



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

LADS/

Processo nº : 10805.002657/94-07

Recurso nº : 111.666

Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1991 a 1993

Recorrente : VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.

Recorrida : DRJ em Campinas - SP.

Sessão de : 11 de junho de 1997

Acórdão nº : 101-91.136

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO-** Não apontada a alegada ofensa ao princípio da legalidade, não prospera arguição de nulidade do lançamento. Todas as pessoas físicas e jurídicas residentes ou domiciliadas no País sujeitam-se à fiscalização permanente do imposto de Renda, não havendo nenhuma ilegalidade no fato de estarem todas as empresas de um mesmo proprietário submetidas à fiscalização ao mesmo tempo. Os poderes da fiscalização são amplos, não se restringindo, no caso de apuração de infração, à simples proposta de aplicação da penalidade.

**NULIDADE DA DECISÃO-** Não é nula a decisão se o julgador monocrático, tendo se manifestado sobre os fundamentos de direito e de fato da defesa, não fez alusão aos acórdãos mencionados pelo impugnante.

**CUSTOS /DESPESAS -** A falta de comprovação da efetivação do dispêndio contabilizado, mediante apresentação de documento hábil e idôneo, autoriza sua glosa.

**CUSTOS/DESPESAS LASTREADOS EM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA-** Comprovada inequivocamente a inidoneidade dos documentos que deram suporte à contabilização dos custos/despesas, cabe ao contribuinte comprovar a efetividade da operação, a fim de, assim, comprovar não ter agido como dolo ao contabilizá-los.

**IRF-ART. 8º DO DL 2.065/83 .** Não prospera o lançamento com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, em relação a fatos geradores ocorridos a partir do ano de 1989, por ter sido aquele dispositivo legal revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO-** Os valores que indevidamente reduziram o resultado do exercício devem a ele ser adicionados para recompor a base de cálculo da contribuição.

**TRD -** Até a entrada em vigor da Lei 8.218/91, os juros de mora não podem ser calculados segundo os índices da TRD.

Rejeitada as preliminares e, no mérito, recurso parcialmente provido.


Processo nº : 10805.002657/94-07

Acórdão nº : 101-91.136

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação o Imposto de Renda na fonte, bem como a TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Sustentação oral feita pelo Dr. Carlos Gatasse Kalume.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, KAZUKI SHIOBARA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISO DE ASSIS MIRANDA.

Processo nº : 10805.002657/94-07

Acórdão nº : 101-91.136

Recurso nº : 111.666

Recorrente : VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.

## RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados os autos de infração de fls. 02/20, formalizando crédito tributário no valor global de 8.819.225,27 UFIR, compreendendo lançamentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social Sobre o Lucro , juros de mora e multa por lançamento *ex-officio*.

Os fatos estão minuciosamente descritos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls 21/63 e consistem , resumidamente, na não comprovação, através de documentos hábeis e idôneos, de despesas contabilizadas em 18/10/90 no valor de CR\$ 4.350.396,00 e na utilização, nos anos-base de 1990, 1991 e 1992, de notas fiscais inidôneas, respectivamente nos montantes de CR\$ 203.821.642,30, CR\$ 1.231.438.171,91 e CR\$ 505.712.640,00, emitidas por empresas inexistentes ou fantasmas, extintas, ou, quando emitidas em nome de pessoas jurídicas existentes, eram notas fiscais contrafatadas, caracterizando-se como documentos ideologicamente falsos, utilizados com o objetivo de diminuir tributos .

Impugnando a exigência, alega, preliminarmente, inconstitucionalidade dos autos de infração por afronta aos Princípio da Indelegabilidade da Competência Tributária e da Exclusão da Responsabilidade, sob o fundamento de que a empresa não está obrigada a exercer fiscalização quanto à validade dos documentos fiscais que recebe. No mérito, diz que mantém escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, que as despesas são necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, que foi observado o disposto no art. 192 do RIR/80, que não ocorreu pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, que as despesas não se configuram como indedutíveis, sendo inaplicável a norma do art. 387, I, do RIR/80. Solicita sejam aceitas as mesmas razões para impugnação dos autos reflexos, exceto



Processo nº : 10805.002657/94-07

Acórdão nº : 101-91.136

quanto à Contribuição Social, que entende ser inconstitucional. Insurge-se contra a TR, e contra a aplicação da UFIR em relação ao ano de 1992, por entender haver violação ao Princípio da Anterioridade, eis que a Lei 8.383/91 só foi efetivamente publicada em 02/01/92.

Em 09/10/95 apresenta impugnação aditiva trazendo doutrina ( lição de Celso Antônio Bandeira de Mello) quanto à irresponsabilidade pelo ilícito tributário, aditando que a autuada só teria acesso às súmulas após notificada de exigência fiscal nelas fundada, que a suspensão de inscrição do CGC não pode ensejar glosa das compras efetuadas, que ocorreu incorreção no procedimento quanto às notas ditas frias, pois os próprios auditores indicaram as datas de pagamento e entrada dos produtos no estabelecimento, que, quanto às notas inidôneas, é defeso ao Fisco impor-lhe multa, pois simplesmente “cumprira a regra de direito aplicável à espécie e que consistia na providência única que, perante nota fiscal formalmente em ordem, lhe é imposto para controle da regularidade jurídica de sua contraparte”, que quanto às notas fiscais calçadas, a infração é de quem emite, não justificando multa agravada, que não houve prova da inexistência das Pessoas Jurídicas emitentes dos documentos, havendo apenas declarações prestadas por terceiros, que não ficou tipificado o evidente intuito de fraude a justificar a penalidade agravada, que não cabe a exigência do IRF com base no DL. 2065/83, conforme farta jurisprudência do Conselho, discordando, ainda, do agravamento da multa por decorrência, que é incabível a aplicação da TRD no período de 01/02 a 31/07/91, por força de decisão do STF que declarou inconstitucional a TR para servir de indexador, bem como ser indevida a aplicação da TR para os encargos no período subsequente do ano de 1991, face à iterativa jurisprudência dos outros tribunais.

O julgador singular rejeitou a preliminar e manteve integralmente a exigência, conforme decisão de fls 1761 a 1790, assim ementada :

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

PERÍODOS-BASE : 90, 91 E 92

#### **CUSTOS/DESPESAS - EFETIVIDADE**

A falta de comprovação quanto à efetividade das operações, relativamente a documentos fiscais contabilizados, fundamenta a glosa realizada.

#### **CUSTOS/DESPESA - DEDUTIBILIDADE APOIADA EM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA**

A apropriação de custos, estribada em documentos fiscais eivados de vícios que os tornem imprestáveis aliada à não comprovação da efetividade da operação, comprova o evidente intuito de fraude, justificando a aplicação de multa agravada.

#### **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

Por força de decisão por parte do Excelso Pretório, a Contribuição Social sobre o Lucro - CSSL é constitucional nos períodos-base iniciados a partir de 1989.

#### **IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

Aos casos de omissão de receita e redução indevida do lucro líquido ocorridos nos períodos-base encerrados até 31 de dezembro de 1992 é aplicável o disposto no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. A partir e 1º de janeiro de 1993, a matéria subordina-se ao preceito constante do art. 44 da Lei 8.541/92

#### **TAXA REFERENCIAL DIÁRIA**

É legal a aplicação da TRD sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento. Permissivo legal contido no art. 3º “caput” e inciso I da Lei 8.218/91.

#### **UNIDADE FISCAL DE REFERÊNCIA**

A publicação da Lei 8.383, de 30/11/91, no DOU de 31/12/91 em nada infringiu ao princípio da anterioridade, sendo, portanto, aplicáveis seus dispositivos a partir de 01/01/92.

#### **EXIGÊNCIAS FISCAIS PROCEDENTES “**

Ciente da decisão em 23/01/96, a empresa apresentou recurso em 13/02/96, argumentando, em síntese, que :

I- a) Preliminarmente, a decisão *a quo* afirma que não exigiu que o contribuinte realizasse qualquer trabalho investigatório, bastando que apresentasse prova da efetividade da operação, mas esse não é o suporte fático da peça acusatória. A única glosa que não teve como supedâneo as “Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficazes” é a do



tópico 1 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal” circunstância que levaria o contribuinte a realizar trabalhos investigatórios. Por isso, reitera a preliminar suscitada.

b) Ainda preliminarmente, a DRJ não se pronunciou sobre mais de duas dezenas de acórdãos do Conselho reproduzidos na impugnação, o que acarreta nulidade da decisão.

II- O item 1 do Termo diz que o contribuinte deixou de comprovar, através de documentos hábeis e idôneos, o valor relativo à nota-fiscal 2486, de 18/10/90, emitida por Auto Peças Cinimar Ltda., registrada às fls 260 do Diário 22, cujo pagamento ocorreu em 21/10/91, conforme lançamento na fl. 9 do Diário 23, mas o Fisco não comprovou, nem sequer esclareceu, quais os vícios ou omissões que eivavam tal documento de inábil e inidôneo. Além disso, a decisão monocrática modificou o fundamento da irrogação inicial ( a glosa foi por ser o documento inábil ou pela comprovação da efetividade da operação ?) sem reabrir prazo para o contribuinte se manifestar. A partir do art. 9º, § 2º do Decreto-lei 1.598/77, cabe ao Fisco comprovar a inveracidade dos fatos constantes da escrituração mantida com observância das disposições legais pertinentes. O termo reproduz todos os elementos que o Fisco alega não terem sido comprovados, bastando uma diligência no estabelecimento do emitente para constatar a idoneidade da nota fiscal. Invoca a nulidade da decisão que inovou os elementos fáticos da irrogação ou que seja provido recurso face à inexistência de elemento que dê suporte fático à acusação.

III- Quanto ao item “ Custos/Despesas-Dedutibilidade Apoiada em Documentação com Falsidade Material e Ideológica”:

a) A decisão afirmou que “*após selecionar e relacionar diversos documentos fiscais, a fiscalização solicitou a comprovação da relativa EFETIVIDADE*”. A palavra efetividade, inserida no trecho transcrito, é abstrata e imprecisa, posto que não especifica o fato, o objeto ou o requisito documental objeto da pretendida comprovação da relativa efetividade. Tal imprecisão constitui-se cerceamento de defesa e viola o princípio da reserva legal, conforme iterativa jurisprudência do Conselho de Contribuintes .



b) Afirmou, ainda, a decisão que *“em resposta à solicitação, a contribuinte afirma não ter controle sobre as entradas/saídas de peças do almoxarifado, sobre os veículos de entregas pelos fornecedores, e que todos os pagamentos foram feitos em dinheiro. Diante dessas informações, têm os agentes do Fisco suspeita de que estão diante de irregularidade. (Elevado valor das operações, falta de controle das entregas, pagamento em dinheiro)”*. Ao afirmar que os Agentes do Fisco basearam-se em suspeita, o procedimento fiscal desatendeu o princípio da reserva legal.

c) Nas peças impugnatórias já fora esclarecido que não havia controle de entrada e saída de peças no almoxarifado porque a empresa não fazia estoque, e as peças e acessórios comprados eram destinados ao uso imediato nos veículos de sua frota; as entregas eram feitas em veículos dos próprios fornecedores; e os pagamentos eram efetuados em dinheiro porque a empresa possui cofre forte em sua garagem, onde protegia a receita de sua arrecadação ( feita em dinheiro ou vale transporte). Até a chegada do carro forte na sede da empresa, para transportar o numerário para os bancos, os pagamentos eram feitos em dinheiro.

d) O Fisco não produziu prova suficiente para caracterização de conluio, dolo ou fraude por parte da recorrente, que praticou suas relações comerciais levando em conta o “Princípio da Aparência”, já que as empresas com as quais mantinha relações comerciais sempre se mostravam aptas para a realização das operações e seus documentos fiscais apresentavam-se formalmente corretos.

e) Afirmar a decisão recorrida que *“não tendo produzido qualquer prova relativa à real ocorrência das operações consignadas nos documentos fiscais, por via de consequência, há que se deduzir que esse procedimento decorreu de ato volitivo da ora impugnante “*, porém o ônus da prova , no caso, é do Fisco, que acusa, e não de quem é acusado.

f) A irrogação de evidente intuito de fraude funda-se em suposição ou presunção, como se observa na afirmação da decisão de que *“parece não restar dúvidas e que estamos diante do verdadeiro intuito de fraude. Se as operações não ocorreram, como já*

Processo nº : 10805.002657/94-07

Acórdão nº : 101-91.136

*demonstramos que não, o que aconteceu? Mais de duzentas notas fiscais já são suficientes para convencer-se até os mais refratários a ver o evidente intuito de fraude. Se não foi com esse intuito, com qual foi ?”*

g) As notas fiscais abordadas como fraudulentas se revestem de toda formalidade , pelo que seria impossível ao contribuinte prever qualquer irregularidade por parte do emitente.

h) A Fiscalização não promoveu sequer um levantamento físico e quantitativo das peças e acessórios adquiridos pela empresa para verificar se, excluídas aquelas cuja aquisição pretendia glosar, a frota teria condições de manter a trafegabilidade de seus veículos em perfeita condição de uso.

i) O Fisco não comprovou o elemento volitivo referente à fraude. As irregularidades apontadas não foram praticadas pela empresa autuada, sendo de responsabilidade das emitentes dos documentos. De acordo com o art 121 do CTN, a sujeição passiva, no caso, é dos emitentes.

IV- Com a alteração da legislação de regência da Contribuição Social, introduzida pela Lei 8.034/90, sua base de cálculo passou a ser o lucro contábil, antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições e exclusões enumeradas no art. 2º. Portanto, as despesas não dedutíveis não devem ser adicionadas ao lucro líquido do exercício para obter o valor impositivo da Contribuição.

V A jurisprudência antiga e uniforme do Conselho é no sentido de não estarem alcançadas pela tributação prevista no art. 8º do DL 2.065/83 as situações fáticas ocorridas a partir do ano-base de 1988.

VI- O Conselho , reiteradamente, vem decidindo que a TRD só poderia ser cobrada como juros de mora a partir de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91.

Requer :



Processo nº : 10805.002657/94-07

Acórdão nº : 101-91.136

-Sejam acolhidas as arguições de nulidade.

-Seja convertido o julgamento em diligência para submeter os elementos contábeis da empresa ao confronto entre o total das aquisições contabilizadas e o quantitativo de veículos em utilização no tráfego usual e satisfatório.

-se entender conveniente e justo, por economia processual, seja dado provimento ao recurso.

Em 01/04/96 fez chegar a este Conselho "Razões Aditivas ao Recurso", que leio em sessão .

É o relatório.

## VOTO

Conselheira, SANDRA MARIA FARONI, RELATORA

Algumas das questões argüidas como preliminares são, na realidade, questões de mérito, e como tal serão oportunamente apreciadas.

Questões preliminares, rigorosamente, são a argüição de nulidade do auto de infração (por preterição de requisitos essenciais do lançamento , ofensa aos princípios da legalidade, da capacidade contributiva e da impessoalidade, e por não obediência à garantia do devido processo legal) e de nulidade da decisão por não ter se manifestado sobre os Acórdãos do Conselho de Contribuintes referidos nas peças impugnatórias e por ter alterado a irrogação da inicial sem reabertura de prazo. As demais questões intrincam-se com as de mérito, e serão oportunamente apreciadas.

Sobre a ofensa ao princípio da legalidade, da impessoalidade e da capacidade contributiva, faz a Recorrente, no Aditivo ao Recurso, longa citação doutrinária, para concluir que *“toda ação fiscal executada sem prévia e expressa previsão legal, sobre ser ilegítima e arbitrária, vulnera o sistema constitucional de proteção ao contribuinte, que não pode ficar à mercê do alvedrio das autoridades fiscais, em que pese as necessidades de caixa do Erário e a diversidade de ilicitudes fiscais que vêm sendo praticada neste País por autoridades públicas e demais pessoas influentes na sociedade brasileira, como é público e notório pela imprensa.”* Menciona, ainda, que os lançamentos contestados possuem *“grande dose de subjetivismo, sobre ser o resultado de ações fiscais concentradas em todas as empresas de um mesmo proprietário ( enquanto grande número de contribuintes ficam à margem das ações fiscais).* E mais, *“...salta aos olhos que, na tentativa de indicar fato ou fatos imponíveis, o ilustre autor do lançamento investivado procedeu a menções atípicas, como aliás é atípico o próprio auto de infração em face também do exagerado crédito tributário.”*

Em momento algum a Recorrente precisou em que consistiu o desrespeito ao princípio da legalidade no ato administrativo do lançamento que, aliás, não se vislumbra. Não há, também, qualquer aspecto de subjetivismo no fato de estarem todas as empresas de um mesmo proprietário sob fiscalização. Sujeitam-se à fiscalização relativa ao imposto de renda todas as pessoas físicas e jurídicas residentes ou domiciliadas no País e, conforme dispõem os art. 24 da Lei 4.357/64, e 3º do Decreto-lei 433/69, a fiscalização do é exercida através de ação fiscal **direta, externa e permanente**. Nenhuma arbitrariedade ou ilegalidade pode ser identificada com o fato de estarem todas as empresas de um mesmo proprietário sob investigação. Quanto ao valor do crédito, ele decorre da aplicação das normas legais pertinentes à apuração da base de cálculo, alíquota, penalidades pecuniárias e acréscimos legais ( juros de mora e correção monetária).

Alega, ainda, a Recorrente que o auto de infração *“ foi lavrado com preterição de formalidade obrigatória estabelecida no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, dado faltar-lhe a clareza necessária na descrição dos fatos, na medida que remete o contribuinte para termos fiscais que também não são muito esclarecedores.”*



Improcede a afirmativa. Na “Descrição dos Fatos” contida nos autos de infração os autuantes , além de fazerem referência ao Termo de Verificação e Constatação Fiscal **que faz parte integrante do auto** ( “valor apurado conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal lavrado nesta data e que fica fazendo parte integrante deste Auto de Infração” ) , descrevem perfeitamente o fato ( “...relativo a despesas não comprovadas através de documentação hábil e idônea” e “.....relativo a aproveitamento de notas fiscais inidôneas como despesas operacionais”). Ademais disso, o mencionado Termo descreve, minuciosamente, ao longo de 35 páginas, os fatos. E a empresa compreendeu exatamente a acusação ( que mais clara não poderia ser) e dela se defendeu.

Diz, ainda, a empresa, que os fiscais violaram o mandamento do art. 142 do CTN quando aplicaram penalidade em lugar de apenas propô-la.

A esse respeito oportuno transcrever as considerações de Alberto Xavier, na sua obra “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, Editora Resenha Tributária, 1977, pag. 54 :

“.....Entendemos que as autoridades de fiscalização dos tributos têm poderes mais amplos que os de uma simples proposta de aplicação de penalidades fiscais. Na verdade, sendo as penalidades fiscais - ao revés do que sucede com as penas criminais \_ penalidades fixas; e sendo, por outro lado, a atividade administrativa tributária plenamente vinculada, aliás nos termos do próprio artigo 142 do C.T.N., - não faz sentido que as referidas autoridades se limitem a propor algo que já decorre direta, automática e inexoravelmente das normas sancionatórias. Este é também o entendimento consagrado na legislação ordinária, de que é exemplo - ao lado de numerosas leis que se referem à “imposição de multas” (Lei nº 2.354/54, art. 34 e Lei nº 4.481/64, art. 9º) - o art. 10 do Decreto nº 70.235 de 6.3.72, segundo o qual o auto será lavrado por servidor competente e conterà obrigatoriamente a disposição legal infringida e a *penalidade* aplicável ou a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias.

Como muito bem observou NOÉ WINKLER, o próprio art. 142 do Código Tributário Nacional apenas se refere a “proposta” de aplicação de penalidade, “quando for o caso”, ou seja, em determinadas circunstâncias previstas na lei em que a imposição direta e imediata seja impossível.



Um caso destes pode ser o da infração constatada por funcionário incompetente para lavrar o auto de infração, o qual; deverá então limitar-se a uma simples “proposta”(art. 12 do Decreto nº 70.235/72) ”.

Não é fato que o julgador monocrático tenha alterado a irrogação contida no primeiro item do auto de infração. Os auditores intimaram o contribuinte a apresentar os documentos comprobatórios de valor contabilizado como despesa. Deixando, o contribuinte de cumprir a intimação, foram as despesas glosadas. Ou seja, a acusação feita pela Fiscalização não é de que os documentos comprobatórios das despesas não são hábeis ( como quer fazer crer a recorrente), mas sim, de que eles não existem, e assim não ficou comprovada a efetividade da operação, tal qual consta da decisão recorrida.

Também não inquina de nulidade a decisão o fato de a mesma não fazer alusão aos acórdãos do Conselho mencionados na impugnação. A defesa do contribuinte deve se fundamentar em razões de fato e de direito, e sobre elas deve o julgador se manifestar. A jurisprudência administrativa serve apenas como reforço de fundamentação, quer da defesa, quer do julgamento, mas não como a própria fundamentação. Isso porque os julgados dos Conselhos não se revestem do caráter de norma complementar, não integrando a legislação tributária. Dessa forma, uma vez que o julgador se manifeste sobre os fundamentos da defesa, a não alusão aos acórdãos usados como reforço da fundamentação utilizada não implica cerceamento de defesa.

Rejeito, pois, todas as preliminares.

Passo ao mérito.

### **Imposto de Renda- Pessoa Jurídica**

#### **Despesas não comprovadas**

Afirma a Recorrente que o Fisco não comprovou, sequer esclareceu, quais vícios e/ou omissões que eivavam o documento glosado ( Nota-Fiscal 2486, de 18/10/90) de inábil e inidôneo. E nem poderia fazê-lo, é evidente, pois a auditoria não teve acesso ao documento

Processo nº : 10805.002657/94-07

Acórdão nº : 101-91.136

mencionado na escrituração do contribuinte para embasar a despesa contabilizada. A acusação que pesa sobre o contribuinte não é de **ter apresentado documento inábil ou inidôneo**, mas sim, de **não ter apresentado documento hábil e idôneo**. A única forma de elidir a acusação seria mediante a apresentação da referida nota fiscal, cuja idoneidade e habilidade, aí sim, a Fiscalização poderia aferir.

Quanto ao ônus da prova da inveracidade dos fatos registrados na escrituração, que a Recorrente entende ser do Fisco, é preciso lembrar que, nos termos do § 1º do art. 9º do Decreto-lei 1.598/77, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**. E o art. 4º do Decreto-lei 486/69 estabelece que “a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam modificar sua situação patrimonial.”

Portanto, compete exclusivamente ao contribuinte apresentar os documentos comprobatórios dos fatos escriturados, não sendo ônus do Fisco diligenciar junto a terceiros para fazer a prova, como pretende a Recorrente.

Mantém-se a glosa.

#### **Custos/despesas baseados em documentação inidônea.**

Diga-se, inicialmente, que em momento algum a Fiscalização transferiu à recorrente a responsabilidade pelo exercício de funções fiscalizatórias, “com o escopo de policiar as ações de pessoas com as quais se relaciona em suas atividades comerciais”. Ao contrário, a Fiscalização exerceu, ela própria, em 1992, cuidadosa investigação nas empresas constantes como emitentes dos documentos fiscais, de tal investigação resultando as **SÚMULAS DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ** anexadas às fls. 420/432 do processo. E ainda, posteriormente às súmulas, investigação junto às empresas (gráficas) constantes como impressoras dos documentos, junto a sócios ou ex-sócios ( no caso de empresas desativadas), etc., tendo



restado indubitosa a falsidade dos documentos. Os documentos não foram rejeitados por um ou outro fato isolado ( estar a firma com sua inscrição no CGC suspensa, por exemplo), mas por um robusto conjunto probatório, eficientemente levantado pela Fiscalização e que consta dos autos ( Fls 21 a 55 e 420 a 432). Da Recorrente, a única providência que a Fiscalização exigiu foi que provasse a efetividade das operações contabilizadas com base nos referidos documentos ( “comprovação do efetivo pagamento e recebimento dos bens e/ou mercadorias ou a prestação de serviços...”). E a palavra EFETIVIDADE não é abstrata e imprecisa, como declara a Recorrente, mas tem significado indubitoso ( Veja-se Novo Dicionário Aurélio` : **Efetividade.S.f.** 1. Qualidade de efetivo. 2. Atividade real, resultado verdadeiro : *a efetividade de um serviço, de um tratamento.* 3. Realidade, existência). Portanto, só o que foi exigido da ora Recorrente foi que comprovasse que as operações contabilizadas com base nos documentos que o Fisco provou serem inidôneos realmente existiram.

Conforme já dito, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, mas desde que embasada em documentos que assegurem a veracidade do que está escriturado. Assim, para impugnar os fatos escriturados pelo contribuinte, é ônus da Fiscalização provar que os documentos que os embasam são inidôneos. Todavia, feita a prova da inidoneidade dos documentos por parte do Fisco, passa a ser ônus do contribuinte provar que os fatos ocorreram , o que provaria, por via de consequência, a ausência do dolo de sua parte. Não compete ao Fisco fazer levantamento físico e quantitativo das peças e acessórios acobertados por documentos inidôneos para demonstrar se sem eles a frota teria ou não condição de trafegar. Uma vez fartamente provada a inidoneidade dos documentos, inverteu-se o ônus da prova quanto aos fatos registrados, cabendo ao contribuinte provar sua efetividade. Não o fazendo, tem-se como não efetivadas as operações , e como fraudulenta, com o fim de pagar menos imposto, sua contabilização.

É de ser mantida a glosa, bem como a multa agravada

**Contribuição Social Sobre o Lucro**



Processo nº : 10805.002657/94-07

Acórdão nº : 101-91.136

De acordo com o artigo 2º da Lei nº 7.689/88, a base de cálculo da Contribuição Social é o resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda. Dessa forma, sobre quaisquer diferenças apuradas no resultado da pessoa jurídica incidirá a contribuição.

Uma vez que a base de cálculo da Contribuição parte do resultado do exercício apurado de acordo com os princípios da legislação comercial, os valores contabilizados como despesa ou custo relativos a operações cuja efetividade o contribuinte não comprove devem ser incluídos na base de cálculo, uma vez que reduziram indevidamente o resultado do exercício.. Na realidade, só não são incluídos os valores cuja escrituração deva ser, obrigatoriamente, no LALUR, ou seja aqueles que, **por sua natureza exclusivamente fiscal**, não reúnem os requisitos para serem registrados na escrituração comercial.

A multa exasperada é de ser mantida, porque os fatos que deram origem ao lançamento de ofício se caracterizaram como fraudulentos.

#### **Imposto de Renda na Fonte**

A exigência do Imposto de Renda na Fonte foi feita com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. Ocorre que este Conselho, por suas diversas Câmaras, tem reiteradamente entendido ter sido esse dispositivo revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei 7.713/88, que regularam inteiramente o regime de tributação na fonte sobre lucros e dividendos. Nesse sentido, também, o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 06/96.

Por ter sido feita com base dispositivo legal revogado, não prevalece a exigência.

#### **TRD**

No que se refere à TRD, a exigência constante do Auto de Infração, deu-se a título de juros de mora.

A jurisprudência dominante neste Conselho é no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991,



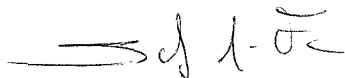
Processo nº : 10805.002657/94-07

Acórdão nº : 101-91.136

quando entrou em vigor a Lei 8.218/91. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9º da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei ou transformou retroativamente correção monetária em encargos moratórios. E a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/ 01-01.733/94, uniformizou entendimento e firmou jurisprudência, à qual me rendo, no sentido de que, por força do disposto no artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária- TRD só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91.

Tendo em vista o exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o imposto de renda na fonte , bem como para determinar que a incidência dos juros de mora segundo a TRD só se faça a partir de 01/08/91.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 1997



**SANDRA MARIA FARONI**