

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13886-000.026/92-19

LADS

Sessão de 24 de agosto de 1993

ACORDAO NR. 101-85.501

Recurso nr. : 104.263 - IRPJ - EX: DE 1988 e 1989

Recorrente : AMERICANA COMERCIO EXTERIOR LTDA.

Recorrida : DRF EM LIMPIRA - SP.

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - Condições de Dedutibilidade - Computam-se na apuração do resultado do exercício somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentadamente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte produtora da receita.

MULTA DE LANÇAMENTO "EX-OFFICIO" - FRAUDE - A utilização de documentos ideologicamente falsos, para comprovar a existência de custos, constitui fraude e justifica a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 728, inciso III, do RIR/80.

INCONSTITUCIONALIDADE DOS ATOS LEGAIS - COMPETENCIA PARA DECIDIR - Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre a inconstitucionalidade das leis em vigor. A este Conselho, como órgão integrante do poder Executivo, compete tão-somente zelar pela correta aplicação dos dispositivos legais, carecendo-lhe competência, pois, para aquilatar da inconstitucionalidade dos mesmos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AMERICANA COMERCIO EXTERIOR LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Francisco de Assis Miranda, Celso Alves Feitosa, Raul Pimentel e Sebastião Rodrigues Cabral, que proviam parcialmente o recurso, para excluir a TRD incidente no período de fevereiro a julho de 1991.

PROCESSO NR. 13886-000.026/92-19

Acórdão nr. 101-85.501

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 1993


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA

VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FA
SESSÃO DE: **24 MAR 1994** ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO e RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO.



PROCESSO NR. 13886-000.026/92-19

RECURSO NR.: 104.263

ACORDÃO NR.: 101-85.501

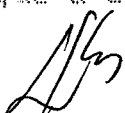
RECORRENTE : AMERICANA COMERCIO EXTERIOR LTDA.

R E L A T O R I O

AMERICANA COMERCIO EXTERIOR LTDA., com sede em Americana-SP., recorre da decisão do Sr. Delegado da DRF em Limeira, que julgou procedente o Auto de Infração de fls. 159, através do qual foi constituído crédito tributário no valor equivalente a 269.823,48 UFIRs, assim discriminado: imposto de 43.593,48 UFIRs, IRD acumulada de 146.264,83 UFIRS, juros de 14.574,95 UFIRS e multa de lançamento de 150%, de 65.390,22 UFIRS.

A exigência, relativa aos exercícios financeiros de 1988 e 1989, decorre da glosa de despesas contabilizadas com o apoio de notas fiscais "frias" de prestação de serviços, emitidas por empresas jurisdicionadas pelas DRFs de Recife (PE) e Caxias do Sul (RS). Foram dados como infringidos os arts. 181 e 743 inc. IV, do RIR aprovado pelo Decreto nr. 85.450/80, combinado com o art. 8 do Decreto-lei nr. 2.065/83. A multa aplicada foi a prevista no art. 728, inc. III, do RIR/80.

As DRF acima mencionadas foram, conforme Termo de fls. 154, acionadas para diligências cuja necessidade verificou-se imperiosa no decurso dos trabalhos de fiscalização. Através desse trabalho, foi possível evidenciar que uma das empresas de Recife - Metalurgica Mattos S/A., - não seria prestadora de serviços, sendo seus talonários de numeração distinta da apresentada pela autuada. Quanto à outra empresa, Fermentação Ltda., verificou-se que também nunca operara com prestação de serviços, havendo ass notas fiscais sido emitidas por "Fermentação Ind. e Com. S.A.", com idênticos endereço, CGC e inscrição estadual. A DRF em Caxias do Sul, por sua vez, apontou, as fls. 141/153, que a empresa Martta Estrutura Metálicas Ltda., não existia em 1987,



PROCESSO NR. 13886-000.026/92-19

Acórdão nr. 101-85.501

ocasião em que no local encontrava-se instalada outra empresa. Enfrentando a mesma situação, também imputou-se como inexistente a empresa Qualitá-Fundição e Metalúrgica Ltda.

Na peça impugnatória, tempestivamente apresentada (fls. 162/176, e acompanhada pelos documentos de fls. 162/176), a autuada, inicialmente, referiu-se ao fato de que achava-se incapacitada para retificar, por conta própria, as peças, por isso repassando os serviços para terceiros, recebendo a devida comissão. Elaborou extenso rol de operações triangulares, envolvendo em uma de suas pontas, a empresa Polienka S.A., de reconhecida tradição no mercado e, igualmente, localizada no município de Americana. Segundo a autuada, dela originaram-se todos os serviços prestados, relacionados ao recondicionamento de peças. Assim, teria a impugnante, na condição de intermediária, se cingido a auferir comissão por mão-de-obra no montante de Cz\$ 3.386.983,51. As demais empresas teria competido, através de seus representantes, buscar as peças para, após retificadas, devolvê-las (o tratamento, acrescentou, sempre por telefone, e os pagamentos, sempre à vista). Alegou, ademais:

- que os dados apresentados (demonstrativos de fls. 163 a 169) não apresentam fraude, visto que declarou tais valores na contabilidade e na declaração de imposto de renda;

- que o fisco não efetuou a pesquisa com profundidade, baseando sua acusação em cartas que ilidam a responsabilidade das emittentes das notas fiscais, mas que não provaram que não realizaram os serviços;

- que não há crime ou fraude, pois destoa dos fatos e dos documentos anexados; e que todos os documentos emitidos tiveram sua origem comprovada e foram oferecidos ao Fisco, não cabendo por isso a imposição da multa de 150%;



PROCESSO NR. 13886-000.026/92-19

Acórdão nr. 101-85.501

- que a empresa ficou sem operar por mais de um ano, e tendo fracassado os negócios, encerrou as atividades ainda no ano de 1988, constituída que foi em julho de 1986.

O autor do procedimento, em informação de fls. 289/291, propugnou pela manutenção integral do lançamento.

A exigência foi integralmente mantida pela autoridade julgadora de primeira instância, em circunstanciada decisão de fls. 293/303, assim ementada:

"FRAUDE - NOTAS FISCAIS INIDONEAS - A utilização de notas fiscais ineficazes ("NOTAS FISCAIS FRIAS"), caracterizadas como documentação falsa, ideológica e materialmente, constitui fraude e justifica a glosa das despesas com aplicação da multa qualificada. LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Após incisivos comentários sobre as notas fiscais apontadas como irregulares, todas elas no sentido de convalidar os elementos probatórios constantes dos autos, o julgador refutou a pretensa prática da operação triangular entre as quatro supostas prestadoras dos serviços e a Polienka S.A.:

"Mesmo que a triangulação não seja defesa em lei, efetivamente e, estranhamente, o procedimento adotado, no caso, foge da normalidade. Ninguém iria praticar um ato de forma mais onerosa quando há meios mais econômicos. Que motivação teria a POLIENKA para pedir a terceiro (AMERICANA) que este por conta dela solicitasse a outrem a realização dos serviços quando a mesma poderia contratá-los diretamente?

Se os serviços tivessem sido contratados com empresas idôneas, nada haveria a obstaculizar as operações triangulares, o que não é o caso dos autos. Além do mais, por ocasião dos negócios, a impugnante era empresa nova, sem qualquer tradição no ramo, tendo inclusive vida efêmera segundo reconheceu em sua própria impugnação, auferindo suas receitas única e exclusivamente da empresa POLIENKA S/A., e concentrando a quase totalidade das operações de serviços junto às quatro empresas fantasmas.



PROCESSO NR. 13886-000.026/92-19

Acórdão nr. 101-85.501

Todas estas evidências levam a conclusão de que a impugnante foi constituída apenas para, como intermediária da POLIENKA, dar aparência de legalidade às operações de serviços e, tendenciosamente, não despertar ou dificultar a ação do Fisco numa eventual fiscalização da empresa POLIENKA S/A., mas nada disso retira a responsabilidade da impugnante de arcar com as consequências tributárias da fraude praticada."

No recurso de fls. 309/328, apresentado em tempo hábil, viu a litigante, inicialmente, discutir a aplicação dos dispositivos legais dados como infringidos.

Assim, com respeito ao art. 181 do RIR, alegou haver demonstrado tanto a entrega da mercadoria quanto a efetiva prestação de serviços, sem que, por oposição houvesse sido provada cabalmente a inidoneidade das notas fiscais. Para a autuada, as diligências realizadas não foram conclusivas no sentido de provar a não-realização dos serviços. As fls. 78, disse, a empresa Metalmattos juntou apenas uma declaração onde informa que sua numeração não corresponde àquelas das notas fiscais em poder da recorrente. Quanto à empresa Fermetaço, considerou igualmente insuficiente declaração sua afirmando não ser prestadora de serviços. Quanto às duas outras empresas, entende que apenas se demonstrou não estarem mais nos endereços mencionados nas notas fiscais, distinguindo-se da afirmação de que não existissem ou não tivessem prestado os serviços. A elas, completou, caberia apor carimbo informando o novo endereço.

No que tange ao art. 743, inc. IV, do RIR/80, defendeu que o mesmo exige uma atitude comissiva para se caracterizar o crime de sonegação, no caso não ocorrente já que não forneceu, emitiu ou alterou despesas, pois as respectivas receitas não foram glosadas.

Na segunda parte do recurso, a apelante, em longo arrazoado, sustentou a revogação expressa das leis tributárias em face do art.



PROCESSO NR. 13886-000.026/92-19

Acórdão nr. 101-85.501

34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88 — ou seja, que o CTN perdeu sua vigência, na melhor das hipóteses, em primeiro de abril de 1989. Como ela mesma resumiu de sua argumentação, "enquanto não for elaborada e aprovada a Lei Complementar que institua e regule o Sistema Tributário Nacional, não que se falar em exigência de quaisquer tributos previstos a partir do artigo 145 da CF" (entre os quais o IR).

Na parte final de sua exposição, arguiu a inconstitucionalidade da TR como indexador, por não estar relacionado com a inflação ocorrida, mas com os juros vigentes no mercado financeiro. Em abono, mencionou artigo publicado na Revista dos Tribunais nr. 667, de autoria de Keyler Carvalho Rocha.

E o relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13886/000.026/92-19

Acórdão nº 101-85.501

VOTO

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

Como se vê do relatório, cinge-se o litígio em torno da glosa de valores apropriados como custos na apuração do resultado tributável da pessoa jurídica, em razão de não corresponderem a serviços efetivamente prestados e estarem respaldados por documentos inidôneos ("Notas Fiscais Frias").

Nas petições de defesa apresentadas a recorrente busca refutar a acusação alegando que as notas questionadas resultaram de operações triangulares e que inocorreu a fraude, uma vez que registrou os valores correspondentes em sua contabilidade e na declaração de rendimentos. Diz ainda que o Fisco não apresentou prova cabal de que os serviços não foram realizados.

A pretensão da recorrente de legitimar a dedutibilidade dos custos pelo simples registro dos valores nos livros contábeis e na declaração de rendimentos não tem como prosperar, pois tratando-se de dispêndios contabilizados como despesas ou custos operacionais, a legislação do Imposto de Renda impõe três requisitos imprescindíveis para sua dedução do lucro passível de tributação, quais sejam:

- a) que sejam necessários para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa;
- b) que sejam usuais ou normais no ramo de atividades da empresa;
- c) que o gasto seja devidamente comprovado com documento hábil e idôneo.

Não basta, por exemplo, que o custo esteja apenas contabilizado e que se diga que ele é decorrente de serviços contratados e que ele é necessário à atividade explorada e à manutenção da fonte produtora. É necessário, antes e acima de tudo, que o custo seja devidamente comprovado através de documento hábil e idôneo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 13886/000.026/92-19

Acórdão nº 101-85.501

Se a empresa não oferece prova inequívoca e concreta do custo, não lhe é permitida a dedução. O documento probatório há de conter pormenores de forma a relacionar, indiscutivelmente, o dispêndio com a natureza da operação realizada e a identificar com exatidão a importância registrada.

Para aceitar-se, portanto, a dedução de determinado custo é indispensável que ele fique documentadamente comprovado e guarde estrita conexão com a atividade da empresa e com a manutenção da respectiva fonte produtora, porque só a lei, como causa exclusiva da obrigação tributária, permite que na formação do resultado do exercício se computem apenas os custos necessários à obtenção da receita.

Na hipótese dos autos faltou o elemento básico para a legitimação da dedutibilidade dos gastos, qual seja, o documento hábil e idôneo comprobatório da realização dos serviços. E mais, o Fisco constatou que os documentos que respaldaram os lançamentos dos respectivos valores na contabilidade correspondem a documentos material e ideologicamente falsos, tendo em vista declarações prestadas pela METALURGICA MATTOS S.A., fls. 78, indicada como uma das emitentes das notas fiscais questionadas, no sentido de que as notas não integram seus talonários; FERMETAÇO LTDA., outra pretensa emitente de algumas notas fiscais, à fls. 80, que afirma não ter operado com prestação de serviços e que não dispõe de talonários fiscais com esse objetivo; pela PAPELARIA GRAFICA E EDITORA REGENTE LTDA., que declara à fls. 82 que não imprimiu aludidas notas fiscais; e pelas informações constantes do Termo de Diligência de fls. 141 levada a efeito na DRF em Caxias do Sul, em que se atesta a falta de localização das empresas MARTTA ESTRUTURAS METALICAS LTDA. E QUALITA FUNDAÇÃO E METALURGICA LTDA. A vista de tais elementos a Fiscalização configurou o evidente intuito de fraude, pela utilização de notas fiscais frias.

Por suas características, a nota fiscal "fria" corresponde à falsidade ideológica, que está definida no artigo 299 do Código Penal, como omissão em documento publico ou particular, de declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação, ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Seu tipo é, portanto, o dolo, que consiste na vontade livre e consciente de omitir, inserir ou fazer inserir



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13886/000.026/92-19

Acórdão nº 101-85.501

declaração falsa com o objetivo de tirar proveito em detrimento de terceiros.

Assim, restando configurada a falsificação das notas fiscais utilizadas para respaldar custos da empresa, é legítimo o procedimento fiscal relativo a glosa de tais valores e consequente adição ao lucro real, para tributação.

E mais, a utilização de documentos ideologicamente falsos, demonstra que a recorrente teve o propósito deliberado de modificar característica essencial do fato gerador do imposto, pela alteração da matéria tributável, tendo como resultado a redução do montante deste, materializando a ocorrência da fraude, nos termos preceituados no artigo 72, da Lei nº 4.502/64.

Nem mesmo as alegadas dificuldades financeiras enfrentadas, ou a triangulação das operações realizadas, são suficiente para eximir sua responsabilidade em relação ao feito, conquanto que a legislação de regência é muito clara ao definir sua tipificação e penalidades cabíveis, conforme preceituado nos artigos 158, 728, inciso III e 743, todos aprovados pelo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Ademais, o Código tributário Nacional é incisivo, em seu artigo 136, ao estabelecer que a pena independe da intenção do agente.

Também a jurisprudência deste Conselho é pacífica em orientar que uma vez caracterizado o procedimento de utilização do conhecido expediente de notas fiscais frias, resta configurado o evidente intuito de fraude por parte da empresa, impondo-se a tributação respectiva com a multa majorada de 150%.

Nestas circunstâncias, não há como acolher a pretensa redução da multa postulada pela recorrente.

Finalmente, no que pertine a arguição de revogação dos dispositivos do Código Tributário Nacional após a Constituição Federal de 1988, bem como a inconstitucionalidade de cobrança da TRD, vale lembrar que compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre inconstitucionalidade das leis em vigor. A este Conselho, como órgão integrante do Poder Executivo, compete tão somente zelar pela correta aplicação dos dispositivos legais, carecendo-lhe



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13886/000.026/92-19

Acórdão nº 101-85.501

competência, pois, para aquilatar da inconstitucionalidade dos mesmos.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Brasília, DF, 24 de agosto de 1993

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma letra inicial 'M' muito grande e decorativa.

MARIAM BELLE -- RELATORA