



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Recurso nº : 131.452
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1996 a 1998
Recorrente : CENTRO DE ENSINO SUPERIOR NILTON LINS - CESNL
Recorrida : DRJ-BELEM/PA
Sessão de : 15 de abril de 2004
Acórdão - nº : 103-21.589

DECADÊNCIA - Em conformidade com a jurisprudência deste colegiado, decai o direito de constituir o crédito tributário, cinco anos após a ocorrência do fato gerador, não só para os impostos, como para as contribuições sociais.

SUSPENSÃO DO PROCESSO - A alegação de ingresso na esfera judicial para cancelar o ato que suspendeu a imunidade não é suficiente para determinar a suspensão do processo até a decisão final do feito judicial.

IRPJ - IMUNIDADES - Comprovada a perda da imunidade da entidade de ensino, correto a exigência do Imposto de Renda apurado em balanço revestido das formalidades legais.

OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Não logrando a fiscalizada afastar a presunção de omissão de receita, após intimações para esclarecimentos sobre os valores depositados e feitos os expurgos das transferências e devolução de cheques, procedente o levantamento fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS - Comprovada a falta de contabilização de receitas efetivamente recebidas, procedente o lançamento que adicionou tais valores ao lucro real apurado.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - Não havendo fatos ou argumentos a ensejar outra conclusão, mantido o lançamento de IRPJ, igual decisão deve revestir os lançamentos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CENTRO DE ENSINO SUPERIOR NILTON LINS -- CESNL.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pela contribuinte e por maioria de votos, ACOLHER a preliminar suscitada de ofício pelo Conselheiro Relator, de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1995, vencidos nesta parte os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

e Cândido Rodrigues Neuber que não a acolhiam, e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de lançamento *ex officio* agravada de 150% (cento e cinquenta por cento) ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e do voto do relator que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2004

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

Recurso nº : 131.452

Recorrente : CENTRO DE ENSINO SUPERIOR NILTON LINS - CESNL

RELATÓRIO

CENTRO DE ENSINO SUPERIOR NILTON LINS, sociedade já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, contra a decisão proferida pela autoridade colegiada julgadora de primeira instância que manteve os lançamentos consignados nos Autos de Infrações de fls. 162/193, relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para a Seguridade Social (COFINS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, mais acréscimos legais, relativos aos anos-calendários 1995, 1996 e 1997, exercícios de 1996, 1997 e 1998.

De acordo com a descrição dos fatos (fls. 165/167), a autuação decorreu da constatação das seguintes irregularidades:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS DE EXERCÍCIOS FUTUROS

R\$ 2.276.000,00

Omissão de receitas de prestação de serviço a diversas entidades lançadas à conta de Receitas de Exercício Futuro, mas não apropriadas ao resultado no ano-calendário de 1997, quando foram realizadas as atividades, conforme item 03.2, do Termo de Constatação (fls. 195/196);

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

R\$ 2.000.635,68

Omissão de receitas de prestação de serviços, referente a recursos recebidos a título de Incentivo Fiscal na área de informática e não contabilizados no ano-calendário de 1997, conforme item 03.1, do Termo de constatação de fls. 195/196;

R\$ 638.870,00

Omissão de receitas de prestação de serviços à TELEAMAZON não



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

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

escrituradas, conforme item 04 do Termo de Constatação Fiscal de fls. 197/198;

002 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS

R\$ 37.775,76, em 31/12/1995

R\$ 1.532.407,17, em 31/12/1997

Omissão de receita referente a depósitos bancários não contabilizados e cuja origem o contribuinte não comprovou, mesmo intimado para tanto, no Termo de Solicitação de Esclarecimento de fls. 122/126;

Enquadramento legal: Regulamento do Imposto de Renda (RIR, de 1994), aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 225, 226, 227, 229 e 230, 243, art. 43. §§ 2º e 4º, da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo art. 3º. da lei no. 9.064/95, art. 24, da Lei nº 9.249/95 e art. 42, da Lei nº 9.430/96.

003 - DESPESAS NÃO COMPROVADAS

R\$ 197.053,11, em 31/12/1995

R\$ 55.193,11, em 31/12/1996

R\$ 89.456,44, em 31/12/1997

Falta de comprovação de despesas contabilizadas, solicitada pelo Termo de Intimação de fls. 70/88, de acordo com item 02 do Termo de Constatação Fiscal de fls. 195;

Enquadramento legal: Regulamento do Imposto de Renda (RIR, de 1994), aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, arts. 195, incisos I, 196, 197 e parágrafo único, 243 e 247;

004 - DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

R\$ 12.614,50, em 31/12/1995

R\$ 28.434,40, em 31/12/1996

R\$ 20.418,66, em 31/12/1997

Dedução de despesas e encargos não necessários referentes a compras de material de construção e prestação de serviços destinados à construção de imóvel de terceiros (Complexo Educacional Nilton Lins, de propriedade da Campus Sociedade Educacional Ltda.), de acordo com o item 01 do Termo de Constatação Fiscal de fls. 194/195;

Enquadramento legal: Regulamento do Imposto de Renda (RIR, de 1994), aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, arts. 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242 e 243;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

005 - LUCROS NÃO DECLARADOS
R\$ 1.631.024,42, em 31/12/1996
R\$ 447.941,01, em 31/12/1997

Lucros não declarados, de acordo com o item 05 do Termo de Constatação Fiscal de fls. 198, obtidos a partir da Demonstração do Resultado do Exercício de fls. 311, transcrita no Livro Diário.

Enquadramento legal: Regulamento do Imposto de Renda (RIR, de 1994), aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, arts. 195, 196, e 960.

A autuação foi decorrente da suspensão da imunidade tributária a que fazia jus o contribuinte, conforme historiado às fls. 163/165, objeto do processo nº 10283.003419/2001-37.

A forma de tributação adotada foi a do Lucro Real anual, assim justificada pelos Autuantes:

"FORMA DE TRIBUTAÇÃO

Tendo sido suspensa a imunidade tributária da entidade no que diz respeito aos impostos incidentes sobre o patrimônio, renda e serviços vinculados às suas finalidades essenciais, durante os anos calendários 1995, 1996 e 1997, é de suma importância definir a forma de tributação utilizada na constituição do crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e seus reflexos, nos anos calendários abrangidos pela Fiscalização.

O art. 179 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94), aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94, define possíveis bases de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica: Lucro Real, Presumido ou Arbitrado.

Fica excluído da discussão o SIMPLES, por tratar-se de tratamento tributário aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte optante da referida modalidade de recolhimento.

De acordo com o artigo 521 do RIR/94, a modalidade de pagamento do imposto de renda com base no lucro presumido é OPTATIVA e não obrigatória. Desta forma, para fazer jus a tal forma de tributação, seria necessária a opção da pessoa jurídica, formalizada através da entrega da correspondente Declaração de rendimentos. Tendo em vista a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

entrega das declarações de isenção/imunidade, concluímos ser improcedente a sua tributação com base em tal modalidade. Descabe, de igual modo, a tributação com base no lucro arbitrado, prevista no art. 539 do RIR/94, haja vista a incoerência das situações previstas em seus incisos. Vale ainda ressaltar que, apesar de a entidade não ter escriturado o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), o referido lucro é perfeitamente aferível através da análise da escrituração comercial da mesma, fato que afasta a hipótese de arbitramento.

Em termos de escrituração comercial, a entidade apresentou os Livros Razão e Diário referentes aos anos calendário 1995, 1996 e 1997. Os Livros Diário foram devidamente autenticados em Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas. As seguintes informações são pertinentes:

AC	nº do Registro	Livro
95	208845	B
96	232347	B
97	248477	B

Uma vez que a entidade elabora o balanço patrimonial em base anual, efetuando os lançamentos de depreciação e correção monetária na mesma base, utilizamos como forma de tributação, neste caso o Lucro Real Anual

Todos os documentos utilizados na presente Fiscalização estão anexos no Processo de Suspensão, nº 10283.003419/2001-37.

Outrossim, tendo a autoridade fiscal vislumbrado a ocorrência, em tese, de ilícito penal, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais que deu origem ao processo nº 10283.006401/200197."

Cientificado, em 29/06/2001 (AR de fls. 201), o contribuinte apresentou impugnação, às fls. 206/232, onde alega as razões adiante sintetizadas:

Em preliminar:

- que é uma sociedade civil sem fins lucrativos, desfrutando da imunidade do art. 150, VI, "c", da Constituição Federal;
- que enquanto não se provar que não desatendeu, efetivamente, os requisitos do art. 14 do CTN. Continuará imune à tributação, por mais que na órbita administrativa tal não seja reconhecido
- que o processo de suspensão da imunidade arrancou da impugnante o direito de defender-se com amplitude das imputações formuladas pela fiscalização, desrespeitando o contraditório e incorrendo em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

cerceamento do direito de defesa;

- que a Constituição, no art. 5º, inciso LV, garante "aos litigantes, em processo administrativo e judicial e aos acusados em geral, o direito ao contraditório e à ampla defesa, com os e recursos a ela inerentes";

- que o intuito da União em receber o que não lhe pertence fica evidente pela redação do § 8º, do art. 32, da Lei nº 9.430, de 1996, verbis: "A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado", o que implica para o impugnante a obrigação de pagar valores, mesmo à mingua da decisão final;

- que a ampla defesa é garantia de todo acusado, tanto em processo judicial como em administrativo, como forte instrumento à concretização das garantias fundamentais. Logo, cerceado o direito de defesa, nulo estará o processo;

Ainda, em requerimento preliminar, a fim de evitar que o processo venha a ser inundado por insanável nódoa de nulidade sendo, pois, passível de posterior anulação judicial, o que será postulado, requer sua imediata suspensão, para que, mediante prova pericial, lhe seja assegurado o direito de apresentar elementos probatórios suficientes, para o que indica perito e formula os quesitos seguintes:

a) a Impugnante presta serviços relacionados com seus objetivos institucionais?

b) a Impugnante distribuiu qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas, a título lucro ou de participação no seu resultado?

c) a Impugnante aplicou integralmente no País seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais?

d) a Impugnante mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão?

e) tendo em vista os quesitos anteriores, pode-se afirmar que a entidade impugnante, desde sua constituição, e principalmente nos anos-calandários 1995, 1996 e 1997, atendeu os requisitos declinados pela legislação tributária necessários ao gozo da imunidade consagrada na alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição?"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

No mérito,

- afirma que a maior parte do lançamento baseia-se em meros depósitos bancários, os quais a fiscalização não provou constituírem receitas omitidas, com a investigação de suas origens e comprovação do nexu causal. Cita jurisprudência neste sentido. No art. 9º, do Decreto nº 2.471, de 1988, o próprio Poder Executivo teria determinado o cancelamento de lançamentos deste tipo, na esteira da Súmula TFR nº 182.
- acrescenta que todos os depósitos tidos pela fiscalização como omissão de receita foram devidamente reconhecidos na contabilidade da impugnante e que as incongruências entre receitas e depósitos bancários devem-se ao fato de que a fiscalização deixou de expurgar da movimentação bancária diversas transferências sem relevância patrimonial, gerando duplicidade;
- que, segundo entende, lançamentos com base em depósito bancário somente tiveram lugar a partir do ano-calendário 1997, consoante inteligência dos arts. 42 e 87 da Lei nº 9.430, de 1996;
- que, por fatores alheios, alguns documentos foram extraviados ou perdidos no decurso do tempo, mas tendo envidado esforços para recupera-los, traz a documentação anexa à impugnação;
- que alguns gastos relacionados com a aquisição de bens devem ser registrados como despesas operacionais, devendo ser capitalizados para posterior depreciação apenas aqueles cuja vida útil ultrapassar um ano;
- que, também, é equivocado o entendimento fiscal de serem os recursos destinados à construção de imóvel de terceiros. Afirma que paga aluguel e os valores correspondentes devem ser compreendidos como adiantamento de aluguel, o que é possível ser comprovado mediante ajuste nos lançamentos contábeis;

Quanto aos tributos reflexos,

IRRF: protesta contra a cobrança do IRRF, pois não se pode pressupor terem sido automaticamente distribuídos aos sócios valores de benfeitorias supostamente realizadas. São diferentes a personalidade e o patrimônio da empresa e o de seus sócios, Eventual receita camuflada por aquela não pode se estender ao patrimônio destes;

PIS : que já foi recolhida com base na folha de salários (já que se trata de instituição de ensino sem fins lucrativos, na forma do art. 35, § 4º, da Lei Complementar nº 7, de 1970 e art. 33 do Decreto-lei nº 2.303, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

1986);

COFINS : que, também, já foi recolhida com base no faturamento, sendo indevida a cobrança;

Quanto à MULTA de ofício, que é sanção pecuniária e para ser aplicada é mister a presença de fato típico penal, o ilícito robustamente concretizado. Tal direito sancionatório não pode ser exercido no caso presente, pois não está solvida a situação debatida no processo principal de suspensão da imunidade, não estando provada a culpabilidade. Há apenas mero indício ou presunção que não pode fundamentar aplicação de pena pecuniária;

Neste ponto, o Estado deveria dar à impugnante, instituição de ensino, a adequada orientação sobre seus deveres instrumentais. Em razão de sua imunidade, a impugnante está resguardada contra efeitos econômicos de ônus fiscais. Enquanto pendente de solução a lide matriz (que trata da imunidade) presume-se inocente a impugnante para efeitos penais. A aplicação de multas proporcionais, nesta fase, considera culpado o inocente até que se prove o contrário, invertendo a marcha constitucional;

Sobre os juros e correção, afirma que a cobrança da taxa SELIC vulnera a estrita legalidade tributária, pois inexistente lei que a tenha instituído para tal desiderato. Sua natureza e composição estão previstas apenas em atos administrativos do Banco Central do Brasil, sendo que os juros estipulados pelo CTN (art. 161, § 1º) são de um por cento ao mês, devendo então serem subtraídos os acréscimos que ultrapassarem tal percentual.

Ainda, em relação à PROVA PERICIAL, renova a indicação do perito já indicado às fls. 212, e formula os seguintes quesitos adicionais:

a) pode-se afirmar haver omissão de receita com base nos depósitos bancários?

b) a autuação relativa aos depósitos bancários está amparada em outros elementos contábeis de prova que confirmem a omissão de receita?



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

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

- c) a fiscalização analisou individualmente cada depósito bancário?
- d) houve, de qualquer forma, duplicidade na quantificação dos depósitos bancários, notadamente em razão do não expurgo de movimentações relativas a simples transferências entre contas da mesma pessoa jurídica?
- e) existem, entre os depósitos bancários adotados pela fiscalização, quaisquer valores não pertinentes ao giro da empresa?
- f) os depósitos bancários foram contabilizados diretamente em conta do grupo de receitas?
- g) os valores relativos aos depósitos bancários foram reconhecidos pela contabilidade da impugnante?
- h) os valores relativos aos depósitos bancários foram comparados com o faturamento da impugnante?
- i) foi analisada a condição do arquivo físico dos documentos contábeis da impugnante?
- j) recibos/notas fiscais e/ou comprovantes de pagamentos não localizados faziam parte de quais grupos de despesas?
- k) qual o critério utilizado pela fiscalização para definir se a despesa era ou não necessária à atividade da impugnante?
- l) as imobilizações obedeceram o valor mínimo estabelecido pelo RIR?
- m) o PIS foi calculado e recolhido com base na folha de salários?
- n) a COFINS foi calculada e recolhida com base no faturamento?
- o) o faturamento foi devidamente contabilizado?

A Primeira Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém/PA, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, consoante Acórdão ACORDÃO DRJ/BEL nº 123, de 11 de dezembro de 2001, que tem a seguinte Ementa:



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

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

**“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ
Exercício: 1996, 1997, 1998**

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS.

Tributa-se a omissão de receitas de prestação de serviço não escrituradas, bem como receitas lançadas à conta de Receitas de Exercício Futuro, mas não apropriadas ao resultado no exercício em que foram realizadas as atividades.

INGRESSO DE NUMERÁRIO EM CONTA CORRENTE BANCÁRIA.

Considera-se omissão de receita o ingresso de numerário em conta corrente bancária de pessoa jurídica, quando não comprovada a origem desses valores mediante apresentação de documentação hábil e idônea, apesar de intimado para tanto.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

A falta de comprovação de despesas contabilizadas, solicitada por Termo de Intimação, enseja sua glosa, deduzindo-se da base de cálculo da autuação os valores inseridos nos documentos comprobatórios trazidos com a impugnação.

DESPESAS DESNECESSÁRIAS.

Mantém-se a glosa de despesas e encargos não necessários referentes a compras de material de construção e prestação de serviços destinados à construção de imóvel de terceiros.

LUCROS NÃO DECLARADOS.

Mantém-se a tributação de lucros apurados na Demonstração do Resultado do Exercício, transcritos no Livro Diário, mas não levados à declaração de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Acompanham o lançamento de ofício do tributo a multa de ofício e os juros de mora que, a partir de abril de 1995, têm a taxa SELIC como referência.

PEDIDOS DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

Indeferem-se os pedidos de perícia e diligência quando comprovadamente prescindíveis para a solução da lide.

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte -IRRF
Exercício: 1996**

Ementa: DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA.

Tributa-se na fonte a distribuição automática do lucro aos sócios, decorrente de omissão de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições
Exercício: 1996, 1997, 1998

Ementa: DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa da irregularidade descrita e analisada no auto de infração do IRPJ, constante do mesmo processo, aplica-se ao lançamento reflexo a mesma decisão proferida com relação ao auto matriz.

Lançamento Procedente em Parte."

O Órgão Julgador de primeira instância, assim, justificou a sua decisão:

"Das preliminares

20. Preliminarmente, afirma ser sociedade civil sem fins lucrativos e que não há provas concretas que sustentem as. autuações, já que não foi provado, no processo de suspensão de imunidade, que houve desatendimento dos requisitos da imunidade a que fazia jus (art. 14 do CTN). No referido processo de suspensão, alega que houve, por parte da fiscalização, desrespeito ao contraditório e cerceamento do direito de defesa.

21. A alegação é impertinente, porquanto não está em julgamento, no presente processo, a imunidade do impugnante. Esta já foi suspensa, em outro processo (de nº 10283.003419/2001-37) e, segundo consta do referido processo, às fls. 350, o contribuinte foi intimado do Ato Declaratório de suspensão de imunidade, naquela oportunidade, para se defender quanto ao fato, não tendo se manifestado. No presente processo, estão em julgamento apenas as infrações constantes da descrição dos fatos de fls. 165/167 (omissão de receitas, despesas não comprovadas, despesas não necessárias e lucros não declarados).

22. Está prejudicada, portanto, também a alegação de que, por força do § 8º, do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, o impugnante terá a obrigação de pagar valores, mesmo à mingua da decisão final. O crédito constituído pelas presentes autuações está suspenso (art. 151, inciso III, do CIN) e somente será cobrado após seu julgamento, se for o caso. A decisão final que implicará obrigação de pagar valores não é a relativa à suspensão de imunidade, mas a que ocorre neste momento, no âmbito do presente processo de exigência de crédito tributário.

Do mérito

23. Em relação à primeira infração (omissão de receitas de prestação de serviço a diversas entidades lançadas à conta de Receitas de Exercício Futuro, mas não apropriadas ao resultado no ano-calendário de 1997, quando foram realizadas as atividades; omissão de receitas de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

prestação de serviços a diversas entidades não escrituradas; e omissão de receitas de prestação de serviços à Telemazon não escrituradas, tudo de acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 195/198), o contribuinte não oferece contestação que se relacione com o assunto da infração e que afaste a conclusão do Termo de Constatação de fls. 195/198 - itens 3 e 4 - de que houve tais omissões de receitas que devem agora ser, portanto, tributadas.

24. Quanto à segunda infração (omissão de receita referente a depósitos bancários não contabilizados e cuja origem o contribuinte não comprovou, mesmo intimado para tanto, no Termo de Solicitação de Esclarecimento de fls. 122/126), afirma que a maior parte do lançamento baseia-se em meros depósitos bancários, os quais a fiscalização não provou constituírem receitas omitidas. Segundo entende, deveria ter havido a investigação de suas origens e comprovação do nexos causal, de acordo com a jurisprudência. E acredita que, no art. 90 do Decreto nº 2.471, de 1988, o próprio Poder Executivo teria determinado o cancelamento de lançamentos deste tipo, na esteira da Súmula TFR nº 182.

25. Em relação à omissão de receitas, caracterizada pela diferença apurada entre os depósitos bancários realizados pela empresa e a receita escriturada, segundo consta da descrição dos fatos, às fls. 165/166, a interessada foi intimada, às fls. 122/126, a se pronunciar sobre tal fato. Na oportunidade, foi dito (fls. 123/124):

"Concluída a apuração dos valores registrados nos extratos bancários, efetuamos o levantamento dos valores lançados a débito nas contas relativas a bancos adiante elencadas, contabilizadas nos livros Diário, registrados no Cartório (-) Concluídos os levantamentos retrocitados, conforme Demonstrativo de Movimentação Bancária, cotejamos os valores apurados dos extratos bancários (lançamentos bancários) com os valores contabilizados nas contas representativas de bancos (lançamentos contábeis)

26. Em resposta (Fls. 128), o contribuinte limitou-se a fazer referência às informações prestadas na defesa da Notificação de Suspensão de Imunidade. No entanto, como já foi dito na descrição dos fatos, às fls. 166, na defesa contra a suspensão de imunidade trazida pelo impugnante (processo 10283.003419/2001-37, fls. 311), consta apenas a informação: "quanto ao item 2.7 (irregularidades nas escriturações contábeis das movimentações bancárias), inexistente desregramento, relativo às movimentações financeiras. Primeiro porque esta escrituração fica a critério da instituição, que pode ou não realizá-la: segundo, porque a movimentação mencionada na Notificação refere-se a mensalidades devidamente escrituradas pela alegante, sendo, portanto, perfeitamente identificáveis na receita correspondente".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

27. Na verdade, a legislação obriga a escrituração da movimentação financeira, não a deixando a critério do contribuinte. É o que se observa no art. 197 e parágrafo único do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, citado no enquadramento legal da autuação e art. 204:

"Art. 197. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 79.

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional (Lei nº 2.354/54, art. 2).

Art. 204. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-lei nº 486/69, art. 50)."

28. Até mesmo para as pessoas autorizadas a optar pelo tributação mais informal do lucro presumido, a escrituração da movimentação financeira é obrigatória. O art. 45, parágrafo único, da Lei nº 8.981, de 1995, obriga aos optantes pelo lucro presumido que não mantiverem escrituração contábil nos termos da legislação comercial a possuir livro caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

29. Por outro lado, nem na referida defesa apresentada no processo de suspensão da imunidade, nem tampouco no presente processo, trouxe o contribuinte, até esmo agora na fase de impugnação, qualquer prova de que as movimentações bancárias refiram-se a mensalidades devidamente escrituradas e identificáveis na receita correspondente. Na descrição dos fatos da presente autuação, às fls. 166, foi dito que as mensalidades foram consideradas na apuração dos valores omitidos, cotejando-se os valores creditados nos extratos bancários com os valores registrados nas contas contábeis representativas de bancos, constatando-se ao final a existência de movimentação bancária não contabilizada e nem comprovada quanto à correspondência com as mensalidades. O impugnante não infirmou tal afirmativa, nem produziu qualquer prova em sentido contrário.

30. No caso em concreto, está objetivamente demonstrada a existência de depósitos bancários superiores à receita escriturada, o que leva ao raciocínio lógico de que tais recursos provêm de receitas omitidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

Provado, pois, que a totalidade das receitas obtidas pela contribuinte em sua atividade não foram escrituradas, buscou-se trazer à tributação as receitas deixadas à margem da contabilidade, quantificando-as nos valores dos depósitos bancários que excederam os rendimentos contabilizados, no montante cuja origem dos recursos não restou comprovada, de acordo com os Demonstrativos de fls. 302/303 do presente processo, extraídos do processo nº 10283.003419/2001-37, cientificados ao contribuinte juntamente com o Termo de Solicitação de Esclarecimento de fls. 122/126 do presente processo (observação ao final de fls. 124).

31. Quanto ao artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988, invocado pela impugnante, o mandamento ali previsto, além de não haver criado novas tributações nem extinguido as então existentes, teve aplicação restrita aos débitos passados, ou seja, aos existentes até a sua publicação e que se baseassem unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários. Não há que se falar, portanto, em proibição contida nesse dispositivo legal para que fosse lançada, após a data da publicação desse Decreto-lei, omissão de receita, com base em depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada. Mesmo na situação prevista nesse dispositivo legal, e mesmo antes da data em que o contribuinte aceita que haja lançamentos com base em depósitos bancários (ano-calendário 1997), assim decidiu o V Conselho de Contribuintes, como se vê dos termos dos julgados a seguir:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para que se possa aplicar a regra do artigo 9, inciso VII, do Decreto-lei 2.471/88, necessário se torna que a exigência do tributo esteja unicamente em extrato ou comprovantes de depósitos bancários. Se a fiscalização examinou a empresa no local e a intimou a apresentar a comprovação e documentação específica e envidou esforços para que a pessoa jurídica explicasse a razão de os depósitos bancários superarem a receita declarada, os extratos bancários, ao contrário, se prestam como prova da omissão de receitas". (Acórdãos 1º CC nº 103-9.072/89 e 102-25.658/90).

*"DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Não é suscetível de aplicação da norma contida no artigo 9º do Decreto-lei 2.471/88 o lançamento ex officio que tem base no exame dos livros comerciais e fiscais do contribuinte, complementado pela conferência dos documentos que dão suporte àqueles lançamentos. O comando legal refere-se a exigência de imposto arbitrado com base **exclusivamente** em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários". (Acórdãos 1º CC 105-5.151/90 e 105-5.220/91).*

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A prova da origem de depósitos bancários é de competência do titular da conta corrente. Não prevalece o argumento de que a burocracia bancária constituiu impedimento à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

produção de provas. Se a fiscalização envidou esforços para que a pessoa jurídica explicasse os depósitos bancários, constatando-se que esses valores superaram a receita declarada, havendo a compensação da receita bruta declarada e a diferença entre esta e o limite para microempresa, não se pode cogitar de imposto arbitrado exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários".(Acórdão 1º CC nº 104-11.130/94).

32. Evidentemente, no presente caso, não se trata de débito já constituído na data da publicação do referido diploma legal, e além do mais o lançamento não se baseia unicamente nos extratos bancários, mas no resultado de um exame da escrituração e da documentação da empresa.

33. A não justificação do descompasso entre a escrituração e a movimentação bancária, apesar da intimação, motivou a presunção de que tais depósitos são provenientes de recursos não escriturados. Nesta fase impugnatória, a defendente também não prova, apesar de alegar, que os depósitos em questão foram devidamente reconhecidos em sua contabilidade e que as incongruências entre receitas e depósitos bancários devem-se ao fato de que a fiscalização deixou de expurgar da movimentação bancária diversas transferências sem relevância patrimonial, gerando duplicidade.

34. Voltando à intimação de fls. 124, já foi dito que:

"Semelhante como descrito na apuração dos valores bancários, separamos os valores lançados a débito nas respectivas contas em depósitos, transferências entre c/c. O critério para diferenciarmos lançamentos referentes a depósitos propriamente ditos das transferências entre c/c foi em alguns casos os históricos dos lançamentos e em outros a data e/ou valor que coincidiam com os valores verificados nos extratos bancários. Assim, os valores relativos às transferências foram listados no Demonstrativo de Transferências entre c/c e os demais, concernentes a depósitos, relacionam-se no quadro lançamentos contábeis, inserido do demonstrativo de movimentação bancária".

35. A fiscalização, assim, informa ter separado os depósitos e as transferências e intima o contribuinte do fato. Já o contribuinte alega que não houve tal separação, mas não indica onde houve a falha, como também, mais uma vez, deixa de fazer prova de suas alegações.

36. Outrossim, ressalte-se que também uma possibilidade de arbitramento de lucro com base em depósitos ou aplicações bancárias está prevista no artigo 6º, § 50, da Lei nº 8.021/90, no caso de o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

operações. Está correto o lançamento correspondente à primeira infração.

37. Com relação à terceira infração (falta de comprovação de despesas contabilizadas, solicitada pelo Termo de Intimação de fls. 70/88, de acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 195 e relacionadas às fls. 304/310), o impugnante afirma que, por fatores alheios, alguns documentos foram extraviados ou perdidos no decurso do tempo. Deve ser ressaltada ao defendente sua obrigação com a guarda da escrituração e a documentação que a suporta, de acordo com o art. 210 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994:

'Art. 210. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 4º).

§ 1º - Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 (quarenta e oito) horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-lei no 486/69, art. 10).

*§ 2º - A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-lei nº 486/69, art. 10, parágrafo único)'.
.....*

38. Conquanto não se duvide que efetivamente tenha ocorrido o extravio involuntário da documentação, verifica-se que a empresa não atendeu qualquer das exigências contidas no dispositivo acima transcrito, no sentido de fazer publicar o fato. Ora, tais providências são imprescindíveis para a pessoa jurídica resguardar seus direitos, uma vez que constituem os meios que a lei elegeu para atestar a veracidade de evento que resulte no extravio de livros e documentos fiscais.

39. Não obstante, traz o impugnante alguns documentos, às fls. 260/296, que devem ser analisados individualmente.

40. Os documentos de fls. 260 a 263 comprovam a mesma despesa no valor de R\$ 3.347,52 junto à Norsergel Transportes de Valores Ltda., em 02/10/1995, que está incluída na relação de despesas consideradas não comprovadas pelo demonstrativo da fiscalização de fls. 307. Entretanto,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

*observa-se que no ano de 1995, em relação ao IRPJ e a CSLL (fls. 168 e 185) só foi lançada a infração de omissão de receitas, pois o contribuinte possuía prejuízo e base de cálculo negativa do período a compensar com as demais infrações. Ressalta-se, assim, que a **compensação de prejuízo e de base de cálculo negativa do ano de 1995 efetuada na autuação fica reduzida em R\$ 3.347,52. Também não foi lançado PIS e COFINS sobre tal infração de glosa de despesa. Assim, só há infração de glosa de despesa a ser reduzida neste ano em relação ao lançamento do IRRF.***

41. O documento de fls. 264 se refere a recolhimento de INSS em 04/09/1995, no valor de R\$ 267,78, mas não consta do demonstrativo da fiscalização de fls. 307, que indica as despesas consideradas não comprovadas, qualquer menção a tal despesa nesta data.

*42. Os documentos de fls. 265 a 267 comprovam a mesma despesa no valor de R\$ 2.624,39 junto a Fernando Cezar Ribeiro, em 11/07/1997, que está incluída na relação de despesas consideradas não comprovadas pelo demonstrativo da fiscalização de fls. 309, no mês de agosto/97. **Portanto, o valor deve ser excluído da base de cálculo da autuação.***

*43. Os documentos de fls. 268 a 270 comprovam a mesma despesa no valor de R\$ 7.600,00 junto à M C Mensagem e Comunicação Visual S/C Ltda., em 04/08/1997, que está incluída na relação de despesas consideradas não comprovadas pelo demonstrativo da fiscalização de fls. 309, no mês de agosto/97. **Portanto, o valor deve ser excluído da base de cálculo da autuação.***

*44. Os documentos de fls. 271 a 273 comprovam a mesma despesa no valor de R\$ 3.500,00 junto à Internext Rede Digital Amazônica Ltda., em 08/08/1997, que está incluída na relação de despesas consideradas não comprovadas pelo demonstrativo da fiscalização de fls. 309, no mês de agosto/97. **Portanto, o valor deve ser excluído da base de cálculo da autuação.***

45. Já os documentos de fls. 274/275 que se referem à mesma despesa junto a Lenilson Naveira e Silva, em 20/08/1997, no valor de R\$ 3.500,00, não constam do demonstrativo da fiscalização de fls. 309.

46. Também os documentos de fls. 276/280 que se referem à mesma despesa junto a Moura e Assi Ltda., em 08/10/1997, no valor de R\$ 4.000,00, não constam do demonstrativo da fiscalização de fls. 310.

47. Os documentos de fls. 281/282 comprovam a mesma despesa no valor de R\$ 4.618,79 junto à Nort Print Gráfica Ltda., em 08/10/1997, que está incluída na relação de despesas consideradas não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

comprovadas pelo demonstrativo da fiscalização de fls. 310, no mês de outubro/97. Portanto, o valor deve ser excluído da base de cálculo da autuação.

48. Os documentos de fls. 283 a 285 comprovam a mesma despesa no valor de R\$ 1.568,00 junto à H S Informática Ltda., em 08/10/1997, que está incluída na relação de despesas consideradas não comprovadas pelo demonstrativo da fiscalização de fls. 310, no mês de outubro/97. Portanto, o valor deve ser excluído da base de cálculo da autuação.

49. Os documentos de fls. 286 a 288 comprovam a mesma despesa no valor de R\$ 3.000,00 junto à Jumar Peças e Acessórios para Veículos Ltda., em 12/12/1997, que está incluída na relação de despesas consideradas não comprovadas pelo demonstrativo da fiscalização de fls. 310 no mês de dezembro/97. Portanto, o valor deve ser excluído da base de cálculo da autuação.

50. Os documentos de fls. 289 a 294 comprovam a mesma despesa no valor de R\$ 2.306,88 junto à Dapalan Móveis e Equipamentos Ltda., em 12/11/1997, que está incluída na relação de despesas consideradas não comprovadas pelo demonstrativo da fiscalização de fls. 310 no mês de novembro/97. Portanto, o valor deve ser excluído da base de cálculo da autuação.

51. E finalmente os documentos de fls. 295/296 comprovam a mesma despesa no valor de R\$ 3.000,00 junto a Carlos Pires de Aguiar, em 09/12/1997, que está incluída na relação de despesas consideradas não comprovadas pelo demonstrativo da fiscalização de fls. 310 no mês de dezembro/97. Portanto, o valor deve ser excluído da base de cálculo da autuação.

52. Em relação à quarta infração (dedução de despesas e encargos não necessários referentes a compras de material de construção e prestação de serviços destinados à construção de imóvel de terceiros, de acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 194/195), afirma que alguns gastos relacionados, com a aquisição de bens devem ser registrados como despesas operacionais, devendo ser capitalizados para posterior depreciação apenas aqueles cuja vida útil ultrapassar um ano.

53. A argumentação é impertinente, pois a desnecessidade do gasto decorre do fato de ter sido ele realizado para a construção de imóvel de terceiros (Complexo Educacional Nilton Lins, de propriedade da Campus Sociedade Educacional Ltda.) e não de sua vida útil. E sobre a alegação de que paga aluguel e os valores correspondentes devem ser compreendidos como adiantamento de aluguel, o que é possível ser comprovado mediante ajuste nos lançamentos contábeis, não há prova



Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

de que tais pagamentos foram referentes a aluguel deste imóvel, de que existe tal contrato de locação, e nem dos referidos ajustes contábeis a que alude.

54. E sobre a quinta infração (lucros não declarados, de acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 198, obtidos a partir da Demonstração do Resultado do Exercício de fls. 311 transcrita no Livro Diário), o contribuinte não oferece contestação que se relacione com o assunto da infração e que afaste a constatação obtida a partir da Demonstração do Resultado do Exercício transcrita no Livro Diário de que auferiu, em 1996 e 1997, lucros não declarados e que devem agora ser, portanto, tributados.

55. A autuação principal deve, assim, ser parcialmente mantida.

Das autuações reflexas

56. Protesta contra a cobrança do Imposto de Renda Retido na Fonte, pois não se pode pressupor terem sido automaticamente distribuídos aos sócios valores de benfeitorias supostamente realizadas. Segundo entende, são diferentes a personalidade e o patrimônio da pessoa jurídica e o de seus sócios. Eventual receita camuflada por aquela não poderia se estender ao patrimônio daqueles. Na verdade, o art. 44 da Lei nº 8.541, de 1992, citado no enquadramento legal da autuação, às fls. 190, determina:

'Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica '.

57. Analisando o dispositivo, vê-se que se tratam de dois tipos de distribuição aos sócios: "a receita omitida" OU "a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido A conjunção "OU" simboliza que, ocorrendo qualquer destes eventos, considera-se automaticamente recebido o valor correspondente pelo sócio.

58. Afirma o impugnante que o autuante não provou a efetiva distribuição do lucro, que ficou apenas presumida. Recorrendo novamente ao art. 44 da Lei nº 8.541, de 1992, observa-se que o dispositivo estabelece que, havendo omissão de receita, o valor considera-se automaticamente recebido pelo sócio e deve ser tributado



Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

exclusivamente na fonte. A lei estabeleceu, portanto, uma presunção legal. Ao evento "receita omitida", corresponde "considera-se automaticamente recebido pelo sócio", por força da lei.

59. O contribuinte afirma que o PIS já foi recolhido com base na folha de salários e que a COFINS também já foi recolhida, com base no faturamento. Tanto uma quanto outras contribuições foram lançadas sobre a receita omitida verificada através do confronto da escrituração com os depósitos bancários. Sendo receita omitida, como já se tratou anteriormente quando da análise da autuação principal, não compõe o montante escriturado e, portanto, trata-se de outro fato gerador. De acordo com o art. 24, § 2º da Lei nº 9.249, de 1995, o valor da receita omitida deve, assim, ser considerado na determinação da base de cálculo das referidas contribuições.

Da multa de ofício

60. Protesta contra a cobrança da multa de ofício. Afirma que multa é sanção pecuniária e para ser aplicada a norma sancionadora (castigo ou pena), é mister a presença de fato típico penal, o ilícito robustamente concretizado, que o direito sancionatório não pode ser exercido no caso presente, pois não está solvida a situação debatida no processo principal de suspensão da imunidade, não estando provada a culpabilidade e que há apenas mero indício ou presunção que não pode fundamentar aplicação de pena pecuniária.

61. Diz o RIR, de 1994:

'Art. 889. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei nº 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7, § 1º, e Leis nº 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto apagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido inclusive na fonte

(...)

VI - omitir receitas.'

62. As infrações atuadas no presente processo (omissão de receita, despesas não comprovadas, despesas não necessárias e lucros não declarados) enquadram-se nas hipóteses acima transcritas e, neste caso, estabelece o art. 44 da Lei nº 9.430, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

1996:

'Ari. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - setenta e cinco por cento

II - cento e cinquenta por cento'

63. A legislação citada fundamenta, portanto, a imposição da multa de ofício, que deve acompanhar o lançamento de ofício do imposto, em caso de infrações, como no presente caso, independentemente de culpabilidade e de fato típico penal (art. 136 do CTN).

64. O impugnante sustenta que, em lugar de atuar, o Estado deveria dar à impugnante, instituição de ensino, a adequada orientação sobre seus deveres instrumentais. A autuação é dever funcional do auditor que representa a Administração, quando apura infração ao Regulamento do Imposto de Renda (art. 960 do RIR, de 1994) e tais obrigações do contribuinte decorrem das Leis citadas no enquadramento legal das autuações, que não podem ser desconhecidas pelo administrado (art. 30 do Decreto-lei nº 4.657, de 1942 - Lei de Introdução ao Código Civil).

65. Afirma o impugnante que, em razão de sua imunidade, está resguardado contra efeitos econômicos de ônus fiscais. Acredita que, enquanto pendente de solução a lide matriz (que trata da imunidade), presume-se inocente o impugnante para efeitos penais, e que a aplicação de multas proporcionais, nesta fase, considera culpado o inocente até que se prove o contrário, invertendo a marcha constitucional.

66. O Decreto nº 2.730, de 10 de agosto de 1998, dispôs sobre o encaminhamento ao Ministério Público Federal da representação fiscal para fins penais de que tratou o art. 83 da Lei n.º 9.430, de 1996. O referido Decreto, em seu art. Y, previu que o Secretário da Receita Federal disciplinasse os procedimentos necessários a sua execução, o que foi feito pela Portaria SRF nº 1.805, de 28 de agosto de 1998. Este ato, por sua vez, em seu art. 30, § 3º determina que "impugnada a exigência de crédito tributário, o processo administrativo-fiscal, acompanhado da representação criminal, cumprirá seu rito processual". Portanto, a legislação determina não a suspensão do processo de exigência do crédito tributário, mas seu prosseguimento, nos casos em que se faz acompanhar de representação para fins penais. Este último é que ficará susgado até o término daquele (art. Y, inciso 1, da Portaria: A representação de que trata esta Portaria será apensada ao processo administrativo-fiscal, devendo permanecer os respectivos autos na



Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

repartição de origem até o transcurso do prazo para pagamento, parcelamento ou impugnação, na hipótese de exigência de crédito tributário"). E a aplicação de multas proporcionais, como já foi visto, é consequência do processo em que se lança o tributo de ofício.

Dos juros de mora

67. Sobre os juros e correção, afirma que a cobrança da taxa SELIC vulnera a estrita legalidade tributária, pois inexiste lei que a tenha instituído para tal desiderato. Afirma que sua natureza e composição estão previstas apenas em atos administrativos do Banco Central do Brasil, sendo que os juros estipulados pelo CTN (art. 161, § 1º) são de um por cento ao mês, devendo então serem subtraídos os acréscimos que ultrapassarem tal percentual.

68. A afirmativa do impugnante não está correta. O art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995 (citado no enquadramento legal da cobrança dos juros de mora da autuação), previu que, a partir de 1º de abril de 1995, os juros sejam equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. Por este fundamento legal, os juros devem ser cobrados de acordo com os cálculos da autuação.

Dos pedidos de perícia e diligência

69. Os pedidos de perícia contábil, bem como o de diligência são a priori descabidos, uma vez que se tratam de provas que deveriam ter sido produzidas pelo contribuinte, quando do oferecimento da impugnação. Adiante, porém, cada um dos quesitos é analisado separadamente.

70. Nos cinco primeiros quesitos (fls. 213), a impugnante questiona se presta serviços relacionados com seus objetivos institucionais; se distribuiu qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas, a título de lucro ou de participação no seu resultado; se aplicou integralmente no País seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais; se mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão; e se, tendo em vista os quesitos anteriores, pode-se afirmar que a entidade impugnante, desde sua constituição, e principalmente nos anos-calendários 1995, 1996 e 1997, atendeu os requisitos declinados pela legislação tributária necessários ao gozo da imunidade consagrada na alínea "c", do inciso VI do art. 150 da Constituição.

71. Tais questionamentos visam estabelecer se deveria ou não ter sido suspensa a imunidade da impugnante. Neste caso, como foi dito anteriormente, as indagações são impertinentes, pois não está em julgamento no presente processo a suspensão da imunidade, mas sim o crédito tributário lançado devido às infrações de omissão de receitas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

despesas não comprovadas, despesas desnecessárias e lucros não declarados.

72. Restam os quinze quesitos formulados às fls. 230/231.

73. No primeiro, pergunta, em tese, se pode haver omissão de receita com base nos depósitos bancários. De acordo com a tese defendida na fundamentação do voto, pode, desde que o lançamento seja resultado de um exame da escrituração e da documentação da empresa, cotejando-a com a movimentação bancária, e intimando-se o contribuinte a justificar o descompasso entre a movimentação bancária e a escrituração, como foi feito no presente caso (Termo de Solicitação de Esclarecimentos de fls. 122/126). Desnecessária a perícia para este questionamento. A pergunta formulada não necessita da análise de um perito para sua resposta. A perícia se justifica quando, pela complexidade da matéria a ser examinada, exige-se o concurso de pessoas especializadas.

74. No segundo quesito, questiona-se a autuação relativa aos depósitos bancários está amparada em outros elementos contábeis de prova que confirmem a omissão de receita. A resposta está contida no item anterior, na medida em que houve o cotejo da movimentação bancária com a escrituração e a intimação do contribuinte para justificar o descompasso entre ambas.

75. Quanto ao terceiro quesito, não é relevante saber se a fiscalização analisou individualmente cada depósito bancário, eis que os valores dos depósitos analisados já superaram as receitas contabilizadas, e tal diferença foi autuada como omissão de receita. Se houve outros depósitos, trata-se de nova omissão de receita que não foi autuada neste processo e, portanto, não está em julgamento.

76. A fiscalização afirmou no Termo de Solicitação de Esclarecimentos citado e reproduzido anteriormente, que houve separação entre as movimentações relativas a simples transferências entre contas da mesma pessoa jurídica e os depósitos bancários propriamente ditos. O quarto e quinto quesitos visam levantar dúvida sobre eventual duplicidade na quantificação dos depósitos bancários e existência de valores não pertinentes ao giro da empresa. Na verdade, trata-se de contraprova que deveria ter sido produzida pelo próprio impugnante e não por perito. Deveria o impugnante ter provado, de algum modo, a duplicidade do cômputo dos depósitos a impertinência de alguns com o giro da empresa, já que se trata de sua própria conta bancária. Não produziu a referida prova e perdeu a oportunidade processual para fazê-lo, nesta instância de julgamento, de acordo com os termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

'Art. 16.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97).'

77. Passa-se à análise do restante dos quesitos (6' ao 15'). O contribuinte deveria igualmente ter provado que os depósitos bancários foram contabilizados diretamente em conta do grupo de receitas e que os valores relativos aos depósitos bancários foram reconhecidos pela sua contabilidade, mas não o fez.

78. Já foi dito anteriormente, e consta do Termo de Solicitação de Esclarecimento, às fls. 124, que os valores relativos aos depósitos bancários foram comparados com o faturamento, da impugnante. Para tanto, foi analisado o arquivo físico dos documentos contábeis da impugnante, especialmente o livro DIÁRIO.

79. Os recibos/notas fiscais e/ou comprovantes de pagamentos não localizados, de acordo com o Termo de Constatação de fls. 195, faziam parte dos grupos de despesas identificados pelas contas, títulos e referências relacionadas na intimação de fls. 70/88 e na relação de despesas não comprovadas de fls. 305/310.

80. O critério utilizado pela fiscalização para definir se a despesa era ou não necessária à atividade da impugnante foi o de ser a despesa realizada em imóvel da empresa ou de terceiros. No caso, não provou o contribuinte que, mesmo tendo sido realizada em imóvel de terceiros, a despesa era relevante para a empresa. Por este motivo, é irrelevante saber se as imobilizações obedeceram o valor mínimo estabelecido pelo RIR.

81. O PIS e a COFINS que estão sendo cobrados no presente processo são decorrentes da receita omitida e, portanto, não foram calculados e recolhidos com base na folha de salários e no faturamento escriturados. O faturamento foi contabilizado, mas não incluiu as receitas omitidas que somente sofreram tributação em virtude do presente lançamento de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

82. Por estes fundamentos, conclui-se que a perícia e a diligência solicitadas são prescindíveis, devendo o pedido ser indeferido, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

83. Voto, assim, pela manutenção parcial dos impostos e contribuições lançados. Os cálculos dos impostos e contribuições a serem mantidos estão nos demonstrativos a seguir, observando que: não houve alteração quanto ao PIS e COFINS, pois tais contribuições não foram cobradas sobre a infração de glosa de despesa, que foi reduzida nesta decisão; e, no ano de 1995, só houve redução no lançamento do IRRF, pois o contribuinte possuía prejuízo e base de cálculo negativa do período de 1995 a compensar com a infração de glosa de despesa, em relação aos lançamentos do IRPJ e da CSLL fls. 168 e 185).

Valores de despesas aceitas

	1995	1996	1997
janeiro			
fevereiro			
março			
abril			
maio			
junho			
julho			2.624,39
agosto			11.100,00
setembro			-
outubro	3.347,52		6.186,79
novembro			2.306,88
dezembro			6,00
TOTAL	3.347,52		28.218,06

Demonstrativo das infrações e IRPJ mantido (em R\$)

Infração lançada em 1997 com multa 75%		2.833.716,11
Valor comprovado		28.218,06
Infração mantida		2.805.498,05
Alíquota IRPJ	15%	
IRPJ		420.824,71
alíquota adicional	10%	
adicional		280.549,81
IRPJ mantido em 1997 com multa de 75%		701.374,61
IRPJ mantido de outros anos e com multa de 150%		1.433.085,04
Total do IRPJ mantido		2.134.459,65

Demonstrativo das infrações e CSLL mantida (em R\$)

Infração lançada em 1997		6.985.210,30
Valor comprovado		28.218,06
Infração mantida		6.956.992,24



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

<i>Aliquota CSLL</i>	8%	
CSLL mantida em 1997		556.559,38
<i>CSLL mantida de 1995 e 1996</i>		128.682,54
<i>Total da CSLL mantida</i>		685.241,92

Demonstrativo das infrações e IRRF mantido (em R\$)

<i>Infração lançada em 1995</i>		234.828,57
<i>Valor comprovado</i>		3.347,52
<i>Infração mantida</i>		231.481,05
<i>Aliquota IRRF</i>	35%	
<i>IRRF mantida</i>		81.018,37"

Cientificada em 29/06/2001 (sexta-feira), conforme AR de fls. 201, a interessada, em 31/07/2001, interpôs o recurso voluntário de fls. 206/232, onde alega que:

- ao contrário dos que alegaram os senhores fiscais e também confirmado pelos julgadores, a Recorrente continua sendo uma instituição de educação sem fins lucrativos e, portanto, goza da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal;
- o Ato Declaratório nº 08/01 (suspensivo da imunidade) não poderia ter sido expedido, uma vez que contra os Atos Declaratórios anteriores de nºs 17, 18 e 19, de 25/11/1999, a Recorrente impetrou Mandado de Segurança de nº 2000.1231-7, pleiteando a nulidade das decisões administrativas, encontra-se em grau de recurso de apelação que, por força de liminar concedida na Medida Cautelar nº 2001.01.00.028601-1/Am, foi atribuído efeito suspensivo ao Recurso de Apelação, conforme atestado na Certidão Narrativa, passada pela 2ª Vara da Justiça Federal no Amazonas (embora tenha afirmado que a certidão se encontrava anexada, não foi possível encontrá-las nestes autos);
- assim, não poderia empreender-se qualquer fiscalização contra a Recorrente e considerá-la contribuinte normal;
- o prefalado Ato Declaratório nº 08/01 não pode produzir qualquer efeito, enquanto não se esgotarem todas as fase do processo de Mandado de Segurança, pois, albergado pelo artigo 5º, da Constituição Federal, inciso XXXV, tem o direito de recorrer ao Poder Judiciário em busca da prestação jurisdicional;
- desfruta de imunidade tributária, tecendo, para tanto, considerações a respeito do tema, com apoio em doutrinadores, tais como Aliomar Balleiro, Almilcar de Araújo Falcão, Yvonê Dolácio de Oliveira, R. A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

Seligman, Rui Barbosa Nogueira e Yves Gandra da Silva Martins;

- em nenhum momento descumpriu os requisitos enumerados no artigo 14, do CTN, e que, por ser instituição de educação sem fins lucrativos, goza da imunidade tributária;

- a decisão merece reparo no tocante às penalidades, pois, contraria a Constituição, traduzindo-se num verdadeiro confisco de bens abolido do ordenamento processual legal, através do artigo 150, inciso IV;

- é inconstitucional a Taxa Selic para efeito de correção monetária, pois, o art. 193, § 3º, da Constituição, estabelece que os juros reais não podem ser superiores a 12% a.a..

- no tocante ao mérito relativo aos itens OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS, AUTOS REFLEXIVOS, INEXISTÊNCIA DE PROVAS, repete os mesmos argumentos já expendidos em se de impugnação;

- quanto à perícia pleiteada, a decisão de primeira instância está eivada de nulidade, por preterir o direito de defesa do contribuinte a teor do que dispõe o art. 59 inciso II, do Decreto nº 70.235/72, pelo que requer a este Egrégio Conselho seja apreciado o seu pedido, ratificando os itens as serem respondidos que já constam da defesa inicial, bem como requer a indicação de outro assistente técnico, em substituição ao inicialmente indicado.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - Relator

O recurso foi interposto, tempestivamente, e atende os requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

A autuação a que se refere o presente é decorrente da suspensão de imunidade tributária concedida pela Constituição Federal às entidades educacionais, em virtude da constatação, nos anos calendários de 1995, 1996 e 1997, de fatos considerados pela fiscalização como infrações à normas da legislação tributária correspondente.

Com relação ao benefício supra citado, estabelece a Lei Maior:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.

(...)

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidade nelas mencionadas."

Tal benesse, no entanto, está condicionado aos atendimentos dos requisitos previstos em lei, os quais, segundo o Código Tribunal Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), recepcionado como Lei Complementar pelo Estatuto Mor vigente, são os seguintes, consoante o seu artigo 14:

"Art. 14 - O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado; observância dos

II - aplicarem integralmente no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivo institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º - Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º - Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são, exclusivamente, os diretamente relacionais com os seus objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos."

No entender da fiscalização a autuada não preencheu os requisitos supra citados, tendo, assim, se manifestado às fls. 163/164:

"No entanto, em decorrência da verificação, por parte desta Fiscalização, da falta de observância dos requisitos impostos pela legislação infra-constitucional, aos quais se vincula a imunidade tributária da entidade, foi expedido, em 10/05/01, Notificação Fiscal de Suspensão da Imunidade nos anos calendários de 1995, 1996 e 1997.

A efetividade da suspensão foi confirmada em 28/06/01, através do Ato Declaratório 10/01, expedido pelo Delegado da Receita Federal em Manaus nos termos do art. 32 da Lei nº 9.430/96.

Em virtude do referido ato, emanado pela autoridade competente, foi lavrado Termo de Constatação Fiscal. Referido termo desta, conforme análise pormenorizada dos livros fiscais e documentos apresentados pela entidade fiscalizada, ocorrência de fatos que se constituem em matéria de interesse para os resultados da Fiscalização e que culminam, nos termos do art. 32 da Lei nº 9.430/96, com a lavratura do presente Auto de Infração."

Do exame dos fatos e elementos trazidos aos autos pela fiscalização, e considerando a falta de esclarecimentos e comprovação da vinculação dos mesmos com o objetivo da autuada, deduz-se estar infirmada violação aos dispositivos legais determinantes da fruição da imunidade tributária, o que acarreta, por via de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

conseqüência, a sujeição da autuada às regras de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Feitas essas considerações, impõe ressaltar que as questões a serem analisadas estão restritas às seguintes hipóteses:

a) possibilidade de conhecimento do presente recurso, face a existência da ação judicial que, atualmente, tramita perante o Superior Tribunal de Justiça (Mandado de Segurança nº 2000.1231-7 e Medida Cautelar nº 2001.01.00.028601-1/AM);

b) da decadência do direito da Fazenda Nacional de efetuar o lançamento quanto ao ano calendário de 1995;

c) das receitas e lucros consideradas como não escrituradas e/ou não declarados;

d) dos custos e despesas considerados como não comprovados e/ou não necessários;

e) Aplicabilidade da multa de lançamento de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os créditos tributários lançados

f) Da inconstitucionalidade da TAXA SELIC para efeito de correção monetária

g) Requerimento de perícia

É sobre o que passo a expor.

a) Do conhecimento do recurso voluntário

A Recorrente sustenta em suas razões de recurso, que o presente julgamento deveria aguardar a decisão final das ações judiciais, que tem por objeto a decretação de nulidade dos Atos Declaratórios de nºs 17, 18 e 19, de 25/11/1999, relativos à suspensão da imunidade, que determinaram a suspensão da imunidade tributária, anteriores à expedição do Ato Declaratório nº 10/2001.

Apesar das ações judiciais terem por objeto a anulação dos atos que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

determinaram a suspensão da imunidade tributária, entendo que, além de não haver qualquer concomitância com o mérito da presente autuação, não há qualquer motivo para suspender o presente julgamento até o deslinde das referidas ações judiciais.

Isto porque, conforme se verifica da consulta processual anexada ao presente acórdão, não existe qualquer medida judicial vigorando favoravelmente à autuada no sentido de obstacularizar, ou impedir, a análise do presente feito.

Por estas razões, inexistindo concomitância, ou qualquer outro impedimento, conheço do recurso e nego provimento às alegações do contribuinte quanto à suspensão do feito por prazo indeterminado.

b) Da decadência do direito de efetuar o lançamento

Em que pese não terem sido suscitadas pelo contribuinte em sua defesa, tanto em fase vestibular, como em grau de recurso, alegações quanto a decadência do direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento tributário, do exame dos autos, verifica-se que, em relação ao ano calendário de 1995, o lançamento merece reparo, *ex officio*, vejamos.

Cumpra-se reconhecer que, desde a vigência Decreto-lei 1.967/72, o imposto de renda enquadra-se dentre aqueles tributos sujeitos ao lançamento por homologação, eis que, segundo o artigo 16, do referido diploma legal:

"Art. 16. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento ex officio, acrescida, em qualquer caso, de juros de mora."
(Grifei)

Também tem sido esse o posicionamento adotado pela maioria dos julgadores deste Conselho:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

"EMENTA: IRPJ - DECADÊNCIA TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO (Ex: 93/94) - O imposto de renda da pessoa jurídica, a partir do DL 1.967/82, se submete ao lançamento por homologação, eis que é de iniciativa do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independentemente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Sendo por homologação, o fisco dispõe do prazo de 5 anos a contar do fato gerador para homologá-lo ou promover a novo lançamento tendente a complementar o imposto antecipado pelo contribuinte." (Acórdão 101-93940 - DPU - Sessão 17/09/2002 - Relator: Francisco de Assis Miranda)

Portanto, ao meu ver, o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 1995 e o prazo decadencial foi esgotado em 31 de dezembro de 2000, sendo, portanto, inválido o lançamento formalizado em 29 de junho de 2001.

Ademais, ainda que, por hipótese, o imposto de renda fosse considerado tributo sujeito à modalidade mista de lançamento, corrente adotada por alguns julgadores deste Conselho, a qual considera combinados elementos do lançamento por declaração com elementos do lançamento por homologação, prevalecendo o primeiro nos casos em que não são feitos recolhimentos e o segundo para as hipóteses em que são realizados pagamentos. No presente caso, deve-se considerar a existência de recolhimentos, realizados a título de imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, durante todo o ano-calendário de 1995, ou seja, também por esse critério ter-se-ia operado a decadência do direito ao lançamento aqui analisado.

Portanto, entendo que devem ser cancelados os lançamentos do IRPJ (e dos reflexos) relativos ao ano calendário de 1995, nos termos da fundamentação acima exposta.

c) Das receitas e lucros omitidos da tributação

Em relação às receitas omitidas (itens 001, 002 da autuação) e lucros não declarados (item 005 da autuação), do exame dos autos verifico que a Recorrente



Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

não trouxe documentos e argumentos capazes de ilidir as acusações que lhe são imputadas, razão pela qual, não vejo como modificar os termos da decisão recorrida.

d) Dos custos/despesas não comprovados ou necessários

Relativamente a este item, a decisão de primeira instância julgou procedente em parte a exigência, exonerando do crédito tributário apurado todos os custos e despesas comprovados pelo contribuinte com os documentos apresentados na fase de impugnação.

No mais, quanto aquelas que foram mantidas, a parte que diz respeito ao ano calendário de 1995, está sendo cancelada em razão da decadência do direito da Fazenda Pública Federal de efetuar o lançamento, nos termos da fundamentação acima.

Entretanto, quanto aos anos de 1996 e 1997, não vejo motivo para rever a decisão recorrida, pois não consta dos autos qualquer outro elemento capaz de ensejar a revisão dos lançamentos.

e) Da multa de lançamento de 150%

Apesar das considerações do contribuinte sobre o efeito confiscatório da multa de lançamento de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada nos itens 001 - receitas não contabilizadas de incentivo fiscal e 002 - omissão de receitas decorrente de depósitos bancários, cabem as seguintes considerações.

Conforme se infere da leitura dos autos, no curso do procedimento fiscal não restaram sequer cogitadas as hipóteses de fraude, simulação, ou mesmo falsificação de documentos, no intuito de sonegar ou ilidir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34

Acórdão nº : 103-21.589

Da leitura da integralidade dos autos, constata-se que não existe nenhuma prova, indício ou sequer um relato dos autuantes sobre a forma como teria se configurado a fraude, o dolo ou a simulação, no presente caso.

Certo é que a fiscalização não trouxe para os autos nenhum elemento que provasse o intuito do sujeito passivo fraudar o fisco ou de simular uma situação inexistente e o próprio dolo específico, necessário a caracterizar as demais tipificações. E, inexistindo prova nos autos confirmando que a ora recorrente cometeu alguma ação ou omissão dolosa visando impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, tendente a excluir ou modificar suas características essenciais para reduzir o montante do imposto devido, ou para evitar ou diferir seu pagamento (hipótese que constitui evidente intuito de fraude, e justifica a aplicação da multa qualificada, tipificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96), deve ser a multa reduzida para o percentual normal de lançamento de ofício, afastando-se de pleno a exigência da multa agravada imposta.

Como a fraude o dolo e da simulação não podem ser presumidas, devem, por via de consequência, estar comprovadas, fato que não se configura no presente caso.

É esta a jurisprudência dominante desta Casa e da própria Câmara, a exemplo do aresto abaixo colacionado:

"IRPJ - EXERCÍCIOS 1990/92 - OMISSÃO DE RECEITA - POSTERGAÇÃO DE RECEITA - INDEDUTIBILIDADE DE DESPESAS OPERACIONAL - MULTA AGRAVADA - TRD

O lançamento versando omissão de receita operacional haverá de se conformar aos percentuais admitidos expressamente pela parte recursante e embasados em sólida prova não desmentida pelo Fisco. As despesas sujeitas a abatimento fiscal são aquelas regularmente encartadas na escrituração e desde que devidamente suportadas em documento hábil.

Descabe a aplicação da penalidade agravada na ausência de procedimento que indique meio fraudulento para proceder à prática sonegatória e, inclusive, procedimento que vise escamotear a



Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

operação do conhecimento dos agentes encarregados da fiscalização do tributo.

É indevida a incidência da TRD no período anterior à agosto/91". (DOU - 30/05/97) (Acórdão 103-18540, Relator Vitor Luis de Salles Freire, grifos da transcrição)

Em tais circunstâncias, afasto a majoração da multa, mantendo-a no seu patamar ordinário de 75%.

f) Da inconstitucionalidade da TAXA SELIC para efeito de correção monetária

No tocante à Taxa SELIC, o tema não é novo para este Conselho, notadamente para esta Câmara que, em diversas oportunidades, já se manifestou a propósito, a exemplo dos Acórdãos nºs. 103-20.789 e 103-21.001, da lavra do ilustre Conselheiro Paschoal Rauchi, que fixa a seguinte posição:

"36. No que tange ao questionamento da taxa SELIC, no cálculo dos juros moratórios, entendo que o limite estabelecido no art. 192, § 3º, da Constituição Federal, por estar incluído no capítulo que trata do Sistema Financeiro Nacional, não se aplica ao Sistema Tributário Nacional, disciplinado em dispositivos próprios, além do que o "caput" do art. 192, invocado pelo recorrente, dispõe que a matéria nele versada será regulada em lei complementar.

37. É oportuno consignar que a taxa de 1% ao mês, prevista no § 1º do art. 161 do CTN, tem aplicação nos casos em que "a lei não dispuser de modo diverso".

38. O inciso I do art. 84 da Lei nº 8981/95 especifica que os juros de mora serão equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal interna e o art. 13 da Lei nº 9065/95 estabelece que os juros de que trata o art. 84, I, da Lei nº 8981/95 serão equivalentes à taxa SELIC. A aplicação da taxa SELIC, pois, emana diretamente de disposição legal específica.

39. No que concerne ao Acórdão da 2ª Turma do STJ, reportado pelo defendente, cumpre observar que a decisão nele contida não produz efeitos "erga omnes", já havendo decisões divergentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005159/2001-34
Acórdão nº : 103-21.589

40. Por todo o exposto, afigura-se-me legítima a cobrança dos juros moratórios, calculados pela taxa SELIC." (Ac. 103-21.001)

Comungando o mesmo entendimento, nego provimento ao recurso, por entender legítima aplicação da Taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios, tanto a favor dos contribuintes quanto da Fazenda Nacional (Lei nº 8.981/95, art. 84, inc. I e Lei nº 9065/95, art. 13, "caput").

g) Requerimento de perícia

À vista do exame dos autos e, principalmente das razões de recurso, a realização dessa diligência é prescindível e em nada acrescentaria ao deslinde ou a formação da convicção de procedência do lançamento, razão pela qual, entendo que a mesma não deve ser acolhida.

Lançamentos Reflexos

Por fim, quanto aos lançamentos reflexos, face a íntima relação com o lançamento principal, deverão seguir o mesmo tratamento dado ao matriz de IRPJ, nos termos da fundamentação acima exposta.

CONCLUSÃO

Nos termos da fundamentação acima exposta, oriento meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para: a) rejeitar a preliminar de suspensão do feito suscitada pelo contribuinte, b) declarar decaído os lançamentos relativos ao ano calendário de 1995, c) determinar a redução do percentual da multa de lançamento de ofício de 150% para 75%, e d), no mérito, negar provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2004


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA