compras". Os valores dos cheques restituídos, ainda que divergentes das notas fiscais impugnadas - longe de ser fator único causal -, prestam-se, aliados a outros indícios, à ratificação do ilícito. As provas trazidas aos autos (preenche de denúncias e corroboradas por relatório de auditoria independente contratada pela própria fiscalizada), quanto à sua verossimilhança, materializam-se na base de cálculo e se conformam ao que prescreve o artigo 142 do CTN, e, subsidiariamente, ao que determina o artigo 1.533 do Código Civil Brasileiro, conferindo liquidez e certeza ao lançamento fiscal. Se o conjunto probante robusto não goza de força suficiente para se promover a inversão do ônus da prova - nada mais cumprirá tal função - salvo se, casuisticamente houver expressão total dos contornos do ilícito na própria lei regente; ou, alternativamente e ainda, afastar-se a adoção - ainda que subsidiariamente - das prescrições do artigo 136, inciso V do Código Civil Brasileiro ao admitir presunções concorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DELTA METAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira 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.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13819.002138/94-14

Acórdão nº : 103-20.191

Recurso nº : 119.076

Recorrente : DELTA METAL LTDA.

**RELATÓRIO**

DELTA METAL LTDA., empresa identificada nos autos desse processo recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que concedera provimento parcial ao seu feito impugnatório de fls. 446/493, instruído com os documentos de fls. 494/572.

Constam do presente processo cinco Autos de Infração:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. Auto de Infração, de fls. 409/417, no montante de 813.477,35 UFIRs., decorrente de: 01 - Omissão de receita operacional, por diferenças apuradas após levantamento físico dos estoques finais. 02 - Comprovação inidônea de despesa - Infrações referentes aos anos-base de 1989 e 1990. Enquadramento legal: arts. 157 e §1º, 163, 175, 178, 179, 181, 182, 183, inciso I, 192 e 197 e 387, incisos I e II do RIR/80. 03 - Compensação indevida de prejuízos fiscais - no mês de março de 1993 - em face da sua reversão após os lançamentos ocorridos nos anos-base pretéritos. Enquadramento legal: artigos 157 e §1º, 382, 386 e §2º e 388, inciso III, do RIR/80.**

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. Consoante fls. 414, a exigência ancora-se nos anos-base de 1989 e 1990, tendo como base de cálculo as infrações antes mencionadas.**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO PIS/FATURAMENTO. Auto de Infração decorrente, de 1.124,28 UFIRs, às fls. 418/421. Enquadramento legal descrito às fls. 421.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL / FATURAMENTO. Auto de Infração decorrente, de 3.057,00 UFIRs., às fls. 422/425. Enquadramento legal: artigo 1º e §1º do DL 1.940/82 e art. 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto n.º 92.698/86, e art. 28 da Lei n.º 7.738/89.

IR-Fonte. Auto de Infração decorrente, de 561.028,23 UFIRs, às fls. 426/429. Enquadramento legal: artigo 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. Auto de Infração decorrente, de 192.403,23 UFIRs, às fls. 430/433. Enquadramento legal: artigo 2º e parágrafos, da Lei n.º 7.689/88.

Cientificada da exigência, em 28.12.1994, manifesta-se irressignada, interpondo a sua impugnação em 29.01.1995.

Em síntese são essas as razões de defesa extraídas da peça decisória de primeiro grau e correlacionadas com a matéria remanescente:

*"Inicia a peça impugnatória por tecer considerações a respeito da pessoa e das ações do Sr. Ricardo Alberto Ermel, cuja denúncia teria motivado a ação fiscal, afirmando que o mesmo agia "usurpando da confiança que lhe depositava o presidente da Impugnante, que lhe delegava praticamente todo o poder de deliberação" e que "dado ao franco acesso que tinha à documentação e aos diversos departamentos da empresa, procurou `produzir`, fabricar, supostos elementos de prova". Após o relato das atribuladas relações entre o denunciante e a interessada, a impugnante afirma que "não se pode perder de vista que as supostas provas carreadas na denúncia que formulou, a teor do que dispõe o art. 5º, LVI, da CF/88, não podem servir de suporte para esta ação fiscal, eis que foram obtidas de forma absolutamente ilícita."*

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

*Dando prosseguimento à apresentação de suas razões, o contribuinte discorre a respeito do ônus da prova no processo tributário e afirma que, "além do dever da Fazenda Pública de provar, de plano, os fatos que alega terem ocorridos (sic), que deram ensejo ao nascimento da obrigação tributária, sob pena de invalidade do ato de lançamento, as provas que tiverem sido carreadas ao processo, para serem admissíveis, devem, necessariamente, ter sido obtidas de forma lícita, sendo inadmissível, dentro desse contexto, (...) utilizar, como meio de prova, documentos apreendidos sem ordem judicial."*

*Após, passa a discorrer a respeito da legitimidade da comprovação dos custos registrados em sua contabilidade.*

*Dizendo que os documentos foram emitidos com observância dos requisitos legais, assim como as operações neles registradas, alega que tais documentos não poderiam ser desconsiderados apenas em função da denúncia formulada.*

*Lembrando que os próprios agentes fiscais admitiram que existiam transações efetivas entre a interessada e a "Cintra", diz o contribuinte que "não há, em nenhuma parte do processo, providência destinada a separar das transações simuladas as operações reais verificadas, o que, evidentemente, sem embargo do mérito, fragiliza o trabalho fiscal realizado."*

*Continua a impugnante:*

*"De outra parte, os cheques ao portador da Cintra depositados na conta da impugnante e de suas coligadas não consubstanciavam `restituição por fora` da Cintra, na medida em que foram depositadas regularmente em conta bancária da Impugnante e de suas coligadas mencionadas no Auto n.º 1 e posteriormente nesta contabilizados.*

*Aliás, é mister ressaltar que se a Impugnante pretendesse receber quantia `por fora` da Cintra, não iria depositá-la em conta-corrente bancária sua e de coligadas e, muito menos, contabilizá-las.*

*(...)*

*Os cheques ao portador não consubstanciavam quaisquer operações fraudulentas, como fragilmente propugnado no Auto de Infração em questão. Eram empréstimos concedidos pela Cintra à*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

*Impugnante, para fazer face à aquisição de matéria prima para atendimento de pedidos de compra de peças imprevistos (...).*"

*Quanto às requisições de matéria prima complementares, afirma o contribuinte que se originavam de pedidos não previstos nos controles informatizados de produção e movimentação de estoque e que eram emitidos de maneira informal, apenas com o objetivo de atender a pedidos urgentes e inesperados de seus clientes, não tendo a intenção de simular operações.*

*Retornando à questão dos cheques da Cintra depositados em suas contas bancárias, pergunta a interessada: "se a razão que motivou a denúncia e que deu suporte ao entendimento da fiscalização, consistente na existência de cheques, posteriormente passa a inexistir, como explicar a lógica fiscal, se mesmo após a cessação dos cheques não considera afastado o indício de inidoneidade dos documentos em questão?"*

*De fato, considerando-se, por exemplo, o cheque objeto do item 'f' do Termo de Constatação n.º 1 - n.º 142.543 no valor de NCz\$ 500.000,00, emitido aos 10.01.90 - (fls. 283), verifica-se que este título de crédito jamais poderia corresponder à restituição do pagamento pela NFF número 29483, de 12.12.89, pois que esta ostenta valor bem maior do que o representado pelo cheque depositado na conta da Impugnante.*

*(...)*

*Conclui-se, pois, que os cheques em questão, bem como os recibos de depósito e extratos bancários acostados aos autos, longe de constituírem o `substrato` de prova válida de fraude fiscal, para este fim não se prestam (...).*

*(...)*

*No caso sob exame não foi praticado qualquer ilícito, visto que os cheques da Cintra foram não só normalmente depositados nas contas correntes da Impugnante e de suas coligadas, como também devidamente contabilizados."*

*Referindo-se ao conteúdo dos relatórios da Auditoria Independente, alega que "no que se refere ao ajuste de Cr\$ 6.803 mil, buscava*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

*evidenciar tratar-se de diferença verificada no inventário físico relativo ao ano de 1989, lançada em 1990.*

*Esse valor, à evidência, como apontado pelos Auditores Independentes, não representava no período-base auditado, efetiva aquisição.*

*Já a referência feita ao ajuste, adicional do custo dos produtos vendidos, da ordem de Cr\$ 80.388 mil, nada mais é do que a consequência de tudo quanto se explanou sobre as requisições geradas fora do sistema. Realmente, como o custeio de produtos se desencadeava via sistema de processamento de dados, as operações realizadas manualmente não eram custeadas. O ajuste era efetuado periodicamente ou quando do encerramento do período-base fiscal."*

*Em decorrência de todo o exposto, contradizendo a autuação, o contribuinte entende também improcedente a glosa de prejuízo fiscal aplicada pela fiscalização."*

A autoridade de primeiro grau, através de sua peça decisória sob o n.º 11.175/01/GD/2355/98, de 17.11.1998, assim pontificou a sua sentença, resumida em sua ementa de fls. 577:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**  
**Exercícios: 1990 e 1991**  
**Período de apuração: mar./1993**

**NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - Procedente a glosa dos custos das matérias-primas adquiridas e a aplicação da multa qualificada prevista no artigo 728, III, do RIR/80, vinculada a registro e utilização de notas fiscais inidôneas, quando nos autos restar comprovada a imputação fiscal relativa à inexistência das matérias-primas descritas nos documentos fiscais que lastrearam as operações.**

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL - Procede a glosa de Prejuízo Fiscal compensado e conseqüente tributação do lucro real que resultar positivo, na medida em que a tributação da matéria apurada em ação fiscal anulou o prejuízo que se havia apurado e compensado.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.*

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - Uma vez exigida multa por lançamento "ex officio", descabe a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração prevista no artigo 727, inciso I, alínea a do RIR/80 - Decreto n.º 85.450/80."*

Cientificada da decisão singular, em 30.11.1998, com aposição da assinatura de seu procurador - no verso de fls. 601 - apresentou a sua peça recursal em 29.12.1998, e constante de fls. 610/ 631.

Colaciona às fls. 632/637, Medida Liminar prolatada pela Segunda Vara Federal de São Bernardo do Campo - SP, exonerando-a do depósito recursal de que trata o artigo 32, § 2º da Medida Provisória n.º 1.621/97.

Alega que pecou a Autoridade Julgadora em manter a alegação de suposta "comprovação inidônea dos custos."

As ilações dos Agentes Fiscais e convalidadas na sentença monocrática ferem os artigos 112, inciso III e 142 do CTN, bem como os artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235, de 06.03.1972.

Assevera que é farta a jurisprudência deste Conselho no sentido de que meros indícios de prova não autorizam a presunção de falsidade ideológica e decorrente de inidoneidade de documentos a suportar custos de uma empresa. Colaciona, às fls. 614 e seguintes, várias ementas nessa direção.

No caso vertente, notas fiscais de aquisição de matéria-prima de terceiros foram consideradas inidôneas. Isso se deveu ao fato de o processo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

burocrático de controle de entradas da recorrente não acusar homogeneidade no tratamento daquelas entradas em relação a outras. Referida ilação foi abstraída mesmo e com total embargo do reconhecimento expresso, pela Autoridade Julgadora, da entrega efetiva de mercadorias, no mesmo período, pela fornecedora de matérias-primas.

Em total prejuízo ao bom senso, as autoridades fiscais destacaram um período inteiro de dois anos (1989 e 1990) de aquisições de matéria-prima de um fornecedor da recorrente e, repita-se, mesmo a despeito de verificação *in loco* da efetiva entrega dessa matéria-prima, inquinaram de fraudulentas e falsas as operações.

Nenhuma diligência foi realizada pelos Auditores Fiscais junto à fornecedora Cintra - Comércio de Metais Ltda. sobre a saída dessa matéria-prima de seu estabelecimento para o da recorrente.

As notas fiscais tidas como inidôneas foram emitidas por empresa tradicional fornecedora de insumos da recorrente, estabelecida em endereço certo e em situação fiscal absolutamente regular.

Que a acusação fiscal, às pp. 28/30 e a decisão singular, às pp. 05, demonstram manifesta inconsistência.

Traz à colagem os artigos 223 e 894 do RIR/94 que, em síntese, tratam da determinação do lucro real e dos meios de prova que se consubstanciam na escrituração, bem como sobre a impugnação dos esclarecimentos prestados pela contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

Assegura que não se trata de se inverter o ônus da prova, como se revela no § 3º do artigo 223 do RIR/94, pois o caso vertente não cuida de presunção relativa.

O ônus da prova continua sendo dos ilustres Auditores Fiscais. Não da recorrente.

A defectividade dos controles de algumas aquisições da época - que constitui à página 07 da decisão recorrida - o motivo da observação feita pelos autuantes sobre a cronologia de ingresso de peças e produtos no almoxarifado da empresa, não-permite - de maneira alguma - sustentar a conclusão de que as matérias-primas descritas nas notas da Cintra não as acompanhavam.

Igualmente não há respaldo para a laboriosa e cerebrina afirmação de que as aquisições de matéria-prima da recorrente eram operações comerciais simuladas entre essa e a Cintra; muito menos de que tal fantasiosa simulação "culminaria com o retorno dos valores pagos, descontados o ICMS ou comissão, por meio de depósitos, feitos pela Cintra, em contas da Delta ou de coligadas desta". Não há nos autos prova concreta - senão meras ilações -, de que a Cintra teria recebido "retornos de ICMS e/ou comissões", muito menos que a recorrente teria recebido os valores faturados pela Cintra líquidos do ICMS.

Não merece prosperar a decisão exarada por se embasar na conclusão dos Agentes Fiscais de "que as Notas de Recebimento e as Requisições Complementares correspondentes às notas fiscais emitidas pela Cintra, e apontadas como parte das operações simuladas, eram emitidas com o objetivo de diferenciar as transações comerciais efetivas das simuladas, evitando que contaminassem o controle de estoque de matérias-primas, e para dar aparência de efetividade a tais operações."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

Questiona-se: como pode haver parte das operações simuladas ?  
Equivaleria dizer que a "outra parte" das operações não eram simuladas.

Um confronto com o mandamento do artigo 112 do CTN levará o seu intérprete a concluir a drástica falsidade ideológica a que a Autoridade Julgadora foi induzida a avaliar. Tampouco pode fortalecer tal conclusão, as declarações do diretor industrial da empresa quanto aos controles internos de movimentação de estoques. O depoimento do Diretor Técnico Industrial da recorrente em verdade de nada serve, porquanto este afirma desconhecer as rotinas de controle internas da empresa, daí o seu desconhecimento quanto ao processar das ordens de fabricação não-programadas no sistema. Tanto os controles internos da recorrente eram válidos e mereciam credibilidade que a auditoria de produção levada a efeito pelas Autoridades Fiscais não se sustentou.

Impertinentes, na mesma esteira, as suspeitas que se pretenderam levantar sobre o fato das requisições em apreço serem geradas à margem do sistema computadorizado normalmente utilizado pela recorrente. Referida situação deveu-se e ocorreu, em face de ajustes necessários e no processo industrial, em função de pedidos de última hora feitos por clientes, ou ainda, de pedidos com caráter de urgência.

Também destituído de fundamento o argumento aduzido com base no depoimento do Sr. Jesus Domingos Consolim, supostamente alicerçado no documento transcrito às fls. 18 e 19 da decisão. A "autenticidade e autoria" reconhecidas pelo referido diretor, não refletem nem nunca refletiram qualquer planejamento que se pudesse imputar fosse atribuível ao referido diretor-depoente. Colaciona o depoimento a que se reportou (fls. 20/21).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

Concluindo, requer a improcedência dos Autos de Infração por insubsistente a presunção de falsidade ideológica.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Tomo conhecimento do recurso por ser tempestivo.

Em face da multifacetada circunstância que orla a exação, mister se impõe colacionar, inicialmente, as manifestações derradeiras dos Agentes Fiscais consubstanciadas nos Termos de Constatação n.º 01 e 02, de fls. 349. *In verbis*, o trecho que agasalha a exigência remanescente:

*"A fiscalização tomou conhecimento da irregularidade a partir da denúncia formulada inicialmente ao Gabinete do Secretário da Receita Federal e depois ao Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal de São Bernardo do Campo. A primeira com alguma inépcia por omitir alguns detalhes mas a segunda, expressa, nos remeteu aos processos trabalhistas na 2ª Junta de Conciliação e Julgamento de Diadema (SP), de n.º 001/91 e 1217/91, donde se extraiu peças de relevância a esta ação fiscal. Lá a pretensão do reclamante, Ricardo Alberto Ermel um ex-diretor da ora atuada, era de receber um percentual sobre o fluxo positivo de caixa que, segundo alega nos processos não recebeu durante o tempo em que prestou serviços à Delta Metal Ltda. Premeditadamente armou-se o tempo todo de cópias de cheques, notas fiscais, memorandos, etc. a ponto de poder fornecer não só farto material de prova como também documentos com requinte tal que só mesmo um diretor poderia ter-lhes acesso.*

*É o caso de cópias de cheques emitidos pela CINTRA que restituíam à DELTA os pagamentos que esta lhe fazia pelas "compras" de matérias-primas. Melhor esclarecendo: a DELTA encomendava notas fiscais à CINTRA. Esta lhes emitia como se acompanhassem mercadorias. A DELTA recebia tais notas e no vencimento as pagava à CINTRA, como numa operação normal de compra-e-venda, com registros contábeis e demais cautelas. Porém a CINTRA deduzia de cada nota a importância correspondente ao ICMS ou pouco mais e restituía "por fora" à DELTA os valores pagos pelas mesmas, em cheques ao portador que a DELTA depositava em sua conta bancária, na conta da "SAMAR-ADMINISTRAÇÃO & NEGÓCIOS S/C LTDA." ou*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

*ainda na conta da "SAMAR-EMPREENHIMENTOS S/C LTDA." Há memorandos da Diretoria da DELTA mandando depositar também alguns cheques na conta corrente do seu diretor-gerente, sr. Michael Anthony Simmons (fls. 257/277). Nota-se que estes cheques da CINTRA são depositados pela DELTA logo após os vencimentos das duplicatas que lhes deram origens. Assim é que:*

*a) os cheques números 386.521, 280533 (às fls. 258) e 456126 (às fls. 260) que somam NCz\$ 237.000,00, emitidos aos 12/10/89 e que restitui o pagamento pela NFF número 29006 de 15/09/89, foram depositados no BCN aos 12/10/89 (comprovante autenticado mecanicamente às fls. 259);*

*b) os cheques números 456.127, 92266393 e 386.522 (às fls. 260) que somam NCz\$ 213.000,00, emitidos aos 13/10/89 e que restitui o pagamento pela NFF número 29008 de 15/09/89, foram depositados aos 13/10/89 (comprovante autenticado mecanicamente às fls. 261);*

*c) os cheques números 280.534, 456.128 e 92266394 (às fls. 262) que somam NCz\$ 220.000,00, emitidos aos 16/10/89 e que restitui o pagamento pela NFF número 29010 de 15/09/89, foram depositados aos 16/10/89 (comprovante autenticado mecanicamente às fls. 263);*

*d) os cheques números 332.811, 600.588 e 30356116 (às fls. 264) que somam NCz\$ 460.000,00, emitidos aos 10/11/89 e que restitui o pagamento pela NFF número 29161 de 11/10/89, foram depositados aos 10/11/89 (comprovante autenticado mecanicamente às fls. 267);*

*e) os cheques números 332.812 (às fls. 264), 600.589 e 386.536 (fls. 265) que somam NCz\$ 447.000,00, emitidos aos 13/11/89 e que restitui o pagamento pela NFF número 29167 de 13/10/89, foram depositados aos 10/11/89 (comprovante autenticado mecanicamente às fls. 269)*

*f) o cheque número 142.543 (às fls. 283) no valor de NCz\$ 500.000,00, emitido aos 10/01/90 e que restitui a parcela do pagamento pela NFF número 29483 de 12/12/89 (duplicata B), foi depositado aos 12/01/90 (comprovante autenticado mecanicamente às fls. 287)*

*ETC.*

*As cópias de cheques e dos depósitos deles, primordiais à constatação da fraude e que estão juntadas às fls. 255 as 297 é que constituem o substrato da prova a que teve acesso o denunciante,*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

*SMJ. Sem mencionarmos os memorandos numerados procedentes da Diretoria, que conforme provas testemunhais, determinavam fossem depositados nas contas da DELTA e na da sua coligada SAMAR.*

*Das fls. 245 a 340 juntamos peças extraídas dos referidos processos trabalhistas que ilustram a denúncia e dão conta do montante inscrito como Custo inquinado, nos exercícios de 1989 e 1990, no organismo contábil da DELTA METAL LTDA, sob o codinome de "OPERAÇÕES CINTRA".*

*Juntamos também cópias de um relatório de auditores independentes encomendado pelo próprio denunciante enquanto na diretoria da atuada. Como a partir de março de 1990 os cheques só puderam ser emitidos nominalmente e como a seguir o denunciante saiu da DELTA, cessando assim o seu acesso a documentos dela deixamos de juntar documentos e cópias de cheques emitidos a favor da atuada a partir daí.*

*A propósito, juntamos cópias de extratos do Banco de Crédito Nacional, agência de Diadema, em que estão lançados depósitos constituídos por cheques emitidos pela CINTRA cujos valores coincidem com os totais expressos nos Memorandos numerados da DELTA, reconhecidos pelas funcionárias que redigiram ou manipularam estes expedientes em seus Termos de Declarações às fls. 44 e 47. Tais extratos estão anexados de per si com os respectivos cheques. Embora o Banco atrás referido tenha-se recusado a fornecer cópias dos extratos, alegando preservação do segredo com base em decisão judicial, os que anexamos foram-nos entregues espontânea (ou inadvertidamente) pela própria atuada.*

*Importa consignar que a par da auditoria feita a partir dos elementos extraídos dos processos trabalhistas foi feita a auditoria de produção, isto é, a que persegue os ingressos de matérias-primas no almoxarifado e seu "iter" documental por todo processo de transformação até o produto acabado. Vale dizer que a conclusão de que as notas fiscais da CINTRA aqui considerada são "frias" está baseada também na transformação fictícia de tais matérias-primas, conforme adiante se verá.*

*EM TEMPO - Entendemos que é importante ficar consignado que a Atuada não respondeu a esta Fiscalização o último Termo de Solicitação de Informações Fiscais. Atendeu apenas ao solicitado em seu item "2", omitindo propositalmente a resposta ao item "1" que lhe solicitava explicações sobre o por quê de estarem depositados em sua*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

*conta bancária os cheques "de retorno" da CINTRA. Conquanto esta resposta fosse capital e a DELTA tivesse tomado ciência oficialmente dela (fls. 85), não obtivemos resposta. Verbalmente seu diretor-gerente observou que estavam antecipando matéria de defesa caso o fizessem."*

A não ser que estejamos frente a atores tangidos por caráter duvidoso, com carga exemplar de falsidade - própria dos indivíduos farsantes, a análise, se levada a termo, aqui poderia agregar, por conta disso, grande carga conclusiva tendenciosa, a partir de inferências fragilizadas - inconsistentes. Se, ao reverso, aceitarmos a tese de que os denunciantes e as demais declarações merecem fé, a reflexão analítica - tão-somente fundada nos autos - poderá nos remeter às provas documentais e circunstanciais, permitindo-nos fixar a absolvição ou a condenação da atuada - ora recorrente - no âmbito meramente tributário, com grau de confiabilidade importante.

Como bem pontuou a decisão recorrida, às fls. 589 (último parágrafo), ao assentar que:

*"Como resultado da investigação, verificou-se que as Notas Fiscais que registravam as operações fictícias recebiam um tratamento semelhante às notas "normais", ou seja, eram emitidas as respectivas Notas de Recebimento para caracterizar a entrada das matérias-primas no almoxarifado. Após seu ingresso "documental", as matérias-primas eram requisitadas pela área produtiva por meio de Requisições de Materiais que, invariavelmente, continham as expressões "complementar" e "não baixar reserva". Aliado a isso, constatou-se que, ao contrário dos procedimentos rotineiros, tais requisições não indicavam a quantidade de unidades que iria ser produzida a partir das matérias primas requisitadas. Na outra ponta do processo produtivo, não foram emitidos os respectivos Avisos de entregas de peças ao almoxarifado relacionados com as requisições, assim como, a Ficha Analítica de Estoques não acusa a entrada dos produtos no estoque de produtos acabados."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

Que não se objetem as asserções da empresa de auditoria e consultoria Tufani Reis e Soares, contratada pela própria autuada, quando, às fls. 311, assinala em seu item 2 (dois) do relatório, de 12.04.1991, que, *Neste trimestre foi contabilizado em "custo dos produtos vendidos" o valor de Cr\$ 6.803 mil, ajuste este decorrente de "Operações Cintra" efetuado na ocasião do fechamento do balanço patrimonial de 31 de dezembro de 1990 (vide relatório datado de 1º de fevereiro de 1991). Continuando, às fls. 324 os mesmos auditores registram sob a égide do item n.º 3: Os estoques de matéria-prima tiveram um ajuste de Cr\$ 6.803 mil, decorrente de "Operações Cintra", embora este valor não represente uma efetiva aquisição, está incluído no saldo da conta matéria-prima. O custo de produtos vendidos foi aumentado no montante aproximado de Cr\$ 97.036 mil, líquido do ICMS, decorrente das "Operações Cintra".*

Ora, diante de tais imputações e das demais diligentemente abordadas pela autoridade monocrática, e que se correlacionam, não há dúvida que estamos diante de ilícito a forcejar a ação aguda e enérgica dos demais órgãos competentes.

Indubitável que, a teor do artigo 223 do RIR/94, transcrito pela recorrente, *A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.* Ora, a asserção das Autoridades Administrativas tributárias (de auditoria fiscal e singular recorrida) de que as matérias-primas não entraram no processo produtivo, por uma dedução inteiramente lógica - compatível com a liturgia de quaisquer atos fiscais, não foram rechaçadas, com documentos cabais e críveis, pela recorrente. Ademais, como justificar os depósitos de cheques ao portador emitidos pela empresa CINTRA, em contas de empresas interligadas, de sócio - pessoa física - e, até mesmo da própria recorrente? O artigo antes mencionado - para a sua convalidação - em benefício da autuada - exige que tais documentos - hábeis -, sejam justificados segundo a sua natureza. Ademais, a prova



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

exigida - de fácil produção - fora desprezada pela própria recorrente em manifesta e reiterada objeção tácita. Se, similarmente, as denúncias de ex-diretores não têm o condão de inverter o ônus da prova, o que se dirá da própria auditoria contratada que, com todas as luzes, estampa a existência inequívoca de um **caixa dois** ?

Constatemos um novo trecho da carta da empresa de auditoria Tufani e Reis e Soares - Auditores Independentes - ao Sr. Michael Simons, em 15.01.1995, páginas 570: *O aumento do custo dos produtos vendidos de CR\$ 80.388 mil, refere-se a requisições emitidas manualmente referente aos pedidos adicionais na produção. O destaque desta informação teve como objetivo demonstrar o quanto do custo dos produtos vendidos foi apurado através de controles manuais, isto é, fora do sistema automático de emissão de requisição na época.*

Aqui, vale mais do que nunca a assertiva de que, mais importante do que o fisco provar o indício (que deve ser parte de um conjunto numeroso de provas), é demonstrar de forma robusta a relação de causalidade. Vale dizer: reunir elementos indiciários de tal monta, de forma que a empresa não consiga sequer justificar, na mais tênue possibilidade - como indenés ao tributo - as suas operações. E se justificar, não terá a força suficiente para sequer estabelecer o benefício da dúvida nos destinatários julgadores. Sobre o assunto, o Código Civil Brasileiro, art. 136, inciso V, assim se manifesta: *Os atos jurídicos, a que se não impõe forma especial, poderão provar-se mediante: V - presunção.*

A acusação, resgate-se, repousa no fato de a comprovação ser inidônea, consubstanciando-se em falsa aquisição de matéria-prima, coonestada por emissão de cheques regulares da pseudo-adquirente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14

Acórdão nº : 103-20.191

Estou convencido que a ponte causal entre os indícios e o ilícito não merece censura, sobrelevando-se a percepção acusatória e a também precisa observação circunstancial da autoridade recorrida.

Entretanto, impõe-se o seguinte exercício: se os documentos são inidôneos, os seus montantes devem ser infirmados - não os valores estampados nos cheques devolvidos pela pretensa fornecedora (que nem sempre guardam relação com a aquisição excluída do ICMS), ainda que ratificados - no mais das vezes - pela verba objeto dos depósitos bancários. Aqui, os cheques devem cumprir função ratificadora dos ilícitos - nos seus exatos termos. A exigência fiscal foi absolutamente precisa. Os Auditores Fiscais excluíram dos valores insertos das notas fiscais as parcelas do ICMS a recuperar, materializando-se a base de cálculo nos estritos ditames que emanam do artigo 142 do CTN; vale dizer: como a exigência fundou-se na exacerbação de custo, nada mais correto do que glosar esse correspondente custo, escoimado - reitera-se das parcelas a ele ( custo global de produção ) estranho.

Portanto, o ilícito imputado - ao meu juízo - emerge das provas trazidas aos autos, emprestando-lhe plena verossimilhança e perfeitamente conformado - submisso aos princípios de liquidez e certeza, consoante se impõe em face da exegese do artigo 142 do Código Tributário Nacional e, subsidiariamente, do artigo 1.533 do Código Civil - este ao assentar que *Considera-se líquida a obrigação certa, quanto à sua existência, e determinada, quanto ao seu objeto.*

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.**

Em face do nexos causal entre a exigência do IRPJ e esta decorrente, igual desígnio deve a esta ser acometido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002138/94-14  
Acórdão nº : 103-20.191

**C O N C L U S Ã O**

Oriento o meu voto no sentido de se negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala de Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2000

NEICYR DE ALMEIDA