



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10805.002661/94-76  
Recurso nº : 111.163  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex(s): 1990 e 1991  
Recorrente : VIAÇÃO SÃO CAMILO LTDA.  
Recorrida : DRJ – CAMPINAS/SP  
Sessão de : 17 de fevereiro de 1998  
Acórdão nº : 108-04.915

Recurso de Divergência RD/108-0.223

IRPJ – GLOSA DE DESPESAS – Legítima a glosa de despesas de manutenção de veículos suportadas por documentos fiscais inidôneos cuja comprovação consta dos autos.

IR FONTE – Inaplicável aos anos de 1989 e 1990 a tributação na fonte de que trata o art. 8º do Decreto-lei nº. 2.065/83 que vigorou até 31.12.88, após revogado pela Lei nº. 7.713/88, que surtiu efeito a partir de 01.01.89.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Mantida a exigência no processo matriz de imposto de renda pessoa jurídica, idêntica decisão estende-se ao de exigência da contribuição social considerando a mesma base fática.

TRD – Inaplicável a vigência retroativa da incidência de juros calculados pela TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, no que respeita ao disposto no art. 30 da Lei nº. 8.218/91.

MULTA DE MORA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - CUMULATIVIDADE COM MULTA DE OFÍCIO – Incabível a exigência da multa de mora quando esta tem como base de cálculo a mesma utilizada para a exigência da multa de ofício prevista no artigo 728 III do RIR/80.

IRPJ e CSL - CUSTOS E DESPESAS INEXISTENTES - DOCUMENTOS INIDÔNEOS: Sujeitam-se à glosa e à imposição de multa agravada, os custos de aquisição de peças para manutenção de veículos sustentados por documentos inidôneos.

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por VIAÇÃO SÃO CAMILO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) cancelar a exigência do imposto de renda devido na fonte; 2) declarar que a multa de mora por atraso na entrega da declaração incide apenas sobre o imposto devido declarado; 3) excluir a incidência da TRD excedente a 1% (um por cento) ao mês, no

Processo nº. : 10805.002661/94-76

Acórdão nº. : 108-04.915

período de fevereiro a julho de 1991. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira (Relator) e Ana Lucila Ribeiro de Paiva que ainda excluíam integralmente a multa de mora por atraso na entrega da declaração e reduziam a multa de ofício qualificada, e Mário Junqueira Franco Júnior e Jorge Eduardo Gouvêa Vieira que também reduziam a multa de ofício qualificada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o Conselheiro Nelson Lósso Filho para redigir o voto vencedor.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



NELSON LOSSO FILHO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL e MARCIA MARIA LORIA MEIRA.

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

Processo nº : 10805.002661/94-76  
Acórdão nº : 108-84.915

Recurso nº : 111.163  
Recorrente : VIAÇÃO SÃO CAMILO LTDA.

**R E L A T Ó R I O**

**VIAÇÃO SÃO CAMILO LTDA.**, empresa com sede na Rua do Salto, nº 66, Vila Assunção, Santo André/SP, inscrita no C.G.C. sob nº 57.512.600/0001-56, inconformada com a decisão monocrática que indeferiu sua impugnação, recorre a este colegiado.

A matéria objeto do litígio diz respeito a IRPJ, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e IRF, referente aos exercícios de 1990 e 1991, com base na seguinte fundamentação:

**IRPJ**

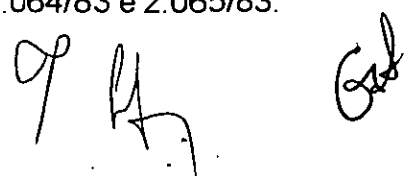
**LUCRO REAL**  
**CUSTOS DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**  
**CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS**

Durante os exercícios de 1990 e 1991, a empresa utilizou-se de Notas Fiscais "frias", tal fato, consubstanciado nas "Súmulas de documentação tributariamente ineficazes", comprova que as referidas Notas Fiscais foram emitidas em nome de empresas inexistentes ou fantasmas, extintas, ou quando as empresas existiam, tratavam-se de notas contrafeitas, caracterizando-se, portanto, como documentos inidôneos, imprestáveis para comprovar custos ou despesas.

Base Legal : Arts. 154, 158, 182, 183, I, 191 e parágrafos, 192, 387, I, e 676, III, sujeitando-se à multa do art. 728, III, todos do RIR/80.

**IRF**

Trata-se de tributação reflexa de IRF, referente ao exercício de 1990 e 1991, com base no art. 8º do decreto-Lei nº 2.064/83 e 2.065/83.



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

Processo nº. : 10805.002661/94-76  
Acórdão nº. : 108-04.915

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**

Trata-se de tributação reflexa de Contribuição Social, referente aos exercícios de 1990 e 1991, com base no disposto no art. 2º da Lei 7.689/88.

Tempestivamente impugnando, a empresa alega que:

- Preliminarmente, os Autos de Infração são inconstitucionais, por afrontarem os princípios da indelegabilidade da competência tributária e da exclusão da responsabilidade. Fundamentando suas alegações, afirma que efetivamente, as peças foram adquiridas e pagas em dinheiro.

- No mérito, as empresas fornecedoras existiam, conforme atestam os elementos colhidos na Junta Comercial. Não cabe à autuada fazer pesquisas sobre cada empresa com as quais negocia. Não existem publicações oficiais declarando a inidoneidade das empresas fornecedoras. Concluindo, a empresa tece considerações jurídicas em que procura demonstrar que não poderia investigar previamente as empresas fornecedoras, já que isso implicaria em desrespeito ao princípio da indelegabilidade tributária.

- No mérito, reconhece que existiam empresas operando irregularmente, e fornecendo mercadorias em nome de terceiros. Entretanto, afirma que os elementos trazidos "Nada provam, porém, contra a Impugnante. E Fraude não se presume".

- Outrossim, afirma que as despesas foram contabilizadas conforme as disposições legais, expressas pelos arts. 191 e 192 do RIR/80, não ocorrendo a pretendida infração ao art. 197. Dessa forma não caberia a adição destas despesas ao lucro líquido do exercício, conforme dispõe o art. 387, I do RIR/80.

- É inconstitucional a exigência da Contribuição Social, ilegal a utilização da TR como indexador de créditos tributários no período de 01/02/91 a 31/12/91, e também inconstitucional a utilização da UFIR para indexação de tributos antes de 01/01/93.

A autoridade singular, julgou a exigência fiscal procedente, em decisão assim ementada:

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

Processo nº. : 10805.002661/94-76  
Acórdão nº. : 108-045915

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**  
**EXERCÍCIOS DE 1990 E 1991**

**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.*

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - INCONSTITUCIONALIDADE** - *A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional. (PN CST 329/70)*

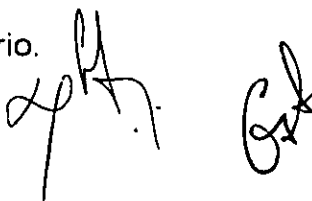
**TRIBUTAÇÃO REFLEXA**  
**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**  
**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE**

*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 PROCEDENTE".**

Em suas razões de apelo, a Recorrente ratifica as alegações contidas na peça impugnatória, acrescentando a juntada de jurisprudência acerca das matérias litigadas, inclusive insurgindo contra a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

É o relatório.



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

Processo nº. : 10805.002661/94-76  
Acórdão nº. : 108-04.915

**V O T O**

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator:

Recurso tempestivo, dele conhecido.

As imposições tributárias serão apreciadas destacadamente em função da modalidade de exigência que encerram.

**- IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

O lançamento corresponde à glosa de despesas com aquisição de peças para manutenção de veículos da frota da Recorrente, fundada na determinação de utilização de documentos fiscais inidôneos para suporte das referidas aquisições.

Tenho para mim que assiste razão ao Fisco neste particular, uma vez que foram proporcionadas oportunidades ao sujeito passivo para que comprovasse a legitimidade da documentação fiscal de suporte das aquisições, não tendo logrado fazê-lo no curso do procedimento. Por outro lado, o Fisco procedeu a um minucioso e criterioso trabalho de levantamento da situação das operações junto aos fornecedores, mediante diligências levadas a efeito, obtendo informações trazidas aos autos que denotam a não efetivação das operações por parte dos fornecedores, sendo assim, resultam ineficazes para cômputo na determinação do lucro real os documentos fiscais objeto de glosa.

Ademais, denota-se incabível a arguição pela Recorrente de exclusão de sua responsabilidade pela idoneidade dos documentos, tendo em vista que não constitui sua atribuição a perquirição acerca da regularidade fiscal das empresas com as quais transaciona. De fato, não constitui atribuição do contribuinte a investigação sobre a regularidade fiscal ou não das empresas com que se relaciona comercialmente, no entanto, assume o ônus de invalidade para fins de tributação se eventuais irregularidades forem apuradas quando confrontadas a regularidade e legitimidade da documentação de suporte e resultarem não confirmadas pelos emitentes, como no caso presente, onde os elementos constantes dos autos não deixam margem de dúvidas sobre a

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

Processo nº. : 10805.002661/94-76  
Acórdão nº. : 1108-04.915

inidoneidade das notas fiscais que lastrearam as aquisições que foram glosadas como despesas, razão pela qual, merece subsistir a exigência em tela.

**- IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

A matéria objeto do litígio diz respeito à aplicação temporal da norma jurídico-tributária que dispõe sobre a tributação decorrente a título de imposto de renda na fonte sobre lucros presumidamente considerados distribuídos aos sócios pela pessoa jurídica que, de forma ilegítima, face à legislação do imposto sobre a renda, reduziu o resultado do exercício.

Com o advento da Lei nº 7.713/88, art. 35, resultou nova disciplina tributária, sujeitando os sócios à tributação de 8% calculado tendo por base o lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas, restando, assim, revogado o comando do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, tornando ilegítima a pretendida exação em causa.

Ao regular inteiramente o regime de tributação na fonte sobre lucros e dividendos, transferindo o aspecto temporal da hipótese de incidência, do momento da distribuição, para o momento em que o lucro líquido deve ser apurado, e alterar as correspondentes alíquotas e base de cálculo, a lei nova revogou a anterior, de conformidade com o art. 101 da Lei nº 5.172/66 (CTN), combinado com o art. 2º, parág. 1º, in fine, do Decreto-lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro).

Em consequência, torna-se descabida a imposição fiscal objeto do presente, relativa ao lucro dos períodos-base de 1989 e 1990.

Posteriormente, o art. 44 da Lei nº 8.541/92 reeditou o dispositivo do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, dirimindo todas as dúvidas até então existentes em torno da revogação do mencionado dispositivo, uma vez que restabeleceu a tributação em causa, todavia, com eficácia a partir de 01.01.93, denotando que se não houvesse ele sido revogado pela Lei nº 7.713/88, não haveria nenhum motivo para uma lei posterior voltar a tratar de matéria contida em lei de vigência plena e indiscutível.

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

Processo nº. : 10805.002661/94-76  
Acórdão nº. : 108-04.915

Considerando que as leis que instituem ou majorem tributos, ou ainda, que definam novos casos de incidência tributária, só entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação, segundo o princípio da irretroatividade consagrado pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional, conclui-se que a tributação prevista no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 vigorou até 31.12.88, e no período que medeia de 01.01.89 a 31.12.92 aplica-se a norma contida no art. 35 da Lei nº 7.713/88, portanto, incabível a pretensão fazendária de instituir exigência tributária nos anos de 1989 e 1990, com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, aos eventos da espécie ora tratada.

**- CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**

No que respeita à exigência em tela, considerando o princípio da decorrência em sede tributária, uma vez subsistente a imposição do imposto de renda pessoa jurídica, idêntica decisão estende-se a esta, não merecendo reparos neste particular o decidido pela autoridade monocrática.

**- ENCARGO DA TRD**

Relativamente à exclusão da cobrança da TRD do crédito tributário remanescente, tendo em vista que este Colegiado vem entendendo não aplicável a cobrança da TRD no período de fevereiro a julho de 1991 sobre créditos tributários correspondentes a períodos anteriores e, mais recentemente, a própria Administração Tributária, através da Instrução Normativa nº 32, de 09.04.97, do Secretário da Receita Federal, resolveu dispensar a cobrança da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, merece reconhecimento parcial o apelo neste particular.

**- MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO**

Resulta ilegítima a aplicação da penalidade em causa quando considerada como base de cálculo o valor do imposto lançado em procedimento de auditoria fiscal e não o declarado, que constitui a correta base de cálculo, sendo assim, merece ser desconstituída a aplicação desta multa.



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

Processo nº. : 10805.002661/94-76  
Acórdão nº. : 108-04.915

**- MULTA AGRAVADA (150%)**

Da análise das circunstâncias que envolvem os fatos que tipificam a tributação não se pode dizer que houve o *“evidente intuito de fraude”* que a lei exige para a aplicação da penalidade agravada. O Fisco embasou sua investigação exclusivamente quanto à idoneidade dos documentos fiscais de fornecimento de material para manutenção, deixando de empreender qualquer averiguação no tocante à efetiva utilização dos materiais, portanto, não resultou configurada conduta irrefutavelmente caracterizada como dolosa a justificar o agravamento da penalidade, razão pela qual, não merece prosperar a aplicação da multa agravada, passando a incidir a multa regulamentar de 50% “ex-officio”.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir a tributação do imposto de renda na fonte, a cobrança da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, a aplicação da multa por atraso na entrega da Declaração e a aplicação da multa agravada.

Sala das Sessões-DF, em 17 de fevereiro de 1998.

  
LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA



**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro: NELSON LÓSSO FILHO – Relator Designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o ilustre relator, peço vênia para dele discordar quanto à imposição da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos e da dispensa do agravamento da multa de ofício nos casos da constatação de fraude.

**Multa de Mora de 1% por Atraso na Entrega da Declaração**

Tenho votado neste tribunal ser possível a exigência de ofício da multa de mora de 1% por atraso na entrega da declaração, não aceitando entretanto que ela incida sobre os valores de imposto levantados pela auditoria fiscal, bem dizer, só admitindo ser sua base de cálculo o montante apurado e declarado pela contribuinte.

O artigo 727 do RIR/80, como também a disciplina contida no artigo 17 do Decreto-lei 1.967/82, prevê que a multa de mora de 1% ao mês, pela constatação da entrega da declaração de rendimentos após o prazo legal fixado, incide sobre o imposto devido, ou seja o imposto informado pela contribuinte na declaração de rendimentos. Sobre o imposto apurado pela fiscalização já incide a multa de ofício prevista no art. 728, II, do RIR/80, sendo impróprio utilizar essa mesma base para penalizar também o atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Vejo, pelo demonstrativo de fls. 07, que parte da multa imposta a contribuinte por atraso na entrega da declaração, equivalente a 2.922,89 UFIR, teve como base de cálculo o imposto lançado de ofício nos exercícios de 1990 e 1991, devendo pois este montante ser considerado indevido, por não poder coexistir tal exigência cumulativamente com a multa de lançamento de ofício imposta sobre a mesma base. Assim, voto no sentido de excluir da exigência o valor de 2.922,89 UFIR relativo à multa por atraso na entrega da declaração.

### **Desconsideração da Multa Agravada no Percentual de 150%**

Em relação à exigência da multa agravada, prevista no artigo 728, III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80, é clara a disposição para que em situações onde o Fisco constate a ocorrência de fraude deva ser aplicada a multa de 150%. Está assim redigido este artigo:

“Capítulo IV – Multas de Lançamento de Ofício.

Art. 728 – Nos casos de ofício, serão aplicadas as seguintes multas (Decreto-lei nº 401/68, art. 21):

(.....)

III – de 150% ( cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de evidente intuito de fraude, definido no artigo 71 a artigo 73 da Lei 4.502, de 30/11/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

No Auto de Infração às fls. 03, na descrição das infrações detectadas pela fiscalização, consta informação que o motivo do lançamento foi a glosa de despesas nos exercícios de 1990 e 1991, por ter a empresa apresentado para sua comprovação notas fiscais consideradas como inidôneas.

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 16/35 e Auto de Infração IRPJ, fls. 03, pesa contra a Recorrente a acusação de ter-se utilizado de documentos de compra de peças para manutenção de veículos das empresas Edpol – Auto Peças e Acessórios Ltda., Auto Peças Cimicar, Auto Peças Saraiva Ltda., Pneus Gonçalves Ltda. e Shop Diesel – Peças para Motores Ltda., considerados como inidôneos pelo fisco, por pertencerem à empresas fictícias e que tais documentos não correspondem às efetivas operações neles descritas.

A fiscalização realizou seus procedimentos de auditoria para chegar à conclusão desta irregularidade. Para cada empresa suspeita de emissão de notas fiscais consideradas como inidôneas, que já tinha contra si súmula de emitente de documentação tributariamente ineficaz, foi efetuada pesquisa nos cadastros da Secretaria da Receita Federal, diligência no local indicado como sede da empresa, confirmação da confecção do documentário junto às gráficas constantes das notas fiscais e diligências e

correspondências para Secretaria de Fazenda Estadual e Junta Comercial da jurisdição das mesmas. Além disso, cuidou o fisco de efetuar a Intimação de fls. 579, para que a pessoa jurídica adquirente comprovasse o recebimento e pagamento das peças.

A auditoria fiscal da Secretaria da Receita Federal procurou assim tipificar a situação operacional de cada um dos emitentes de documentos considerados como fictos, trabalho este resultante de pesquisas e diligências realizadas, depoimentos colhidos e investigações acerca da efetividade das supostas operações (empresas inexistentes no local indicado na nota fiscal; gráfica impressora do documentário fiscal inexistente e com número de inscrição no CGC inválido ou outras irregularidades constatadas nos controles fiscais da Receita Federal, empresas omissas na apresentação da declaração de rendimentos, com inscrição no CGC suspensa etc). Concluindo o Fisco por desconsiderar como válida a documentação apresentada para lastrear tais despesas, não correspondendo às operações nelas descritas, sem a comprovação, portanto, do efetivo recebimento das mercadorias e de seu pagamento, implicando em redução indevida do resultado do exercício de 1990 e 1991.

Todos estes elementos trazidos aos autos militam contra a recorrente, que em nenhum momento logrou colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pelo Fisco, seja por meio de documentos, seja através de informações e depoimentos prestados por terceiros.

Caberia à autuada contraditar esse conjunto probatório, demonstrando a efetividade das operações comerciais realizadas, comprovando a entrada das peças em seu estabelecimento e seu real pagamento.

Caracterizada então a redução da base tributável mediante a utilização de documentos inidôneos, que não correspondem à compras efetuadas pela autuada, é pertinente a imposição da multa agravada de 150%, prevista no art. 728, III, do RIR/80, vigente à época dos fatos.



O Conselho de Contribuintes tem confirmado a multa agravada para condutas dessa natureza, como se pode verificar do julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF nº 01-1.851/95, assim ementado:

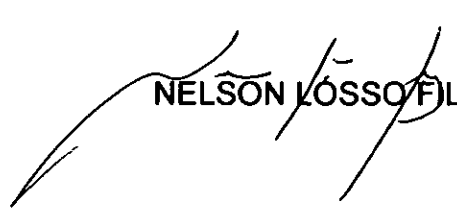
**"NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS-** Provada pelo fisco a utilização de "notas frias" para lastrear custo/despesa operacional, procedem a tributação do valor correspondente e a multa agravada de 150%, por caracterizado o evidente intuito de fraude, sendo incabível a quem delas se beneficiou tentar eximir-se da exigência fiscal alegando desconhecimento da situação, ao invés de comprovar de forma inequívoca a idoneidade dos documentos."

Finalmente, por outro giro, trago mais um argumento para tornar incabível a desclassificação da multa agravada e a opção de se impor a multa de 50% prevista no artigo 728, II do RIR/80. A irregularidade apurada e que motivou a glosa, teve como fundamento a descaracterização da despesa, por falta da comprovação efetiva das operações descritas nas notas fiscais consideradas inidôneas, não se tratava, portanto, de mera despesa indedutível por desnecessária ou por qualquer outro motivo de indedutibilidade, tratava-se sim de comprovação com documentos inidôneos. Neste caso não há meio termo, ou as despesas estão comprovadas e não se fala em glosa, ou a documentação apresentada não é válida, inidônea, devendo ser aplicada a multa agravada de 150%.

Assim, voto no sentido de:

1- excluir da exigência o valor de 2.922,89 UFIR, referente a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, que teve por base valor levantado pela auditoria fiscal;

2- manter a multa agravada no percentual de 150%.

  
NELSON LÓSSO FILHO

