



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10805.001325/94-33
RECURSO Nº. : 111.237
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EX: DE 1989
RECORRENTE : VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM CAMPINAS (SP)
SESSÃO DE : 12 DE JUNHO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.330

IRPJ - FRAUDE - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. A comprovação de que o contribuinte se utilizou de notas fiscais inquinadas de inidôneas para justificar o custo incorrido, caracteriza prática de artifício doloso.

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS. Se a empresa não comprovar os gastos efetuados com as despesas declaradas, através de documentos hábeis e idôneos, bem como não comprovar o efetivo pagamento das referidas despesas, correta é a glosa por parte do Fisco, por detectar que as despesas foram efetuadas com empresas inexistentes.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - MULTA AGRAVADA. Aplica-se a multa qualificada, no processo decorrente, relativo ao imposto de renda na fonte sobre lucros automaticamente distribuídos, omitidos na escrituração, em virtude da utilização de documentos inidôneos.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. É descabida a cobrança da multa por entrega da declaração extemporânea do Imposto de Renda Pessoa Jurídica quando, no lançamento, já está cobrada a multa de lançamento de ofício.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TRD. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (CTN, art. 161, parágrafo 1º). A partir da vigência da Lei nº 8.218/91 incidem juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, vedada a retroação a fevereiro de 1991.

Est

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.:**

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **DAR** provimento parcial ao recurso, para considerar indevida a exigência da multa por atraso na entrega da declaração e afastar a incidência da TRD excedente a 1% (um por cento) ao mês, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho (Relatora) e Celso Ângelo Lisboa Gallucci que reduziam também o percentual da multa de ofício de 150%, para 50%, relativa à tributação na fonte. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.



**MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE E RELATOR-DESIGNADO**

FORMALIZADO EM 19 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO e JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RECURSO Nº. : 111237
RECORRENTE : VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.

RELATÓRIO

Recorre a este E. Conselho de Contribuintes Viação Ribeirão Pires Ltda., já qualificada nos autos, da decisão promulgada pela Autoridade de primeiro grau, que entendeu serem parcialmente procedentes as razões impugnativas constantes às fls. 337/350.

Refere-se a tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica com reflexos de Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro - período-base de 1988, sendo que a Autoridade de primeira instância já excluiu da cobrança do crédito tributário a parcela referente a esta última autuação, com base na Resolução nº 11/95 do Senado Federal.

O crédito tributário cobrado nos presentes autos refere-se às seguintes infrações cometidas pela recorrente, elencadas no Termo de Verificação Fiscal:

1. Apropriação indevida de despesas com peças e acessórios; e
2. Utilização de notas fiscais inidôneas para apropriação de custos.

Impugnando o feito a contribuinte, em preliminares, aduz a nulidade da peça exordial, argumentando que foi utilizado a prática de conduzir o contribuinte ao desespero, exorbitando de forma ilegal na técnica da ação fiscal.

Que o trabalho da Fiscalização, que se estendeu por 14 meses, efetuou várias diligências, apreendeu diversos documentos e solicitou informações impertinentes, tais como: nome completo, nacionalidade, estado civil, naturalidade, números de Carteira de identidade, número de CPF, endereço, telefone e notas fiscais constantes da relação dos fornecedores, levantando suspeitas, inclusive, quanto a idoneidade dos comprovantes de despesas realizadas com a manutenção da frota operativa da impugnante e que, ao final, foi lavrado a autuação em abril de 1994, quando já havia transcorrido o prazo quinquenal definido no artigo 173 do CTN, para a sua lavratura.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RECURSO Nº. : 111237
RECORRENTE : VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.

Quanto ao mérito, alega que houve duplicidade na exigência, caracterizando flagrante equívoco da fiscalização, tendo em vista que as notas fiscais emitidas pela fornecedora Bronzitec - Distribuidora de Auto Peças Ltda., foram tomadas como constitutivas das duas autuações - ou seja, na glosa do custo, por serem consideradas notas fiscais inidôneas, e na glosa das despesas, por falta de comprovação de documentos.

Aduz ainda que não admite a glosa dos custos, uma vez que o reconhecimento da inidoneidade das Empresas emitentes das notas fiscais ocorreu somente no âmbito da Receita Federal. Ademais, o fato de as empresas fornecedoras terem sido descadastradas ou que sequer fossem cadastradas inicialmente, não eram do conhecimento e não foram captados pela impugnante.

Alega, por fim, que comprou, pagou e que as mercadorias foram recebidas e consumidas.

Apresenta argumentos para o Imposto de Renda na Fonte, para a Contribuição Social sobre o Lucro e para a multa por atraso na entrega da declaração do IRPJ.

A Autoridade "a quo" fundamentou as razões de decidir nos argumentos de que a empresa não teria comprovado de maneira idônea o pagamento das notas fiscais glosadas no custo e que as despesas não comprovadas, estas não foram glosadas em duplicidade, haja visto que a nota fiscal nº 345 da BRONZITEC DISTRIBUIDORA DE AUTO PEÇAS LTDA., não consta do relatório das notas fiscais inidôneas, contido às fls. 23 dos autos. Mantém o lançamento do Imposto de Renda na Fonte e acata as razões impugnativas relativas à Contribuição Social sobre o Lucro.

Cientificada desta decisão e com ela não se conformando, apresenta recurso a este Egrégio Conselho de Contribuintes, informando que havia entrado com razões aditivas à impugnação e que, nesta peça, estaria ratificando "in totum" as razões aditivas, anexando-as por cópia.

Para o enriquecimento da peça recursal apresenta ementas de Acórdãos publicados no Diário Oficial, que tratam da matéria em lide e que consignaram providos os fundamentos recursais. Insurge-se também quanto a cobrança da TRD como índice de juros de mora.

Conclui requerendo o acolhimento do recurso e do aditamento anteriormente apresentado, clamando pela insubsistência do feito.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RECURSO Nº. : 111237
RECORRENTE : VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.

VOTO VENCIDO

Recurso tempestivo, assente em lei. Dele tomo conhecimento.

De início impende esclarecer que o aditamento à peça impugnatória, da qual o contribuinte faz alusão no recurso, refere-se ao processo nº 10805.003145/94-22, conforme se verifica às fls. 372 dos autos. Assim posto, deixo de analisá-lo.

Nas razões recursais — item II — alega sobre o princípio da exclusão da responsabilidade tributária, na tentativa de furtar-se da responsabilidade a ele inquinada pelo crédito tributário lançado, cujo fundamento pautou-se em notas fiscais inidôneas.

Este lançamento foi efetuado não pelo fato de ter a fiscalização verificado que as empresas fornecedoras estavam omissas, tinham o CGC cancelado ou eram inexistentes, mas sim pelo fato de, somadas a estas circunstâncias verificadas pela Fiscalização Federal, o contribuinte ter deixado de informar suficientemente, com documentos idôneos, os comprovantes de pagamentos das referidas mercadorias adquiridas.

Ao perquirir sobre referidos pagamentos — documentos de fls. 25, 41 e 44 — o Fisco Federal deu oportunidade para a recorrente comprová-los. Em resposta informa que as compras correspondentes às notas fiscais relacionadas tiveram seus pagamentos efetuados em moeda corrente. Tal modalidade é bastante usual na empresa, em razão da disponibilidade em moeda, na medida em que as passagens são pagas com dinheiro pelos usuários dos ônibus.

Confirmam-se as alegações do recorrente quando, em análise das cópias dos diários acostados aos autos, verifica-se que todos os pagamentos foram efetuados contra a conta caixa.

Assim sendo, por falta de comprovação de pagamentos é que foi glosado o custo, considerando-o fictício.

Quanto a despesa glosada, esta já foi suficientemente abordada na decisão recorrida e não está a merecer nenhum reparo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RECURSO Nº. : 111237
RECORRENTE : VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.

Não é o caso porém, quando se trata da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Esta não deve ser cobrada quando já existe, nos autos, a cobrança da multa de ofício e, neste sentido, já existem inúmeros julgados deste Colegiado.

Quanto ao Imposto de Renda na Fonte, tributado por decorrência de omissão de receita apurada no Imposto de Renda Pessoa Jurídica, deve ser mantida a tributação tendo em vista que ocorreu a omissão de receita. Os argumentos expendidos na fase recursal são válidos somente para a tributação do Imposto de Renda na Fonte referente aos períodos-base posteriores a 1988, o que não é o caso.

Porém, quanto a aplicação das multas agravadas nos procedimentos decorrentes, é meu entender que este item está a merecer reparos pelos argumentos a seguir expostos.

Em "Questões relevantes de Direito Penal Tributário - Malheiros Editores Ltda., pag. 13/15 — Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas enfatiza as questões de Direito Penal Tributário e Direito Tributário Penal. Com precisão transcreve ensinamentos do professor Geraldo Ataliba no sentido de que *'de nada vale o conhecimento de uma seara se se desconhece sua articulação com as demais. De pouco vale a familiaridade com o universo do direito, se não se sabe filiá-las, explicá-las e concatená-las com os fundamentos em que se limita à superfície dos fenômenos jurídicos, sem buscar penetrar seus fundamentos explicativos e justificativos'* ".

Pois bem.

Trata-se aqui de verificar a correlação existente entre o Direito Penal e o Direito Tributário e quando as infrações cometidas neste ramo se interrelacionam.

A infração tributária recebe o tratamento jurídico dado pelo Direito Tributário e constitui-se em Objeto do Direito Tributário Penal, cuidando da punibilidade apenas em relação à Obrigação Tributária (substancial ou formal), cujas normas estão no âmbito das leis tributárias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

O Direito Tributário Penal destina-se a punir ilícitos administrativos Tributários, com penalidades administrativas próprias.

Já as infrações Tributárias definidas como crimes ou contravenções são punidas com sanções, tanto no campo penal quanto na órbita tributária. Nesse sentido o legislador valora determinadas situações fundamentais à sociedade e, por isso, exigentes de sanções mais rigorosas, que adquirem contornos de infração jurídico-penal, cuja aplicação se faz especificadamente na forma que dispõe o Direito Penal, podendo resultar na aplicação de pena ou de medida de segurança.

Segundo estudos realizados sobre a matéria, verifica-se que os crimes de fundo tributário como: sonegação, fraude, apropriação indébita do crédito tributário etc., sujeitam o agente do delito à jurisdição criminal e estão na órbita do Direito Penal Tributário.

Quanto as infrações tributárias, estão previstas nas legislações tributárias e são atinentes ao Direito Tributário Penal.

O Direito Penal Tributário tem o escopo de trazer para o campo tributário a dureza da norma repressiva para os casos valorados como mais graves, tendo em vista que o tributo cumpre a função ético-social, que também deve ser protegida pelo Direito Penal.

No caso dos autos, trata-se de aplicação de multa agravada por decorrência de fato gerador ocorrido no Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Entendo que o contribuinte ao omitir receitas operacionais de modo fraudulento, incorreu em um concurso formal de infrações, definido no artigo 70 do Código Penal, tendo em vista que o infrator, mediante uma só ação ou omissão, praticou duas ou mais infrações tributárias.

Segundo Paulo José da Costa Jr. E Zelmo Denari - in INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS E DELITOS FISCAIS, - Ed. Saraiva - p. 27, trata-se esta da segunda hipótese do item "Concurso de infrações tributárias" e assim discorre:

"Ainda à semelhança do que ocorre na área penal, estamos diante de um concurso formal de infrações, que se dá quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica duas ou mais infrações previstas na legislação tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

A solução para a unidade de conduta e pluralidade de sanções no Direito Penal é a da aplicação da pena mais grave.” (Sendo somente esta, como de acordo com o artigo 70 do Código Penal) - “segundo o princípio *‘poena major absorbet minorem’*. Como observa atentamente Paulo José da Costa Jr., ‘o que caracteriza o crime formal e que justifica o tratamento mais brando (cúmulo jurídico) não é a unidade da conduta, mas a unidade do elemento subjetivo que impulsiona a ação’.

Pois bem.

A fraude foi praticada e está imputada à pessoa jurídica, cujo lançamento foi efetivado de acordo com as normas contidas no artigo 142 do Código Tributário Nacional e é no auto de infração do IRPJ, e somente nele, que deve ser aplicada a multa majorada, conforme disposto acima.

Por decorrência, foram lavrados os autos reflexos.

Antonio da Silva Cabral, - PAF-Ed. SARAYVA - P. 213, ao narrar sobre decorrência, assim expôs:

“Num primeiro momento poder-se-ia pensar que o processo decorrente é acessório do principal, pois só existe enquanto o principal existir. Isto não é verdade, pois o processo decorrente só tem sua origem no principal, mas após existir não mais depende do principal. Passa a ter existência própria, embora exista posteriormente ao principal.”

E mais adiante esclarece que “o artigo 103 do CPC considera conexas duas ou mais ações quando lhes for comum o objeto e a causa de pedir. Ora, é justamente isso o que não acontece na relação entre processo principal e o processo decorrente.

Não se há de confundir, outrossim, a relação entre o principal e o decorrente como um fenômeno semelhante ao da continência, na forma do artigo 77 do CPC, que prevê o julgamento de dois processos quando duas ou mais pessoas forem acusadas da mesma infração, pois no processo principal se contempla, por exemplo, omissão de receitas e no processo decorrente se aprecia a distribuição dessas receitas omitidas. Tanto as partes envolvidas quanto as infrações são diversas”.

A handwritten signature in black ink, consisting of several stylized, overlapping loops and strokes, located at the bottom right of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Esta decorrência, em verdade, indica que daquele processo, decorreram os lançamentos reflexivos e não que a exigência tenha causa nele.

Este fato deve ser bem analisado, tendo em vista que hoje este Colegiado vive situações desta natureza quando julga processo decorrente do PIS quando o mesmo é lançado com fulcro nos Decretos-leis n^{os} 2.445 e 2.449/88.

Se o lançamento que deu causa ao processo principal foi considerado correto e o Colegiado julgou improcedentes as razões contidas no recurso, não significa que este mesmo Colegiado deverá julgar improcedente as razões contidas no recurso acostado ao processo do PIS, quando o lançamento for tido como inconstitucional.

Estes processos são independentes, contendo fatos geradores distintos, enquadramentos legais diferentes. Os processos decorrentes têm existência própria, comunicando-se com o principal apenas pela receita omitida.

Como se não bastassem tais argumentos, ao proferir o Acórdão n^o 108-01.320, de 17 de agosto de 1994, a Ilustre Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, ao analisar matéria semelhante assim pronunciou:

“..... Com efeito, tratando-se de processo decorrente, deve-se aplicar, no que couber, a decisão proferida para o processo principal. O termo decorrente significa apenas que os fatos apontados nesses procedimentos decorrem dos mesmos elementos de prova coligidos em outro, mas não que a exigência tenha causa nele. A pretensão fiscal nele manifestada tem causa em lei e não em outro processo. Os processos se comunicam apenas pela receita omitida e não pelos meios utilizados pela pessoa jurídica para consegui-la e já punidos no processo de sua apuração.”

Diante do exposto, considero ser inaplicável a multa agravada, por decorrência.

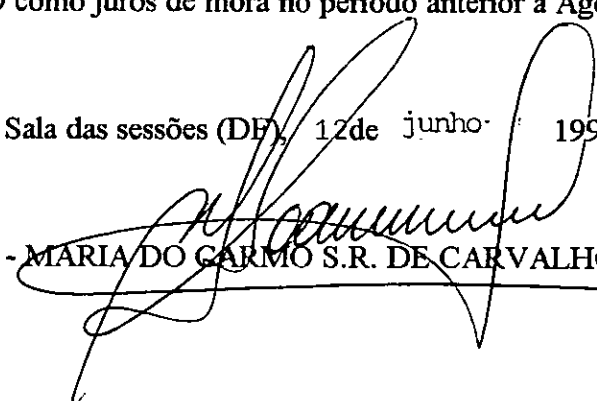
Com referência aos juros de mora calculados com base na TRD - é caso cediço que a Lei n^o 8.218/91 reconheceu a impossibilidade da cobrança de juros sobre as prestações e obrigações não vencidas, como também a imprestabilidade da TRD como índice de atualização monetária, em período anterior a agosto de 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Diante dos argumentos acima expostos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a multa aplicada por falta de entrega da DIRPJ, a multa qualificada majorada do Imposto de Renda na Fonte e a parcela correspondente à aplicação da TRD como juros de mora no período anterior a Agosto de 1991.

Sala das sessões (DF), 12 de junho de 1997.


CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

Est

PROCESSO Nº. : 10805-001325/94-33
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.330

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, RELATOR DESIGNADO

Peço vênia para discordar do entendimento da i. Relatora, Dra. Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho, apenas no que tange ao percentual da multa de ofício aplicada no lançamento reflexivo do imposto de renda na fonte, exigido com fulcro no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Uma vez decidido, à unanimidade, que a multa qualificada por evidente intuito de fraude era aplicável sobre o imposto de renda pessoa jurídica apurado em procedimento de ofício, é de se aplicar ao procedimento reflexo de exigência na fonte o mesmo entendimento, em homenagem ao princípio da decorrência.

Assim tem se manifestado majoritariamente a E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme acórdãos nºs CSRF/01-01.250, de 05.12.91, CSRF/01-01.801, de 18.10.94, entre outros.

Tal entendimento se funda nos seguintes argumentos explicitados no voto condutor do aresto acima referido (Ac. CSRF/01-01.801), que, com a devida vênia, transcrevo a seguir:

"A jurisprudência administrativa a respeito, emanada das Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, predomina no sentido de que nos processos decorrentes, nos casos de utilização de documentos inidôneos deve ser aplicada a multa qualificada, a exemplo dos acórdãos nºs 102-20.033/83 e 104-07.628/90, bem como do acórdão nº 103-11.783, citado pelo Procurador da Fazenda Nacional, dentre diversos outros.



É necessária ter presente que a vontade da pessoa jurídica é ditada pelos seus sócios, sendo estes os beneficiários diretos dos lucros escamoteados da tributação em virtude dos meios ilícitos utilizados ao apropriar custos com "notas frias".

O fato de se tratar de lucros considerados distribuídos, por força de lei, em nada altera o entendimento da necessidade de se impor a multa agravada, uma vez comprovada a situação agravante, havendo que se distinguir da multa normal de 50%, aplicável aos casos também de distribuição automática de lucros, porém sem a ocorrência do evidente intuito de fraude."

Com essas considerações, mantendo a multa qualificada (150%) na exigência do imposto de renda na fonte, e acompanhado a Relatora quanto às demais matérias, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para considerar indevida a exigência da multa por atraso na entrega da declaração do IRPJ e afastar a incidência da TRD excedente a 1% ao mês, no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões(DF), em 12 de junho de 1997.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - RELATOR DESIGNADO