

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

SESSAO DE 05 DE DEZEMBRO DE 1995

ACORDAO Nº 101-89.193

RECURSO Nº: 109.483 - I.R.P.J. E OUTROS - EXES. DE 1989 A 1992

RECORRENTE: OLIVEIRA & LIMA LTDA.

RECORRIDA: D. R. F. EM BRASILIA (DF)

PRELIMINAR - Nulidade do Procedimento Fiscal e da Decisão de Primeira Instância - Só se pode cogitar da declaração de Nulidade desses atos, quando o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente ou quando a decisão for proferida por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa.

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.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS - E indevida a compensação de prejuízos apurados em exercício anterior com inobservância das disposições legais que, se respeitadas, traduziriam resultado positivo.

VIGENCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTARIA - INCIDENCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no par. 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

PROCEDIMENTO DECORRENTE (IRF, ILL E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL) - Em virtude da estreita relação de causa e efeito entre o lançamento principal e os decorrentes, parcialmente provido o primeiro e não arguindo o contribuinte matéria nova alusiva aos demais, igual decisão se impõe quanto às lides reflexas.

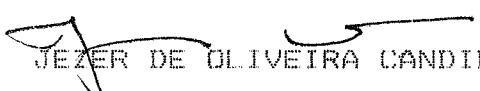
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por OLIVEIRA & LIMA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativa ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 05 de dezembro de 1995


EDISON PEREIRA RODRIGUES

- PRESIDENTE


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

- RELATOR

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Maríam Seif, Francisco de Assis Miranda, Sebastião Rodrigues Cabral, Raul Pimentel, Kazuki Shiobara e Celso Alves Feitosa.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

SESSAO DE 05 DE DEZEMBRO DE 1995

ACORDAO Nº 101-89.193

RECURSO Nº: 109.483 - I.R.P.J. E OUTROS - EXES. DE 1989 A 1992

RECORRENTE: OLIVEIRA & LIMA LTDA.

RECORRIDA: D. R. F. EM BRASILIA (DF)

R E L A T O R I O

OLIVEIRA & LIMA LTDA., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão da Sra. Delegada da Receita Federal em Brasília, DF, que julgou procedente, em parte, a exigência fiscal formalizada nos Autos de Infração de fls. 03 (IRPJ), 32 (IRF E ILL) e 62 (Contribuição Social).

O crédito tributário refere-se ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda devido na Fonte, Imposto sobre o Lucro Líquido e Contribuição Social devidos nos exercícios de 1989 a 1993, períodos-base de 1988 a 1992, e resultou da apuração das irregularidades assim descritas nos respectivos autos de infração:

"COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL

Compensação indevida de prejuízo fiscal, de Cr\$ 48.515,00, referente ao primeiro semestre do ano calendário de 1992, tendo em vista a reversão do mesmo, em decorrência da infração apurada no respectivo semestre, conforme lançamento feito através do presente auto de infração.

CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS - COMPROVAÇÃO INIDONEA

Glosa de parte do custo das mercadorias vendidas, em decorrência da contabilização de notas fiscais inidôneas, constituindo crime de sonegação fiscal. Mencionadas notas fiscais não foram emitidas pelas empresas abaixo relacionadas, conforme ficou exaustivamente evidenciado através das diligências anexas às fls. 204/403.

.....".

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 2.391/2.410, contestando, inicialmente, o mérito da exigência, sob o título "O DIREITO", alegando que:

- a prova da alegada falsidade, seja material, seja ideológica, resumiu-se à realização de perícia e diligências, sem qualquer intimação ou aviso à Impugnante para que pudesse acompanhá-las e conferir a veracidade dos elementos e requerer o que fosse direito, ferindo, assim, o princípio do contraditório previsto na Constituição Federal;

- a autoridade fiscal concluiu pela imputação da infração fiscal à responsabilidade subjetiva a partir de presunções e ilações, tais como: a) as notas fiscais teriam sido emitidas por pessoa jurídica que não mais existia; b) um mesmo punho teria preenchido as referidas notas fiscais;

- não se pode aceitar que presunções dessa espécie possam validar as afirmativas feitas, quando a autoridade fiscal sequer buscou confirmar suas convicções em bases concretas que fundamentassem tais afirmações, com certeza irrefutável de ocorrência de infrações, pior ainda, afirmando que teria a Impugnante praticado ato doloso, fraudulento, com o suposto objetivo de subtrair parte do montante do tributo devido;

- a jurisprudência assente no âmbito jurídico tributário consagra que o ato fraudulento deve estar amparado em provas incontestas, o que não ocorreu nos autos, uma vez que:

"a) as notas fiscais se referem a pessoas jurídicas preexistentes, ou seja, empresas que têm ou tiveram existência formal e, como tal, contrataram operações comerciais, inclusive com a Impugnante, descabendo como prova da inexistência dessas operações a simples negativa daquelas pessoas jurídicas, sob pena de - para alcançar a arrecadação de tributos, como objetivo final - privilegiar-se uma parte (que se julgou detentora da verdade) em detrimento da outra parte;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

b) a verdade das operações comerciais, no campo dos negócios, deve ser comprovada através dos meios legais e lícitos e, dentre esses, o documentário fiscal é elemento concreto dessa comprovação e não pode ser unilateralmente renegado o seu valor, sob pena de lançar-se no baú das incertezas toda a imensa gama de transações praticadas, quer pela impugnante quer por qualquer outra empresa que com a mesma tenha transacionado em qualquer época;

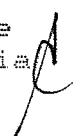
c) curiosamente, as alegações das empresas em geral não são aceitas de pronto pela fiscalização para afastar sua responsabilidade tributária, porém servem para embasar acréscimo tributário contra terceiros."

- reitera a fidedignidade do documentário fiscal apresentado relativamente às aquisições de mercadorias destinadas aos seus estoques para futura comercialização, aduzindo, por outro lado que, os fornecedores dos produtos em nenhum momento lograram comprovar a suposta inveracidade do conteúdo das notas fiscais apresentadas pela autuada, e mais, não comprovaram a falsidade do documentário;

- sendo verdadeiras as notas fiscais, não restou comprovado que tais notas, ou talonários a que pertenciam, teriam sido cancelados ou, ainda, extraviados;

- portanto, se as operações de aquisições de mercadorias operaram-se normalmente, nada mais justo que considerar-se como normal o aproveitamento dos custos originários dessas compras efetuadas, até porque, quando vendidas, as mercadorias foram objeto de lançamento regular do ICM devido, consoante determina a legislação fiscal estadual;

- apesar de laboriosos, os agentes fiscais não cuidaram de verificar o ingresso das mercadorias no estabelecimento da Impugnante, ficando na irrisória e inconsistente afirmativa de que o documentário utilizado na aquisição seria fraudulento;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

- afirma que a as mercadorias transitaram regularmente pelos postos de fronteiras estaduais, o que ratificaria a regularidade do seguimento de todos os trâmites normais em que se processaram as aquisições e consequentes tradições dos bens adquiridos pela Impugnante;

- o dolo imputado nos autos à Impugnante deve ser comprovado de forma incontestada, para que não pairam dúvidas quanto ao mesmo, e isso não restou confirmado no presente caso;

- as aquisições de mercadorias foram reais, não havendo, pois, como presumir artificialismos nas operações legitimamente praticadas, com o trânsito dos produtos adquiridos e sua consequente tradição com o ingresso no estabelecimento da Impugnante;

- ressalta, finalmente, que o fato gerador do imposto de renda é fato natural da vida da empresa e não se confunde com os documentos extraídos: o relevante para apurar o lucro real da atividade empresarial é a movimentação de riqueza, representada por mercadorias, pagamentos, etc.

Prosseguindo em sua defesa, a Impugnante, após os argumentos contestatórios do mérito acima enfocados, suscita preliminares de nulidade do Auto de Infração, sob os seguintes argumentos:

a) Impossibilidade jurídica de sanção por fato doloso quando não comprovada da autoria - Sob este título, a Impugnante alega que tendo o auto de infração consignado que o procedimento em causa teria se desenvolvido por método de apuração indiciária unilateral do crédito tributário ora impugnado, sem produção de prova inequívoca da ocorrência do fato típico, meramente suposto pela autoridade autuante, tem-se como corolário lógico a nulidade do lançamento respectivo. Para embasar seu entendimento, invoca o disposto no artigo 142 do C.T.N., bem como trechos doutrinários acerca da matéria.

b) Omissão de descrição do fato gerador - Neste tópico, alega a Impugnante que a autoridade fiscal limitou-se a declarar que teria praticado conferência das notas fiscais, sem,

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

c) Nulidade da multa aplicada - Neste particular, a Impugnante ressaltava que o CTN atribui ao procedimento do lançamento a proposição da penalidade cabível, não a aplicação, em consonância com a regra constitucional segundo a qual a sanção não pode ser aplicada antecipadamente ao devido processo legal. Alega a Impugnante que isso não ocorreu no presente caso, na medida em que a autoridade fiscal aplicou a pena de multa antes do julgamento do processo administrativo fiscal, e assim agindo, contrariou a Constituição e o CTN, incorrendo em nulidade absoluta.

d) Nulidade dos Autos de Infração por excesso de exação - Neste título a Impugnante alega que a autoridade fiscal aceitou válida a sua contabilidade, tanto que não se utilizou do arbitramento da base de cálculo. Todavia, considerou na quantificação da matéria tributável apenas as receitas brutas, presumindo que a empresa obtém resultados operacionais sem quaisquer custos. Com essas observações, conclui a Impugnante, ser o crédito tributário assim apurado absolutamente impossível de ser satisfeito, porque decorrente de excessiva exação fiscal.

Acrescenta que o lançamento do IRF também incorreu em excesso de exação, na medida em que presumiu distribuída alguma renda pela Impugnante. Além disso, diz ser inconstitucional o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e a cobrança da contribuição social referente aos anos-base de 1988 e 1989.

e) Nulidade do IRVF (depois BINF) - Neste item a Impugnante alega que os autos de infração contra ela lavrados padecem de inconstitucionalidade, uma vez que consideraram na determinação do valor atualizado do crédito tributário um índice que ofende o princípio da legalidade estrita estatuído no artigo 150, inciso I, da Constituição de 1988, no caso o IRVF, posteriormente BTNF;

f) Nulidade da exigência de juros de mora agravado por legislação superveniente ao fato gerador - A nulidade arguida neste tópico é justificada pela Impugnante pelo fato de exigir juros de mora nos termos da Lei nº 8.218, de 29/08/91, art. 3º, inciso I e 30 (juros de mora equivalente à TRD), ressaltando que juros com base na TR ou TRD, por força da mencionada lei somente podem incidir sobre os débitos fiscais decorrentes de fatos geradores ocorridos após a vigência dessa lei;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDÃO Nº 101-89. 193

g) Nulidade do Auto de Infração Fiscal em UFIR em relação a fato gerador anterior à Lei nº 8.383, de 1991 - Alega a Impugnante neste item que, referindo-se a fatos geradores ocorridos em 1988, 1989, 1990, 1991 e 1992, os autos de infração não poderiam ter se fundamentado em legislação não vigente à época, no caso as Leis nºs 8.177, 8.218 e 8.383, todas de 1991, que disciplinam a incidência agravante da taxa de juros referenciais - TR e introduz a correção monetária, antes revogada, pela aplicação da UFIR, em assim ocorrendo, os autos de infração padecem de nulidade, por ferir o disposto no art. 144 do Código Tributário Nacional.

A autoridade de primeira instância rejeitou as preliminares arguidas e, no mérito, julgou procedente, em parte, o lançamento, nos termos da decisão de fis. 2.412/2.438, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARGUIÇÃO DE NULIDADE - No contencioso administrativo fiscal da União as hipóteses de nulidade são aquelas elenca- das no art. 59, incisos I e II, do Decreto 70.235/72. Quaisquer outras irregularidades, incorreções ou omissões não importam em nulidade e devem ser sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL

A ação fiscal deve levar em conta, ao proceder o lançamento de ofício, o prejuízo declarado indevidamente, tributando-o.

CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS - COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTOS FISCAIS INIDONEOS.

Demonstrado que a contribuinte utilizou, largamen- te, notas fiscais falsas para comprovar os custos de mercadorias vendidas, procede a tributação dos valores correspondentes e a aplicação da multa agravada, no caso, 150% e 300%, por caracterizado o evidente intuito de fraude.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE, IMPOSTO RETIDO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

O decidido em relação ao lançamento do Imposto de Renda, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se por inteiro aos procedimentos fiscais que lhe sejam decorrentes.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO EXERCÍCIO DE 1989 - Face o julgamento do Supremo Tribunal federal que acolheu a arguição de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei nº 7.689, de 15.12.88, por ferido o princípio da anterioridade consagrado na Constituição Federal, inexistente base legal para a cobrança da Contribuição Social no exercício 1989, período - base 1988 (Ac. 1º CC nº 101-84.711/93).

Impugnação deferida em parte."

Leio em Sessão as razões que respaldaram a decisão proferida pela autoridade "a quo" (fls. 2.417/2.438), para conhecimento dos demais Membros deste Colegiado.

Desta decisão a contribuinte foi cientificada em 26/07/94 e, ainda irresignada, interpôs em 25/08/94 o recurso voluntário de fls. 467/491, postulando a sua reforma e consequente cancelamento da exigência.

Como razões do apelo, a suplicante, basicamente, reedita as razões expendidas na fase impugnatória.

E o Relatório.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDÃO Nº 101-89.193

V O T O

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Estão em julgamento duas questões: uma preliminar do auto de infração; outra relativa ao mérito da exigência.

No que pertine às preliminares suscitadas, não vejo como acatá-las, de um lado porque algumas são de todo infundadas, de outro lado porque outras não cuidam de questões de direito prejudiciais do mérito, mas sim do próprio mérito do lançamento, como a seguir se demonstra.

Numa primeira tentativa de ver declarada a nulidade do feito fiscal, a recorrente alega impossibilidade jurídica de sanção por fato doloso, quando não comprovada a autoria, aduzindo que tendo o auto de infração consignado que o procedimento em causa teria se desenvolvido por método de apuração indiciária unilateral do crédito tributário ora impugnado, sem produção de prova inequívoca da ocorrência do fato típico, meramente suposto pela autoridade autuante, tem-se como corolário lógico a nulidade do lançamento respectivo. Para embasar seu entendimento, invoca o disposto no artigo 142 do C.T.N., bem como trechos doutrinários acerca da matéria.

Certamente a Recorrente não está se referindo a presente processo, no qual a autoria está robustamente comprovada e a irregularidade minuciosamente descrita no auto de infração. Ora, se as milhares notas fiscais trazidas à colação pelo Fisco, bem assim, as diligências e perícias realizadas junto as pretendidas fornecedoras das notas fiscais e também junto a órgãos oficiais não se prestarem como prova inequívoca da ocorrência do fato típico, francamente não sei que outras provas serviriam para tal caracterização.

Ressalta observar, por outro lado, que em oposição à vasta documentação carreada pelo Fisco para caracterizar

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

ilícito, a Recorrente não logrou apresentar qualquer documento ou elemento concreto tendente a respaldar seu longo arrazoado. Ou seja, a Recorrente limitou-se ao terreno das meras alegações, em sua maior parte vinculadas a teses jurídicas, incapazes, na espécie, de abalar o trabalho fiscal que, conforme evidenciado, pautou-se em robustas provas da prática do ilícito imputado à Recorrente.

Portanto, é de todo infundada e improfícua a nulidade arguida neste tópico.

Numa segunda tentativa de anular o auto de infração, a recorrente alega omissão de descrição do fato gerador ou seja, que a autoridade fiscal limitou-se a declarar que teria praticado conferência das notas fiscais, sem, contudo descrever precisamente o fato juridicamente relevante para incidência do tributo.

Também neste particular o argumento da Recorrente não procede, pois como já ressaltado no item precedente, o auto de infração contém a descrição detalhada da irregularidade praticada, descrevendo, inclusive, o resultado das dezenas de diligências levadas a efeito na caracterização do ilícito.

Ademais, a Recorrente, em suas peças de defesa contestou amplamente a imputação fiscal que lhe foi feita, o que demonstra que o auto foi lavrado com precisão e detalhe, necessários ao exercício do seu direito de defesa, o qual foi exercido em sua plenitude.

Outro aspecto suscitado pela Recorrente no intuito de anular o auto, diz respeito a multa aplicada, neste particular, ressalta a Recorrente que o CTN atribui ao procedimento do lançamento a proposição da penalidade cabível, não a aplicação, em consonância com a regra constitucional segundo a qual a sanção não pode ser aplicada antecipadamente ao devido processo legal. Alega a Recorrente que isso não ocorreu no presente caso, na medida em que a autoridade fiscal aplicou a pena de multa antes do julgamento do processo administrativo fiscal, e assim agindo, contrariou a Constituição e o CTN, incorrendo em nulidade absoluta.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDÃO Nº 101-89.193

Como bem ressaltou a autoridade de primeira instância, a disposição legal infringida e a multa aplicável são requisitos obrigatórios do Auto de Infração, consoante estabelecido no inciso IV, do artigo 10, do Decreto nº 70.235/72.

Mesmo porque a penalidade aplicável reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, devendo portanto, ser quantificada e formalizada no Auto de Infração. Obviamente, o lançamento do crédito tributário como um todo, não só da multa, objeto do auto lavrado, são passíveis de revisão por ocasião dos julgamentos, da impugnação e do recurso, eventualmente apresentados na esfera administrativa, após o que será considerado definitivo nesta esfera.

Vê-se pois, que a aplicação da multa por ocasião da lavratura do auto de infração, além de constituir um procedimento determinado em lei, não causa qualquer prejuízo ao contribuinte, face ao amplo direito de defesa facultado ao contribuinte, inclusive, no âmbito administrativo.

A seguir a Recorrente suscita nulidade dos Autos de Infração por excesso de exação, sob a alegação de que a autoridade fiscal aceitou válida a sua contabilidade, tanto que não se utilizou do arbitramento da base de cálculo. Todavia, considerou na quantificação da matéria tributável apenas as receitas brutas, presumindo que a empresa obtém resultados operacionais sem quaisquer custos. Com essas observações, conclui a Recorrente, ser o crédito tributário assim apurado absolutamente impossível de ser satisfeito, porque decorrente de excessiva exação fiscal.

Também aqui não assiste razão à Recorrente, pois o lançamento fiscal tomou por base não as receitas brutas, como afirma, mas apenas glosou os custos respaldados por notas fiscais inidôneas e, portanto, imprestáveis para justificar a sua dedutibilidade do lucro sujeito à tributação, dada a falsidade dos elementos nelas contidos.

Portanto, o autuante não praticou qualquer excesso na exação, ao contrário, promoveu o lançamento nos estritos termos da lei de regência.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/92-47

ACORDÃO Nº 101-89.193

Os demais argumentos relativos à inconstitucionalidade de índices de correção monetária e juros utilizados, não constituem questões de direito prejudiciais ao mérito, mas referem-se ao próprio mérito da exigência, razão procederemos a sua apreciação mais adiante, ao examinarmos a matéria de mérito.

Finalmente, no que pertine às preliminares arguidas não se verifica na espécie nenhuma das causas capazes de eivar de nulidade os atos praticados, quer pelo autor do feito, quer pela autoridade julgadora monocrática, nas hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, quais sejam:

"Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa."

Ora, sendo indicutível a competência do autor do feito e, não tendo, de qualquer modo, se configurado a preterição do direito de defesa da suplicante, a qual ingressou, tempestivamente, com a impugnação ao lançamento, demonstrando, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do processo fiscal, contra o qual exerceu o mais amplo direito de defesa, rejeito as preliminares de nulidade levantadas.

Passo, assim, ao exame do mérito do litígio, que compreende a glosa de custos respaldados por documentos inidôneos e a glosa de prejuízo fiscal compensado indevidamente.

Nas petições de defesa apresentadas a recorrente busca refutar a acusação alegando que inocorreu a fraude, uma vez que as notas fiscais consideradas frias são perfeitamente regulares, tendo as mercadorias, inclusive adentrado em seu estabelecimento. Diz ainda que o Fisco não apresentou prova cabal de sua acusação, tendo promovido o lançamento por meras ilações e presunção.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDÃO Nº 101-89.193

A pretensão da recorrente de legitimar a dedutibilidade dos custos ob o argumento de que as mercadorias teriam ingressado em seu estabelecimento 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 mercadorias adquiridas 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.

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 efetivamente realizada e a identificar com exatidão a importância registrada e o beneficiário da importância, com a devida comprovação do efetivo pagamento.

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.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDÃO Nº 101-89.193

Na hipótese dos autos faltou o elemento básico para a legitimação da dedutibilidade dos gastos, qual seja, o documento hábil e idôneo comprobatório do efetivo dispêndio. 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 o resultado apurado nas diligências realizadas junto às pretensas emitentes das notas em questão, a seguir enumeradas:

- 1) A. B. ROCHA & COMPANHIA LTDA., CGC/MF Nº 22.983.068/002-51, localizada na cidade de Curianópolis - PA (doc. fls. 204/206 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 464/470);
- 2) ARMAZEM CURIANOPOLIS LTDA., CGC/MF Nº 01.590.058/001-03, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 207/208, Notas fiscais emitidas em 1992, fls. 477/482);
- 3) BALAIÓ COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., CGC/MF Nº 34.662.379/0001-17, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 209/211 e Notas fiscais emitidas em 1992, fls. 483/486);
- 4) BRASIL NOVO MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., CGC/MF Nº 34.875.989/0001-07, localizada em Marabá-PA (doc. fls. 214/216 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 826/833 e 2.386);
- 5) CEREALISTA CIDADE NOVA LTDA., CGC/MF Nº 34.849.562/0001-26, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 223/225 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 842/846);
- 6) COMERCIAL ARCO IRIS LTDA., CGC/MF Nº 63.809.461/0001-20, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 229/236 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 229/236);
- 7) DISTRIBUIDORA CAPIXABA LTDA., CGC/MF Nº 63.837.504/0001-80, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 237/239 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.025/1.026 e 2.375);
- 8) COMERCIAL ANAPOLIS LTDA., CGC/MF Nº 04.655.932/0001-23, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 188/193, e Notas Fiscais emitidas nos anos de 1989 a 1991, fls. 854/1.005);
- 9) CASA MARABA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA. CGC/MF Nº 04.885.125/0001-05, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 217/218 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 834/841 e 2.378);

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

- 10) BOCA DOCE LTDA., CGC/MF Nº 10.231.975/0001-84, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 212/213 e Notas Fiscais emitidas nos anos de 1990 a 1992, fls. 487/825, 2.374 e 2.390);
- 11) DOURADO & MACHADO LTDA., CGC/MF Nº 34.821.595/0001-68, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 238/239 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.013/1.017);
- 12) F. B. DA SILVA COMERCIO-ME, CGC/MF Nº 63.819.163/0001-10, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 240/252 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.027/1.030);
- 13) FAZENDINHA COM. DE GENEROS ALIMENTICIOS LTDA., CGC/MF Nº 15.732.548/0001-01, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 259/262 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.045 / 1.072 e 2.383);
- 14) F. F. CASTRO, CGC/MF Nº 34.652.115/0001-82, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 253/258 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.031/1.037 e 2.387);
- 15) IRMAOS OLIVEIRA COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., CGC/MF Nº 34.900.951/0001-39, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 266 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.073/1.077 e 2.382);
- 16) J. VICENTE SILVA & CIA. LTDA., CGC/MF Nº 34.816.595/0001-70, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 267/270 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.078/1.089);
- 17) MERCANTIL NOGUEIRA, CGC/MF Nº 14.097.265/0001-64, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 282 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 2.371);
- 18) M. P. HOLANDA & CIA LTDA., CGC/MF Nº 34.875.724/0001-89, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 271/273 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 2.388);
- 19) MADISBEL - MARABÁ DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., CGC/MF Nº 34.911.131/0001-42, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 274/277 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.090/1.147);
- 20) MARASUL COMERCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA., CGC/MF Nº 34.905.141/0001-75, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 278/281 e Notas Fiscais fls. 1.148/1.153 e 2.379);

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDÃO Nº 101-89.193

- 21) N. S. LULA, CGC/MF Nº 34.902.114/0001-49, localizada na cidade de Marabá-PA (Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.154/1.163 e 3.385);
- 22) NECY SANTANA POLICARPO, CGC/MF Nº 07.926.991/0001-87, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 285/287 e Notas Fiscais a fls. 1.164/1.171);
- 23) ORGANIZAÇÃO COMERCIAL SILVEIRA LTDA., CGC/MF Nº 63.813.828/0001-89, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 288/290 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.172/1.178);
- 24) PEDRO LIMA RAMOS, CGC/MF 07.911.837/0001-31, localizada na cidade de Jacundá-PA (doc. fls. 291 e 446/455 e Notas Fiscais emitidas em 1990, fls. 1.179/1.305 e 2.389);
- 25) REGINALDO DE ASSIS RODRIGUES, CGC/MF Nº 63.832.505/0001-32, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 300/303 e Notas fiscais emitidas em 1992, fls. 1.310/1.317);
- 26) RIBEIRO & SODRE LTDA., CGC/MF Nº 63.844.203/0001-84, localizada na cidade de Marabá-PA e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 2.377);
- 27) RECOL REVENDEDORA DE BEBIDAS COELHO LTDA., CGC/MF Nº 06.789.911/0003-09, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 292/299 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.306/1.309);
- 28) SANTOS & PONCHIO LTDA., CGC/MF Nº 63.848.279/0001-88, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 310/312 e notas fiscais emitidas em 1992, fls. 2.384);
- 29) S. L. A. CUNHA COMERCIO VAREJISTA - ME, CGC/MF Nº 34.857.318/0001-05, localizada na cidade de Curianópolis - PA (doc. fls. 307/309 e notas fiscais emitidas em 1992, fls. 2.376);
- 30) SUPERMERCADO CONFIANÇA LTDA., CGC/MF Nº 04.996.740/0001-80, localizada em São João do Araguaia-PA (doc. fls. 396/400 e Notas Fiscais emitidas em 1991, fls. 1.358/1.450 e 2.373);
- 31) SUPERMERCADO BOTAFOGO, CGC/MF Nº 15.301.061/0001-00, localizado na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 315/368 e Notas Fiscais emitidas em 1991, fls. 1.318/1.357);

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

32) SUPERMERCADO PEG PAG LTDA., CGC/MF Nº 04.371.167/0003-81, localizado na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 401 e Notas Fiscais emitidas em 1991 e 1992, fls. 1.451/1.488);

33) SOUTO & LARA LTDA., CGC/MF Nº 15.744.279/0001-95, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 313/314 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.495/1.521);

34) VALDIR VIANA CHEIM, CGC/MF Nº 10.244.986/0001-07, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 401/403 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.489/1.494 e 2.381);

35) FERRAGISTA MENDONÇA LTDA., CGC/MF Nº 34.642.603/0001-09, localizada na cidade de Curianópolis-PA (doc. fls. 263/265 e notas fiscais emitidas em 1992, fls. 1.038/1.044 e 2.372);

36) J. VICENTE & CIA. LTDA., CGC/MF Nº 34.816.595/0001-70, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 267/270 e Notas Fiscais emitidas em 1992, fls. 1.078/1.089);

37) CEREALISTA E ARMAZEM GOIAS LTDA., CGC/MF Nº 04.848.040/0001-49, localizada na cidade de Marabá-PA (doc. fls. 219/222 e notas fiscais emitidas em 1992, fls. 1006/2.380).

A exceção das empresas elencadas nos itens 8, 16, 21 e 24, as quais não foram localizadas nos endereços constantes das Notas Fiscais questionadas, além de se encontrarem com o C.G.C./MF suspenso ou cancelado, todas as demais declararam ao Diligenciante que nunca efetuaram qualquer venda de mercadoria para a empresa autuada ou a qualquer outra sediada em Brasília.

Declararam, ainda, à exceção das mencionadas nos itens 7, 8, 10, 21, 24, 27 e 33, que os talonários das notas fiscais glosadas foram devolvidos à Secretaria de Fazenda do Estado do Pará, sem uso, para cancelamento, por se encontrarem vencidos.

Além disso, 17 dessas empresas (identificadas nos itens 4, 5, 6, 7, 9, 10, 14, 16, 18, 20, 22, 23, 28, 29, 30, 35 e 36) informaram que a caligrafia constante das respectivas notas não pertence aos seus sócios nem a seus empregados.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDÃO Nº 101-89.193

A par de terem devolvido os talonários à Secretaria de Fazenda do Estado do Pará, as elencadas nos itens 1, 2, 7, 10, 14, 21, 27, 32, 33 e 34, declararam também que paralizaram suas atividades, tendo, inclusive, requerido a sua baixa junto àquela Secretaria, em data anterior à constante das notas fiscais objeto da glosa.

E mais, as enumeradas nos itens 4, 5, 6, 13, 18, 28 e 33, declararam, por outro lado, que não comercializam com os produtos constantes das questionadas notas, e as constantes dos itens 2, 7, 22, 29, 30 e 32, que vendem apenas no varejo e nunca no atacado.

As averiguações não pararam por aí. Com vistas a espancar qualquer dúvida em torno da inidoneidade das notas fiscais utilizadas, a Fiscalização solicitou ao Instituto Nacional de Criminalística/Departamento de Polícia Federal a realização de exame grafotécnico de 18 notas fiscais glosadas e os peritos concluíram que as mesmas foram emitidas por um único punho, conforme Laudo de Exame Documentoscópico de fls. 88.

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 público 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 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.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

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.

Vê-se, pois, que as alegações da Recorrente não são suficientes para eximir a 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, e art. 4º, incisos I e II, da Lei nº 8.218/91. 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% e 300%, conforme o caso.

Nem se argumente que as mercadorias adentraram na empresa e que foram feitos os respectivos pagamentos, pois, além da Recorrente não ter logrado de nenhum modo comprovar o alegado, tais aspectos, por si só, não atestam a legitimidade das operações mercantis indicadas, quando a fiscalização prova que as notas fiscais são inidôneas, e como tal, não atestam a efetiva e real circulação das mercadorias. Ademais, a recorrente em nenhum momento, que no curso da ação fiscal, que nas fases de contestação (impugnatória e recursal), produziu qualquer prova capaz de refutar as irregularidades apuradas junto às pretensas emitentes das notas fiscais inquinadas de inidoneidade. Obviamente, tratando-se de documentos cuja emissão demonstrou-se material e ideologicamente falsa, os dados nelas contidos não se prestam para respaldar os custos apropriados.

Assim, ainda que as mercadorias tivessem adentrado no estabelecimento da recorrente, para que os respectivos custos pudessem ser deduzidos do resultado passível de tributação, seria imprescindível a apresentação de prova hábil e idônea do real

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAD Nº 101-89.193

valor e efetivo pagamento das mercadorias, o que não ocorreu "in casu".

Sendo assim, considero irreparável a decisão recorrida quanto a este tópico.

No tocante à glosa dos prejuízos levada a efeito, a mesma decorreu dos ajustes procedidos no lucro real dos exercícios fiscalizados em função da irregularidade examinada no item precedente.

Uma vez que a recorrente não conseguiu infirmar as irregularidades que lhe foram imputadas e que acarretaram a glosa do prejuízo compensado no exercício de 1993, considerando, por outro lado, que a jurisprudência dominante nesta esfera administrativa considera indevida a compensação de prejuízo apurado em exercício anterior com inobservância das disposições legais que, se respeitadas, traduziriam resultado positivo, impõe-se a manutenção do crédito tributário em questão.

Quanto à cobrança da Taxa Referencial como indexador, com fundamento na Lei nº 8.177/91, assiste razão em parte à Recorrente, posto que o dispositivo que dispôs sobre a matéria foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e acatada pelo Poder Executivo. Tanto assim, que foi editada a Lei nº 8.218, em agosto de 1991, adequando a cobrança do mencionado encargo à decisão da Suprema Corte, passando a tratá-lo como juros de mora, cobrança essa que só pode se cogitar a partir da edição da nova lei, conforme decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consubstanciada no Acórdão nº CSRF/01-01.773, de 17/10/94, em cuja ementa se declara:

"VIGENCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTARIA - INCIDENCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no par. 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218."



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

ACORDAO Nº 101-89.193

Tendo em vista que a exigência do questionado encargo, segundo capitulação legal constante do Auto de Infração, foi feita ao amparo da nova Lei, é de se excluir do seu cômputo a importância relativa ao período de fevereiro a julho de 1991.

Relativamente à alegada aplicação retroativa da Lei nº 8.383/91 e outros dispositivos que cuidaram de índices de atualização monetária, não assiste razão à Recorrente, uma vez que, conforme bem demonstrado na decisão "a quo", os autuantes observaram, rigorosamente, na apuração do crédito tributário exigido a legislação e os padrões vigente à época dos respectivos fatos geradores.

De igual modo, improcede a alegada inconstitucionalidade do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. O que ocorre, isto sim, é que sua aplicação, segundo remansosa jurisprudência deste Colegiado vai até o ano-base de 1988, face as mudanças introduzidas pela Lei nº 7.713/88, que passaram a vigorar a partir do ano-base de 1989.

Tendo em vista que no presente processo a Fiscalização tributou os lucros distribuídos de conformidade com os dispositivos vigentes nos respectivos períodos-base alcançados pela ação fiscal, é de se manter integralmente o lançamento, neste particular.

Finalmente, quanto aos lançamentos intitulados decorrentes (I.R.F., I.L.L. e Contribuição Social), é cediço, nesta instância administrativa, de que no caso de lançamento dito reflexivo há estreita relação de causa e efeito entre o lançamento principal e o lançamento decorrente, uma vez que ambas as exigências repousam em um mesmo embasamento fático. Assim, entendendo-se verdadeiros ou falsos os fatos alegados, tal exame enseja decisões homogêneas em relação a cada um dos lançamentos.

Nestas circunstâncias, o exame feito em um deles atinente a lançamento ensejado pelo mesmo suporte fático, especialmente no lançamento intitulado principal, serve também para os demais. Não que dizer com isso que a decisão de um vincula a de outro. No entanto, não havendo no lançamento decorrente nenhum elemento novo que seja apto a alterar a convicção do

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 14052/000.080/94-47

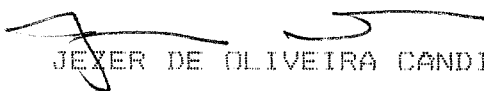
ACORDAO Nº 101-89.193

Julgador, por questão de coerência lógica, a decisão deve ser tomada em igual sentido.

Como salientado, no presente caso observa-se que este Colegiado, apreciando os fatos ensejadores do lançamento principal, que motivaram as demais exigências, concluiu que o inconformismo da recorrente quanto à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica não procedia. Ora, sendo assim, e tendo em vista que não se apresenta nas exigências reflexas (I.R.F., I.L.L. e Contribuição Social) qualquer elemento novo capaz de alterar o entendimento anteriormente fixado, impõe-se que decisão consentânea seja adotada.

Por todo o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, rejeito as preliminares de nulidade do auto de infração arguidas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da IRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília, DF, 06 de dezembro de 1995


JEXER DE OLIVEIRA CANDIDO - RELATOR