



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Recurso nº. : 111.655
Matéria : IRPJ e Outros - Ex: 1989
Recorrente : VIAÇÃO DIADEMA LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 21 de março de 1997
Acórdão nº. : 104-14.644

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O auto de infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).

IRPJ - DECADÊNCIA - A Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

IRPJ - DESPESAS - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS INEXISTENTES - DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS - MULTA DE LANÇAMENTO "EX OFFICIO" AGRAVADA - FRAUDE - Cabe à autuada demonstrar que os custos/despesas foram efetivamente suportadas, mediante prova de recebimento dos bens a que as referidas notas fiscais aludem. À utilização de documentos ideologicamente falsos - "notas fiscais frias" -, para comprovar custos/despesas, constitui fraude e justifica a aplicação da multa qualificada de 150% prevista no art. 728, inc. III, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

IRPJ - MULTA SEM PENALIDADE ESPECÍFICA - PREENCHIMENTO INCORRETO DO LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL - PREJUÍZO FISCAL APURADO INDEVIDAMENTE - A pessoa jurídica deverá adicionar ao lucro líquido do exercício, para efeito de apuração do lucro real, as despesas escrituradas das quais não possui a documentação hábil comprobatória, mesmo possuindo prejuízos fiscais acumulados. A falta de adição, nestes casos, sujeitará o contribuinte a penalidade estabelecida no artigo 723 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE MATÉRIA TRIBUTADA PELA FISCALIZAÇÃO - A ação fiscal deve levar em conta, ao proceder o lançamento de ofício, os prejuízos declarados pelo contribuinte, compensando-os. A compensação independe de opção na declaração de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

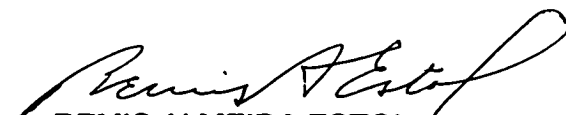
VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para: I - excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991; II - reduzir a multa agravada para 50% no lançamento relativo ao imposto de renda na fonte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator) e Elizabeto Carreiro Varão que negavam provimento quanto ao item II. Designado para redigir o voto Vencedor, o Conselheiro Remis Almeida Estol.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: **19 SET 1997**

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RD/104-0.850

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado), ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

IRF - TRIBUTAÇÃO REFLEXA DE FONTE - Tratando-se de tributação reflexa, o julgamento do processo principal faz coisa julgada no processo decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

IRF - PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS - PRESUNÇÃO - Estão sujeitas ao desconto do imposto de renda na fonte as importâncias declaradas como pagas ou creditadas, quando ficar comprovado que a operação que deu origem ao pagamento está lastreada em documentos ideologicamente falsos - "notas fiscais frias". Os pagamentos cuja escrituração contábil indica como terem sido feitos a beneficiários "fantasmas", ensejam a tributação reflexa na própria pessoa jurídica pagadora pela modalidade de incidência do imposto de renda na fonte.

IRF - BASE DE CÁLCULO - ART. 8º DO DECRETO-LEI Nº 2.065/83 - REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO - PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - "NOTAS FISCAIS FRIAS" - O art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 estabelece presunção de que toda a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por qualquer procedimento que implique redução do lucro líquido do exercício, realizada de forma indevida, mediante utilização de documentação ideologicamente falsa, será considerada automaticamente distribuída aos sócios. Razão pela qual a base de cálculo é o total contabilizado a título de custos de forma indevida, sem o desconto do valor do imposto de renda da pessoa jurídica.

IRF. DECORRÊNCIA. AGRAVAMENTO DE PENALIDADE. Nem o conceito, nem os efeitos da solidariedade, artigos 124 e 125 do C.T.N., nem a legislação tributária ordinária autorizam a extensão a terceiro contribuinte, do agravamento de sanção tributária, imposta a infração qualificada, sob fundamento de lançamento por presuntividade decorrente, legalmente autorizado.

IRF. DECORRÊNCIA. Em matéria de lançamento fundado em presuntividade por decorrência, quando legalmente autorizada a presunção, o recolhimento do imposto de renda na fonte será exigido da pessoa jurídica, como responsável (Lei nº 2.862/56, art. 28 e 3.470/58, artigo 19). Inexiste fundamento ou base legal a extensão, à essa exigência, de penalidade agravada, por infração qualificada da pessoa jurídica, além de, se exigida, configurar dupla sanção qualificada ao mesmo autor da infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644
Recurso nº. : 111.655
Recorrente : VIAÇÃO DIADEMA LTDA.

RELATÓRIO

VIAÇÃO DIADEMA LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 59.126.011/0001-65, com sede na cidade de Santo André - Estado de São Paulo, à Rua do Salto, nº 66, jurisdicionado à DRF em Santo André - SP, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pela DRJ em Campinas - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 185/192.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 19/04/94, os Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social de fls. 01/21, exigindo-se o recolhimento de crédito tributário no valor total de 10.939,38 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), relativo a imposto de renda pessoa jurídica - Multa, imposto de renda na fonte e contribuição social, acrescidos da TRD acumulada, relativo ao período de 04/02/91 a 20/08/91, a título de juros de mora; da multa de lançamento de ofício de 50% e de 150% (notas fiscais inidôneas) e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto na fonte e contribuição social (excluído o período de incidência da TRD), relativo ao exercício financeiro 1989, correspondente ao período-base de 1988.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde se constatou que o contribuinte não comprovou, através de documentação hábil valores lançados na conta de despesas, bem como a empresa utilizou-se de notas fiscais inidôneas, consubstanciado na "Sumula de Documentação Tributariamente Ineficaz". Infrações capituladas nos artigos 154, 158, 165, 182, 183, inciso I, 191 e parágrafos, 192, 387, inciso I e 676, inciso III, todos do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional autuantes, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 14/18, o seguinte:

- que a "Sumula de Documentação Tributariamente Ineficaz", produzida pela DIVCAF/DRF/SOROCABA/SP, fls. 77/129, comprova que as referidas notas fiscais foram emitidas em nome de empresas inexistentes, fantasmas ou extintas, caracterizando-se, portanto, como documentos inidôneos, ideologicamente falsos, imprestáveis para comprovar custos e/ou despesas, dos quais a usuária utilizou-se com o objetivo de diminuir os impostos pertinentes;

- que os valores utilizados como despesas encontram-se registrados contabilmente na conta 4.01.02.02.0001 - Peças e Acessórios, no livro Diário nº 17, registrado na JUCESP sob o nº 144.219, em 07/11/89, cópias anexas às fls. 140/156;

- que diante das suspeitas de irregularidades, quanto da emissão das notas fiscais descritas nas relações anexas, além do que consta na Súmula já mencionada, efetuamos pesquisa no cadastro ORCA da Receita Federal e promovemos diligências junto as empresas envolvidas, gráficas relacionadas nas notas fiscais, etc., no sentido de obter dados mais concretos sobre a real emissão dos referidos documentos;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

- que sobre o fornecedor Aude Auto Peças Ltda. - Av. Santos Dumont, 430 - SP - CGC nº 61.409.170/0001-71, constatamos o seguinte:

a) - Conforme o processo decorrente da "Sumula de Documentação Tributariamente Ineficaz", produzida pela DRF de Sorocaba - SP, obtivemos as seguintes informações:

a.1) - pesquisa feita no cadastro do CGC indica que o número de inscrição constante das notas fiscais sob exame que o mesmo é inconsistente (empresa não cadastrada);

a.2) - conforme informações obtidas junto ao Fisco Estadual, revelam que trata-se de contribuinte fictício, visto o número de inscrição estadual ser inválido;

a.3) - em diligência fiscal, tentaram localizar o endereço constante das notas fiscais sob exame, qual seja Avenida Santos Dumont, 430, São Paulo - SP, não sendo o mesmo encontrado, visto nessa avenida não existir esse número.

b) - Posteriormente, em 19/11/93, documento de fls. 131, intimamos a Gráfica Telos S/A Equipamentos e Sistemas, citada no rodapé das notas fiscais apreendidas, a apresentar cópia da Autorização para Impressão de Documentos Fiscais nº 1840 de 02/81, e sua resposta nada acrescentou que pudesse evidenciar a existência da empresa, dado já ter decorrido 12 anos da data que consta como emissão do documento, impossibilitando averiguar a existência ou não da referida autorização;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

c) - Devido ao encontro na contabilidade da usuária de notas fiscais de empresa inexistente, caracterizando claramente a utilização de documentos inidôneos para majorar os seus custos e/ou despesas, consequentemente pagar menos impostos, estamos considerando as notas fiscais de emissão da Aude Auto Peças Ltda., elencadas na relação de notas fiscais, em anexo, como inidôneas por serem "fantasmas" (notas frias).

- que sobre o fornecedor Brozite - Distribuidora de Auto Peças Ltda. - Rua Sepetiba, 549 - Lapa - SP - CGC nº 52.757.804/0001-33, constatamos o seguinte:

a) - Conforme o processo decorrente da "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz", produzida pela DRF/Sorocaba - SP, obtivemos as seguintes informações sobre essa empresa, como a seguir descrevemos:

a.1 - pesquisa feita no cadastro do CGC indica que a empresa encontra-se com sua inscrição no CGC suspensa dada a omissão da apresentação de declarações de rendimentos a partir do exercício de 1986;

a.2 - para o Fisco Estadual trata-se de empresa não localizada desde 31/03/86;

a.3 - em diligência fiscal, comparecemos no endereço indicado na nota fiscal, ou seja, Rua Sepetiba, 549 - Bairro da Lapa - São Paulo - SP, onde existe uma residência assobradada, existindo no térreo uma garagem. Os vizinhos ao lado do prédio citado como endereço da empresa informaram-lhes desconhecer a existência de firma naquele local, ignorando se a mesma funcionou nesse endereço;

b) - Na pesquisa do cadastro ORCA da Receita Federal verifica-se que a empresa tem endereço divergente daquele das notas fiscais apreendidas, qual seja, Rua Barão de Iguape, 897, loja 4 - Liberdade - São Paulo - SP;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

c) - Dada a divergência de endereço acima citado procedemos uma diligência no endereço mencionado no cadastro do ORCA, onde constatamos o seguinte:

c.1 - no local funciona a empresa ROLLETRIC - Comercial e Importadora Ltda. - CGC nº 56.630.676/0001-13, de propriedade do Sr. José Paulo [Corrêa e Sebastião Jacinto Corrêa, com o ramo de comércio de rolamentos;

c.2 - atendeu-nos o Sr. Antônio Roque Banhos Gimenez, funcionário da empresa, que nos informou, por Termo, que estão estabelecidos no local desde 1986 e que desconhece a existência da Bronzitec Distr. de Auto Peças Ltda., naquele local ou em outro prédio próximo.

d) - Devido ao encontro na contabilidade da usuária, de notas fiscais de empresas inexistentes, caracterizando claramente a utilização de documentos inidôneos para majorar os seus custos e/ou despesas, conseqüentemente pagar menos imposto, estamos considerando as notas fiscais de emissão da Bronzitec Distribuidora de Auto Peças Ltda., elencadas na relação de notas fiscais, em anexo, como inidôneas por serem residuais (notas frias).

- que sobre o fornecedor Edpol Auto Peças e Acessórios Ltda. - Rua Prof. João L. de Campos, 182 Jundiaí - SP - CGC nº 53.365.268/0001-93, constatamos o seguinte:

a) - Em pesquisa no cadastro ORCA da Receita Federal, constatamos que esta empresa encontra-se com sua inscrição suspensa em virtude de ser omissa na apresentação da declaração de rendimentos a partir do exercício de 1987, não sendo possível a sua localização;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

b) - De acordo com o processo decorrente da "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz", produzida pela DRF/Sorocaba - SP, obtivemos as seguintes informações sobre essa empresa, como segue:

b.1 - conforme o Fisco Estadual trata-se de contribuinte não cadastrado. Tendo sido excluído do cadastro de contribuintes do ICMS a partir de 09/01/90;

b.2 - através de diligência fiscal compareceram no endereço da empresa constante do Cadastro CGC - Rua Prof. João L. de Campos, 182 - Jundiaí - SP, onde constataram que:

b.3 - no local funciona atualmente um pequeno bazar, de propriedade do Sr. Urbano Celso Buzzanato, tendo obtido a informação que há muito tempo atrás, sem poder precisar data, ali funcionou a empresa EDPOL, mas que há três anos ele aluga o salão e que, antes dele, no local funcionava uma pequena loja de roupas;

b.4 - O atual locatário do imóvel informou que desconhece se a empresa EDPOL encerrou suas atividades ou não, não tendo conhecimento de que a mesma esteja localizada em outro endereço;

b.5 - Concluíram que as notas fiscais constantes como de emissão da EDPOL Auto Peças e Acessórios Ltda., emitidas a partir de janeiro de 1988, são inidôneas.

d) - Devido ao encontro na contabilidade da usuária, de notas fiscais de empresas inexistentes, caracterizando claramente a utilização de documentos inidôneos para majorar os seus custos e/ou despesas, conseqüentemente pagar menos imposto, estamos considerando as notas fiscais de emissão da EDPOL - Auto Peças e Acessórios Ltda., elencadas na relação de notas fiscais, em anexo, como inidôneas por serem residuais (notas frias).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

Em sua peça impugnatória de fls. 160/171, apresentada, tempestivamente, em 09/05/94, a autuada, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, requer que a autoridade singular dê provimento a impugnação declarando insubsistente os autos de infrações lavrados, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que em preliminar solicita nulidade da ação fiscal, por entender que a ação fiscal que culminou com a lavratura do termo de verificação e constatação acima referido e com o termo de encerramento parcial da mesma data é nulo de pleno direito, à vista das graves arbitrariedades praticadas pelos senhores Auditores Fiscais do tesouro Nacional subscritores de tais documentos;

- que apesar do tratamento sempre cordial e educado, a não existência da prática de qualquer violência verbal ou física, o certo é que durante todo o período a empresa foi submetida a uma intensa coação moral que, por si só, representa abominável violência;

- que os Auditores encarregados da fiscalização levantaram a suspeita de que alguns documentos fiscais comprovantes de despesas realizadas com a manutenção dos veículos da frota operativa da impugnante fossem inidôneos;

- que ninguém, neste País ou em qualquer outro do mundo, ao efetuar uma compra, indagará do vendedor que o visitou ou do balconista que o atendeu sobre seu nome, nacionalidade, estado civil, naturalidade, números do documento de identidade e CPF, endereço, telefone e profissão;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

- que os Auditores apreenderam todas as notas fiscais. Nelas está a qualificação de quem vendeu e recebeu. Direito não lhes confere a lei e não lhes assiste de exigir os nomes das pessoas físicas, empregados das empresas vendedores, com as quais a impugnante ou seus prepostos tenham mantido entendimentos;

- que a técnica de conduzir o contribuinte ao desespero, fazendo guerra de nervos para causar-lhe abalo psicológico como o decorrente da exigência acima apontada resvala para a ilicitude. O ato resultante é nulo por isso, nos termos da legislação civil e nulo também por ofender o princípio da legalidade assegurado pela Constituição Federal;

- que os créditos tributários prescrevem em 5 anos, nos termos do disposto pelo art. 173, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66);

- que foram glosadas despesas de manutenção da frota de veículos operativos no importe total de Cr\$ 2.000.000,00, por despesas não comprovadas, e mais Cr\$ 23.597.138,10 em função do aproveitamento indevido de notas fiscais inidôneas;

- que houve duplicidade da exigência, em flagrante equívoco praticado pelos ilustres Auditores, pois as notas fiscais emitidas pela fornecedora Aude Auto Peças Ltda., foram tomadas como constitutivas das duas infrações;

- que os documentos declarados inidôneos são notas fiscais emitidas contra a impugnante, que recebeu as mercadorias nelas relacionadas e pagou o respectivo preço;

- que se aquela contribuinte foi descadastrada e continuou atuando no mercado foi ela quem cometeu a infração fiscal e não os contribuintes que continuaram adquirindo as mercadorias por ela comercializadas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

- que da mesma forma, se uma empresa não cadastrada atuou na praça, vendendo mercadorias e fornecendo documentos fiscais com a menção de um número de cadastro inexistente, cometeu a emitente dos documentos uma irregularidade e um crime e não quem, de boa fé, adquiriu as mercadorias assim fornecidas;

- que importante é por relevo, neste caso, que a impugnante comprou, pagou, recebeu e consumiu efetivamente as mercadorias e exigiu a emissão de notas fiscais;

- que quanto ao imposto de renda na fonte foi estabelecida a presunção de que teria havido lançamento de despesas operacionais baseadas em documentos inidôneos, razão pela qual os agentes fiscalizadores estabeleceram também a presunção de que o dinheiro relativo ao valor consignado em tais documentos não foi gasto, mas embolsado pelos sócios da impugnante. Teriam eles, nessas condições, sido beneficiados com uma distribuição disfarçada de lucros;

- que, ainda, quanto ao imposto de renda retido na fonte por ser mero reflexo da glosa do imposto de renda da pessoa jurídica, o crédito fazendário relativo não é exigível, pelas mesmas razões que determinarão a insubsistência da autuação principal;

- que quanto a Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas, exercício de 1989, período-base de 1988, sofreu severos ataques no judiciário e em recente decisão da Suprema Corte publicada no Diário da Justiça da União de 18 de março de 1994 concluiu que, embora constitucional o encargo só pode incidir sobre o lucro apurado nos anos-base posteriores a 1988.

Não houve a manifestação dos autores do procedimento fiscal em razão da revogação do estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, pelo artigo 7º da Lei nº 8.748, de 09/12/93



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência, parcial, da ação fiscal e pela manutenção, parcial, do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que a impugnante se insurge, preliminarmente, contra as exigências fiscais por entender que os trabalhos fiscais não teriam sido conduzidos em conformidade com a forma prescrita em lei. Entretanto, conforme conteúdo do temo de Intimação às fls. 67, não consta nenhuma exigência insuperável pela autuada;

- que em verdade, o que se objetivou com a referida solicitação foi permitir à autuada que tomasse conhecimento de que havia sido constatado, em sua contabilidade, a utilização de documentos inidôneos, e principalmente, permitir comprovar que as transações, apesar de tudo, efetivaram-se e estavam comprovadas por documentos hábeis que evidenciassem a inequívoca entrada de mercadorias na empresa, identificação dos transportadores, identificação dos beneficiários dos pagamentos, etc.;

- que quanto ao suposto transcurso do lapso prescricional, equivoca-se a contribuinte em sua interpretação ao art. 173 CTN. Parece ter a contribuinte pretendido se opor à constituição do crédito tributário por ocorrência da decadência. Entretanto, essa hipótese só se legitimaria se o crédito tributário tivesse sido constituído após 31/05/94, prazo final para constituição do crédito tributário, considerando-se a data de entrega da declaração do IRPJ como 31/05/89. Constituído o crédito tributário de ofício em 19/04/94, não há que se cogitar do transcurso do prazo decadencial;

- que quanto aos indigitados documentos, cumpre destacar que aqueles arrolados no termo de Constatação de fls. 14/20, foram reputados como inidôneos, tanto com fulcro nas Súmulas produzidas pela DRF/Sorocaba de fls. 77/129, como em procedimentos específicos desenvolvidos pelos autuantes;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

- que quanto às alegações da impugnante, os ténues argumentos com os quais pretende furtar-se da lei não lhe aproveitam. Notas fiscais emitidas após a cessação das atividades da empresa, contrafação de documentos fiscais com dados cadastrais inconsistentes, não podem ser considerados documentos fiscais. Documento é o escrito testificante do fato. Documento fiscal é aquele que, provido de empresa regular, assente dados verdadeiros. Entretanto, esta não foi a realidade constatada pela fiscalização que declarou serem os impressos em questão inidôneos, não podendo serem reputados como documentos fiscais por faltar-lhes o requisito essencial: a veracidade;

- que presume-se numa relação habitual entre cliente e fornecedor haja contatos telefônicos, troca de correspondência, pedidos de fornecimento, remessa de produtos, devoluções eventuais dos mesmos e toda a sorte de contatos que impliquem conhecimentos dos respectivos endereços e que, efetivamente, materializam essa relação. Entretanto, não foi isso que restou evidenciado nos presentes autos;

- que não procede a afirmação da impugnante de que a matéria que deu suporte fático ao lançamento pela não comprovação de despesas tenha sido utilizada, também, para composição do valor lançado devido à utilização de notas fiscais inidôneas. Conforme se pode observar na relação das notas fiscais às fls. 20, de emissão de Aude Auto peças Ltda., tidas como inidôneas, não consta a Nota Fiscal 12264, que embasou o lançamento a título de despesas não comprovadas. Em verdade, a NF 12264 foi excluída pela fiscalização, uma primeira vez, pela não comprovação da efetividade da operação e, uma segunda vez, por ter sido lançada em duplicidade, conforme lançamento contábil da contribuinte, em seu Diário nº 17, às fls. 102 e 239;

- que quanto a contribuição social sobre o lucro, tendo em vista a Resolução do Senado Federal nº 11/95 que suspendeu a exigência da referida contribuição no período-base de 1988, acolhe-se a impugnação da impugnante para excluir a referida tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia, em parte, os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA EXERCÍCIO 1989
DESPESAS NÃO COMPROVADAS** - Prevalece a glosa de custo quando apropriados em duplicidade ou quando não efetivamente comprovados com documentação hábil e idônea.

**CUSTOS INEXISTENTES - DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS - MULTA
AGRAVADA** - A apropriação de custos, respaldada em documentos fiscais inidôneos e aliada a não comprovação da efetividade da operação, comprova o evidente intuito de fraude.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE**

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - RESOLUÇÃO Nº 11/95 DO SENADO FEDERAL
"Art. 1º - É suspensa a execução do disposto no art. 8º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988".

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

EXIGÊNCIA FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 21/11/95, conforme Termo constante às fls. 181/184, e, com ela não se conformando, a autuada interpôs, em tempo hábil (11/12/95), o recurso voluntário de fls. 185/194, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelo pedido, se for o caso, da exclusão da TRD a título de juros de mora.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

Em 21/03/96, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Nilton Marques Ribeiro, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Campinas - SP, apresenta as Contra-Razões ao Recurso Voluntário, que, em síntese, são as seguintes:

- que a recorrente lançou como custos e despesas transações apoiadas em notas fiscais emitidas por empresas inexistentes;

- que a inexistência dessas empresas ficou cabalmente demonstrada pelas diligências efetivadas pela fiscalização;

- que cabia, pois, à recorrente fazer prova da efetiva ocorrência das operações descritas naquelas notas. No entanto, ela não conseguiu demonstrar sequer indícios da existência das transações;

- que dessa forma, independentemente de quem tenha emitido as notas, elas tornam-se imprestáveis para embasar os correspondentes custos e despesas, que, por isso, devem ser tidos por inexistentes;

- que o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 estabelece uma presunção de distribuição automática, aos sócios, da diferença verificada nos resultados da pessoa jurídica decorrente da omissão de receitas ou de qualquer outro procedimento que implique redução do lucro líquido do exercício;

- que com relação à multa de 150%, a jurisprudência trazida à colação pela recorrente não lhe aproveita, porque no caso dos autos essa penalidade não foi aplicada por mera decorrência, mas sim por ter ficado caracterizado o evidente intuito de fraude;



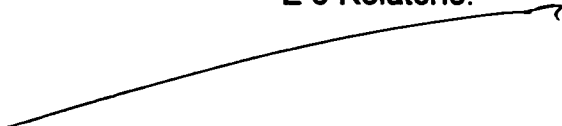
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

- que no tocante à aplicação da TRD no período anterior à edição da Lei nº 8.218/91, nenhuma irregularidade se constata, haja vista não ter ela criado exação nova, mas tão somente fixado qual a taxa de juros que deve incidir sobre os débitos para com a Fazenda Nacional.

Em 18 de março de 1996, a suplicante apresenta as razões aditivas de fls. 200/222.

É o Relatório.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A impugnante se insurge, em preliminar, contra as exigências fiscais por entender que os trabalhos fiscais não teriam sido conduzidos em conformidade com a forma prescrita em lei.

O Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei nº 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/72).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei nº 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto nº 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto nº 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

Ademais, o Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 1.041/94 diz o seguinte:

Art. 963 - Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante.

Art. 964 - Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal."

Como se verifica do dispositivo legal, a autoridade fiscal responsável pelos trabalhos de auditoria contábil/fiscal que solicitou as informações têm competência para decidir sobre que tipo de esclarecimentos o contribuinte deve prestar, e é a própria lei que atribui à autoridade fiscal o poder discricionário para solicitar ao contribuinte que forneça esclarecimentos sobre determinado assunto, quando julgar imprescindíveis ou possíveis. Entretanto, o poder discricionário de solicitar as informações/esclarecimentos não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade da infração.

Assim, após a análise das peças contido nos autos, entendo que não consta nenhuma exigência insuperável pela autuada, verifica-se que o objetivo da fiscalização quando das solicitações das diversas informações foi permitir à autuada que tomasse conhecimento de que havia sido constatado, em sua contabilidade, a utilização de documentos inidôneos, e principalmente, permitir comprovar que as transações, apesar de tudo, efetivaram-se e estavam comprovadas por documentos hábeis que evidenciassem a inequívoca entrada de mercadorias na empresa, identificação dos transportadores, identificação dos beneficiários dos pagamentos, identificação dos vendedores, etc.

Diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. A decisão foi proferida por funcionário ocupante de cargo no Ministério da Fazenda, que é a pessoa competente para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados fornecidos pela própria suplicante. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende, somente, ao fato dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional terem solicitados informações e/ou esclarecimentos sobre fornecedores da autuada, bem como constar no Auto de Infração a penalidade aplicada.

Ademais o Art. 60 do Decreto nº 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

A recorrente argüi, ainda, em sua defesa o instituto da decadência do prazo para a constituição do crédito tributário.

A respeito do assunto, dispõe o art. 711, do Decreto nº 85.450/80:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

"Art. 711 - O direito de proceder ao lançamento do imposto extingue-se após 5(cinco) anos, contados (Lei nº 5.172/66, art. 173):

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

II -

Parágrafo 1º -

Parágrafo 2º - A faculdade de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, à revisão do lançamento e ao exame nos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes, para os fins deste artigo, decai no prazo de 5 (cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo (Lei nº 2.862/56, art. 29)."

Depreende-se do inciso e do parágrafo supracitado, que a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após 5 (cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (no caso de contribuinte omissor na entrega da declaração de rendimentos), se aquele se der após esta data.

Como o recorrente apresentou a declaração de imposto de renda relativo ao exercício financeiro de 1989, correspondente ao ano-base de 1988, em 31/05/89, o prazo para contagem decadencial iniciou em 31/05/89, com vencimento em 31/05/94, como o lançamento do crédito tributário ocorreu em 19/04/94. Assim, não há que se cogitar do transcurso do prazo decadencial.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

A autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados extraídos da contabilidade da própria suplicante, nesse contexto, entendo que a autoridade julgadora agiu corretamente indeferindo, em parte, a peça impugnatória, pois a suplicante teve a oportunidade de exercer seu amplo direito de defesa, entretanto, não apresentou nenhum argumento convincente que justificasse tal medida, razão pela qual passo ao exame da questão fundamental da lide.

Não procede a afirmação da suplicante de que a matéria que deu suporte fático ao lançamento pela não comprovação de despesas tenha sido utilizada, também, para composição do valor lançado devido à utilização de notas fiscais inidôneas. A glosa se deu pelo fato que a NF 12264 foi lançada em duplicidade e pelo fato da falta de comprovação da efetividade da operação, pois somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.

Como se verifica no Relatório, parte do litígio se prende na discussão se a recorrente está sujeita a penalidade prevista no artigo 723 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, pelo preenchimento incorreto do livro de apuração do lucro real, apurando prejuízo fiscal maior que o devido, conforme o previsto na legislação legal pertinente, e por via de consequência ter deixado de reduzir o prejuízo fiscal no exercício.

Da análise dos autos verifica-se que a razão está com o Fisco, pois, tem-se que as multas aplicáveis são as previstas em lei para cada espécie de infração. Ora, se a recorrente deixou de reduzir o prejuízo fiscal no exercício em pauta, descumpriu uma obrigação tributária prevista no Regulamento de Imposto de Renda, para qual não há penalidade específica.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

Necessário se faz esclarecer que o contribuinte tem o direito de desistir de compensar, no prejuízo fiscal declarado, a diferença por ele apurada, entretanto, quando esta diferença for apurada pelo Fisco será sempre compensada com prejuízo fiscal, pois neste sentido a jurisprudência é mansa e pacífica quanto a necessidade de compensação dos prejuízos apurados pelo contribuinte com a matéria tributada pela fiscalização.

Convém esclarecer que a graduação do valor da multa prevista no artigo 723 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, fica a critério da autoridade lançadora, desde que obedecidos os limites mínimo e máximo. Pois, a autoridade lançadora possui poder discricionário para graduar a multa utilizando critérios próprios.

Poder Discricionário, conforme explica Hely Lopes Meirelles - Direito Administrativo Brasileiro, 16ª Edição, é:

"... o que o direito concede à Administração de modo explícito ou implícito, para a prática de atos administrativos com a liberdade na escolha de sua conveniência, oportunidade e conteúdo.

Convém esclarecer que poder discricionário não se confunde com poder arbitrário. Discricionariedade e arbítrio são atitudes inteiramente diversas. Discricionariedade é liberdade de ação administrativa, dentro dos limites permitidos em lei; arbítrio é ação contrária ou excedente da lei. Ato discricionário, quando autorizado pelo direito é legal e válido; ato arbitrário é sempre ilegítimo e inválido."

Assim sendo, se a lei estabelece os limites de aplicação da referida multa entre 97,50 UFIR e 292,64 UFIR, tendo a autoridade lançadora aplicado a mesmo dentro do limite legal permitido, agiu discricionariamente, ou seja, legal e validamente, e não arbitrariamente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

Não deve prosperar os argumentos apresentados pela suplicante, com os quais pretende furtar-se da lei. Notas fiscais emitidas após a cessação das atividades da empresa, contrafata de documentos fiscais com dados cadastrais inconsistentes, não podem ser considerados documentos fiscais, cabendo neste caso à autuada demonstrar que os custos/despesas foram efetivamente suportados, mediante prova de recebimento dos bens a que as referidas notas fiscais aludem.

Quanto à multa agravada de 150%, sua aplicação decorre do inciso II, do art. 729 do RIR/80, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, das quais citamos:

"TRIBUTAÇÃO REFLEXA - A tributação reflexa na pessoa física dos sócios decorre da tributação decidida no processo matriz contra a pessoa jurídica; comprovada vinculação direta e solidária, do sócio, aos ilícitos e fraudes apurados no processo matriz, é aplicável a multa de 150% (Ac. CSRF/01-0.018/79).

RENDIMENTO SONEGADO - É aplicável a multa de 150%, prevista no inciso, ao imposto incidente sobre o rendimento sonegado que for devido pelo titular ou sócio (s) com poder de gerência e também pelos sócios não gerentes, quando a Fiscalização, de qualquer forma, demonstrar a participação destes últimos na fraude, em razão da vinculação solidária nos fatos e atos fraudulentos, apurados na pessoa jurídica e de que esta foi mero veículo ou instrumento (Ac. CSRF/01-0.268/82).

NOTAS FRIAS - Uma vez provado no processo principal que a sociedade anônima, com evidente intuito de fraude, subtraiu lucros à tributação mediante o expediente de lançamento dos valores constantes das chamadas "notas frias" em conta específica de despesa do exercício, sobre o imposto cobrado na fonte, no processo decorrente, em razão da distribuição igualmente fraudulenta a beneficiários não identificados, recairá a multa agravada (Ac. CSRF/01.529/85).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

LUCRO OMITIDO - A parcela do lucro tributável omitida mediante comprovada utilização de "notas frias", confessada mediante o pagamento do imposto no processo matriz, configura distribuição do respectivo rendimento a pessoas não identificadas, sujeita a exigência do imposto na fonte, com acréscimo da multa de 150% (Ac. 1º CC 102-20.033/83)."

A decisão da autoridade singular muito bem colocou a questão da inexistência das firmas emitentes, especialmente, no que concerne à documentação acostada aos autos de que as emitentes das notas fiscais não existem legalmente.

De fato, restou evidenciado nos autos que as pretensas fornecedoras da recorrente, não se localizavam no endereço apontado nas notas fiscais apenas ao processo, assim como tiveram o seu registro no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda extinto, por ser omissor, restando com isso configurada a própria inexistência da empresa na data da emissão das notas fiscais.

Ora, se a empresa inexistente, é óbvio que todas as operações a ela atribuídas são irreais, incluindo-se nesse rol os fornecimentos que deram origem as importâncias lançadas nas notas fiscais em pauta. Daí impor-se a sua não aceitação como documentos lastreantes das operações, pois, segundo a legislação de regência, a tributação nestes casos, resulta de uma presunção legal "juris tantum" no sentido de que ocorreu registro de custos/despesas lastreadas em documentação fiscal inidônea. Portanto, o fato de constar na escrituração lançamentos baseados em documentos fiscais inidôneos, que a recorrente não logra comprovar adequadamente a sua existência, salvo prova em contrário a ser produzida pelo sujeito passivo, gera presunção de redução indevida do lucro líquido do exercício, através de custos inexistentes.

Além disso, a utilização de documentos ideologicamente falsos, configura fraude, assim definida no artigo 72, da Lei n.º 4.502, de 30/11/64:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

"Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento."

Indubitavelmente, a ação da recorrente teve o propósito deliberado de modificar característica essencial do fato gerador do imposto, pela alteração do valor da matéria tributável, tendo como resultado a redução do montante deste, materializando-se a hipótese supratranscrita.

Assim, uma vez provado no processo principal que a suplicante, com evidente intuito de fraude, subtraiu lucros à tributação mediante o expediente de lançamento dos valores constantes das chamadas "notas-frias" em conta específica de custos/despesas do exercício, sobre o imposto cobrado na fonte, no processo decorrente, em razão da distribuição igualmente fraudulenta, recairá a multa agravada de 150%, prevista no art. 729, inciso II do RIR/80.

Quanto ao aspecto da exclusão do imposto de renda pessoa jurídica do valor dos custos/despesas que reduziram indevidamente o lucro líquido do exercício, para apurar a base de cálculo do imposto de renda na fonte, o assunto, numa perspectiva mais abrangente, foi tratado pelo Decreto-lei nº 2.065/83, que disciplinou as situações de: a) - omissão de receitas e b) - qualquer outro procedimento que implique redução do lucro líquido do exercício.

O art. 8º desse Decreto-lei dispôs:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

"A diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por omissão de receitas ou por qualquer outro procedimento que implique redução no lucro líquido do exercício será considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e, sem prejuízo da incidência do imposto de renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento."

É de raso e cediço entendimento, que encontra guarida no texto legal e em remansosa jurisprudência, que verificada omissão de receita ou qualquer outro procedimento que implique na redução do lucro líquido do exercício, a autoridade tributária está autorizada a lançar o imposto de renda na fonte, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida ou o valor que reduziu o lucro líquido do exercício.

Como se vê na tributação exclusiva na fonte, como lucros automaticamente distribuídos, não cabe cogitar de qualquer redução de base de cálculo, nem mesmo do IRPJ lançado em função desta redução indevida.

Tratando-se de tributação reflexa, o julgamento daquele apelo deve, a princípio, se refletir no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu lograr comprovação de que não ocorreu omissão de receitas no processo principal, em condições normais, dever-se-ia manter, na íntegra, o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências quer a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

Por ser de justiça, convém ressaltar que não cabe a cobrança do encargo da TRD como juros de mora no período relativo a fevereiro a julho de 1991, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 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. Recurso Provido."

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para se excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.



NELSON MALLMANN



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-Designado

Ante o inafastável pressuposto da estrita legalidade, ínsito no processo de determinação e exigência de créditos tributários em favor da União, ao agravamento da multa do imposto de renda na fonte, exigido em decorrência daquele relacionado à pessoa jurídica, lançado com multa agravada, as seguintes considerações se impõem:

1.- O Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 85.450/80, que fundamentou que fundamentou as penalidades em lide, em seu Título VII, artigos 722 a 741, trata das sanções de ilícitos tributários, explicitando diferentes punições pecuniárias às especificidades das infrações em seu texto discriminadas. Minúcia (RIR/80, artigo 725, § 2º) a ponto de estabelecer penalidade quando na ocorrência de infração sem penalidade determinada (RIR/80, artigo 723).

1.1.- Assim, no capítulo IV, artigo 728, são discriminadas as penalidades aplicáveis em lançamento de ofício às pessoas físicas e jurídicas, enquanto que, no Capítulo V são especificadas as disposições referentes à arrecadação nas fontes.

1.2.- O evidente intuito de lesão ao fisco, através de ato ou omissão danosa consciente, rotulado de fraude, é drasticamente reprimido pelo agravamento da sanção pecuniária, conforme prescrito nos artigos 728, III, se lançamento de ofício e 729, II, se imposto arrecadado na fonte.

2.- Nesse contexto, ocioso mencionar que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

- distintos são os sujeitos passivos que venham a suportar aludidas penalidades, visto que, em relação a fonte, o contribuinte é o beneficiário do rendimento.

- pelas regras elencadas nos dispositivos retrocitados a reparação do dano deve ser procedida, direta e, em princípio exclusivamente, por quem a praticou, por ação ou omissão consciente e dolosa.

2.1.- Por isso mesmo:

- o autorizativo legal à punição mais severa se direciona à infração direta, especificamente identificada, e ao sujeito da ação ou omissão, conscientemente lesiva ao Estado, quer pessoa física, quer jurídica;

- impõe, à sua aplicação, a evidencia, não a presuntividade, do intuito de fraude;

- dadas as conotações que a cercam, o agravamento de penalidade, inadmite, "per se", sua extensão, nem mesmo ao amparo da presuntividade legal ancorada na decorrência, de arbitramento do rendimento de terceiro, ainda que beneficiário e/ou partícipe de ação ou omissão tributária dolosa do sujeito passivo.

2.2. - "Ad argumentadum tantum", v.g., imagine-se a situação de fraude fiscal, por notas "frias" de despesas, ou mesmo gratuitas, de gastos inexistentes, conscientemente apropriadas à redução do resultado da pessoa jurídica. Nessa hipotética situação:

- o Estado, como sujeito ativo da obrigação tributária, estará ressarcido pela glosa de tais despesas, exigido o tributo com as cominações legais, inclusive penalidade agravada, aplicáveis;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

- evidentemente, será inexigível o mesmo tributo, ou a penalidade agravada, também ao outro partícipe da ação dolosa, ante o pleno ressarcimento do poder tributante por um dos envolvidos;

- a ambos, entretanto, como guardião da Justiça, o Estado poderá punir criminalmente.

- isto é, na ocorrência de infração tributária e crime penal, inadmite-se, por mera extensão, a punição tributária de todos. Somente a penal.

3. - O fundamento do ato declaratório deste feito, o auto de infração, no agravamento da penalidade, se direciona à pessoa jurídica, conforme enquadramento da autuação no artigo 743, I, do RIR/80 e, dado o lançamento decorrente do imposto de renda na fonte, por extensão, agrava-lhe a penalidade.

3.1.- Ora,

- não é porque a legislação autorize a presuntividade do benefício do sócio, por decorrência, ante a subtração de resultado à tributação da pessoa jurídica (Decreto-lei nº 2.065/83, artigo 8º), que "ipso facto", esteja autorizada, por extensão da mesma decorrência, o agravamento de cominação legal aplicável ao infrator e infração identificados também ao beneficiário presumido, contribuinte distinto daquele.

4.- "Last but not least", o conceito de solidariedade, explicitado no artigo 124 do C.T.N., trazido do artigo 896 do Código Civil Brasileiro, por expressa disposição do artigo 125 do mesmo C.T.N., não tem os mesmos efeitos daquele. Porquanto, "verbis":

"Art. 125.- Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

**Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644**

I.- o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II.- a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um dele, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III.- a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.” (grifo não do original).”

4.1.- A leitura, de meridiana clareza, do dispositivo da Lei Complementar supra transcrito, deixa inequívoco que:

- no silêncio da lei tributária a solidariedade tributária se restringe, exclusivamente, ao pagamento, isenção, remissão ou prescrição de tributo devido por contribuinte determinado, exigido de ofício;

- não se autoriza o agravamento de penalidade pecuniária também a terceiros, ainda que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (CTN, artigo 124, I);

- refere-se e se limita a situação concreta e específica, mesmo quando objeto de agravamento de penalidade a infração, por evidenciação do intuito de fraude e identificado o sujeito passivo infrator.

4.2.- De outro lado, a legislação tributária ordinária somente estende a punição ao responsável nos casos de efeitos penais de infração a seus dispositivos, conforme disposições dos artigos 11, § 4º, da Lei nº 4.357/65 e 6º da Lei nº 4.729/65 (RIR/80, artigos. 742, § 2º e 745). Pela óbvia impossibilidade de detenção ou reclusão de contribuinte, pessoa jurídica, que tenha praticado a infração caracterizadora também de crime penal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.001326/94-04
Acórdão nº. : 104-14.644

5.- Do exposto segue-se que, extravasar a sanção tributária agravada a terceiros, por extensão ou por mera decorrência, face à presunção legalmente autorizada, de benefício daqueles de renda omitida pelo sujeito à sanção, é equivocado e sem amparo legal.

5.1.- Sem menção a que, "in casu", o imposto da fonte será exigido da pessoa jurídica, como responsável, uma vez constatada sua falta de recolhimento (Leis nº. 2.862/56, artigo 28 e nº 3.470/58, artigo 19, RIR/80 artigo 679), como nas hipóteses de reduções indevidas do lucro líquido, que ensejem sua presunção de distribuição a sócios (Decreto-lei nº 2.065/83, artigo 8º).

5.2.- Isto é, a pessoa jurídica é duplamente punida pela mesma infração, com penalidade agravada: como contribuinte e infrator identificado de subtração danosa de renda tributável e pelo recolhimento do imposto na fonte, incidente sobre a mesma renda, presumidamente distribuída a terceiros, contribuintes distintos. Convenha-se, nem a legislação penal admite a dupla punição ao mesmo réu, pelo mesmo feito.

Na esteira dessas considerações dou provimento parcial ao recurso para, além dos encargos moratórios da TRD excluir também o agravamento da penalidade relativa ao imposto de renda na fonte.

Sala das Sessões - DF, 21 de março de 1997


REMIS ALMEIDA ESTOL