



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Recurso nº : 131.577
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996 a 1998
Recorrente : ASSOCIAÇÃO AMAZONENSE DE ENSINO E CULTURA - ASAMEC
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 11 de junho de 2003
Acórdão nº : 103-21.256

PRELIMINAR - NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - INDEFERIMENTO DE PERÍCIA - O indeferimento de pedido de perícia formulado pelo contribuinte, desde que fundamentado, não caracteriza cerceamento do direito de defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PERÍCIA - DESNECESSIDADE - É desnecessária a perícia quando os elementos carreados aos autos são suficientes para mostrar a correção da exigência ou quando esta tem por finalidade examinar documentos contábeis, cujo conteúdo pode ser examinado sem técnico especializado.

PRELIMINAR DE NULIDADE - MANDADO DE SEGURANÇA VISANDO À DECRETAÇÃO DA NULIDADE DE ATO DECLARATÓRIA QUE SUSPENDE A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - EFEITOS - PROVA DA ALEGAÇÃO - 1. A impetração de mandado de segurança visando à invalidação de atos declaratórios de perda de imunidade não tem, em tese, o condão de impedir a expedição de outro ato declaratório, o qual se baseia noutra situação de fato, uma vez que o objeto desta ação é aferível no caso concreto. O que era líquido e certo numa situação provavelmente não será em outra. 2. Em todo o caso, a análise dos limites da eficácia da ação judicial só é possível de mediar-se no caso concreto. Esta análise não pode ser realizada se não for juntada aos autos cópia da ação mandamental.

INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL DA LEI 9.532/97 - EFICÁCIA ERGA OMNES DO DECIDIDO NA ADI 1.802 (MEDIDA CAUTELAR) - mesmo que se pudesse conhecer da matéria, havendo a expedição de liminar na medida cautelar na ADI 1.802, Lei nº 9.532/97, e não tendo o Supremo Tribunal Federal suspenso os artigos por inconstitucionalidade formal, matéria que obrigatoriamente é conhecida pelo tribunal nas ações concentradas, forma-se juízo de constitucionalidade formal da norma, face ao efeito dúplice da ADI (Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, art. 24). Em razão da eficácia *erga omnes* da decisão (Lei nº 9.868/99, art. 11, §1º), estão os órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública federal, estadual e municipal vinculados ao juízo de constitucionalidade formal da Lei nº 9.532/97.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO-COMPROVADA - A presunção legal de omissão de



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

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

IRRF - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO-COMPROVADA - A cobrança do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte que se fundamenta em receita omitida ou na diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas decorre da aplicação expressa do art. 44 da Lei nº 8.541/92.

APLICAÇÃO DA TAXA SELIC - ARGUIÇÃO DE SUA ILEGALIDADE - TENTATIVA DE NEGATIVA DE VIGÊNCIA À LEI (LEI Nº 9.430/96, ART. 61, § 3º) - NÃO-APLICAÇÃO DA MULTA ADMINISTRATIVA DE OFÍCIO FACE À SUA ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE - IMPOSSIBILIDADE DE À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA CONHECER TAIS PLEITOS - 1. Milita presunção de validade constitucional em favor de leis e atos normativos do Poder Público, que só se desfaz quando incide o mecanismo de controle jurisdicional estatuído na Constituição. 2. Não havendo qualquer manifestação do Supremo Tribunal Federal a respeito da não-aplicabilidade da taxa SELIC, não é dado a Administração Pública negar vigência à sua aplicação.

MULTA ADMINISTRATIVA NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO NO MONTANTE DE 150% - LANÇAMENTO DECORRENTE DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS - IMPROCEDÊNCIA - Tratando-se de lançamento por presunção (presume-se a omissão de receitas a partir da movimentação financeira da empresa) não existe prova direta da conduta sancionada (a omissão), sendo impossível caracterizar o dolo de omitir.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO AMAZONENSE DE ENSINO E CULTURA - ASAMEC.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de lançamento *ex officio* agravada, ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco), vencido o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire que excluía da tributação as verbas autuadas a título de "omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não

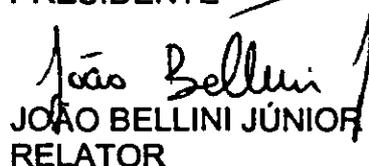


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

contabilizados", relativos aos anos-calendário de 1995 e 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A contribuinte foi defendida pelo Dr. Othon de Azevedo Lopes, inscrição OAB/DF nº 12.837.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


JOÃO BELLINI JÚNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 SET 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47

Acórdão nº : 103-21.256

Recurso nº : 131.577

Recorrente : ASSOCIAÇÃO AMAZONENSE DE ENSINO E CULTURA - ASAMEC

RELATÓRIO

ASSOCIAÇÃO AMAZONENSE DE ENSINO E CULTURA - ASAMEC, empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho (fl(s). 218-42), de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém - AM (fl(s). 201-15), que julgou procedente o(s) lançamento(s) referente(s) a IRPJ (fl(s). 110-8), Contribuição para o PIS (fl(s). 119-24), COFINS (fl(s). 125-8), CSLL (fl(s). 129-35) e IRRF (fl(s). 136-40), formalizado(s) através de auto(s) de infração cuja ciência fora em 29/06/2001 (fl(s). 147).

São as seguintes as matérias tributadas [neste ponto reporto-me ao relatório da decisão recorrida (fl(s). 204-7)]:

"O contribuinte em epígrafe foi autuado em 29/06/2001, quando se lançou crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, relativos aos anos-calendário 1995, 1996 e 1997.

2. Segundo a descrição dos fatos da autuação principal (fls. 113/114), o contribuinte incorreu em três infrações a saber:

2.1. 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 Esclarecimentos de fls. 102/105;

2.2. falta de comprovação de despesas contabilizadas, solicitada pelo Termo de Intimação de fls. 60/72, de acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 142; e

2.3. 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 Termo de Constatação Fiscal de fls. 141.

3. A autuação foi decorrente da suspensão da imunidade tributária a que fazia jus o contribuinte, conforme historiado às fls. 111/112. E tendo a autoridade fiscal vislumbrado a ocorrência, em tese, de ilícito penal, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais que deu origem ao processo n.º



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

10283.006399/2001-56, que, por sua vez, está autuado em apenso ao presente processo.

4. Intimado por via postal, em 29/06/2001 (AR de fls. 147), o contribuinte apresentou impugnação, às fls. 153/179, onde alega as razões adiante sintetizadas.

5. Inicialmente, afirma ser sociedade civil sem fins lucrativos e sustenta que não há provas concretas que sustentem as autuações. Não foi provado que houve desatendimento do art. 14 do CTN, tendo sido arrancado da impugnante, no processo de suspensão da imunidade, o direito de defender-se com amplitude das imputações formuladas pela fiscalização, desrespeitando o contraditório e incorrendo em cerceamento do direito de defesa.

6. O intuito da União em receber o que não lhe pertence fica evidente pela redação do § 8º do art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996: "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.

7. Em seguida, solicita a realização de provas periciais para as quais indica perito e formula os quesitos a seguir, além de pleitear produção de demais provas, inclusive diligências:

7.1. a impugnante presta serviços relacionados com seus objetivos institucionais?

7.2. a impugnante distribuiu qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas, a título de lucro ou de participação no seu resultado?

7.3. a impugnante aplicou integralmente no País seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais?

7.4. a impugnante mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão?

7.5. tendo em vista os quesitos anteriores, pode-se afirmar que a entidade impugnante, desde sua constituição, e principalmente nos anos-calendário 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?

7.6. pode-se afirmar haver omissão de receita com base nos depósitos bancários?

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

7.8. a fiscalização analisou individualmente cada depósito bancário?

7.9. 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?

7.10. existem, entre os depósitos bancários adotados pela fiscalização, quaisquer valores não pertinentes ao giro da empresa?

7.11. os depósitos bancários foram contabilizados diretamente em conta do grupo de receitas?

7.12. os valores relativos aos depósitos bancários foram reconhecidos pela contabilidade da impugnante?



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

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

7.13. os valores relativos aos depósitos bancários foram comparados com o faturamento da impugnante?

7.14. foi analisada a condição do arquivo físico dos documentos contábeis da impugnante?

7.15. recibos/notas fiscais e/ou comprovantes de pagamentos não localizados faziam parte de quais grupos de despesas?

7.16. qual o critério utilizado pela fiscalização para definir se a despesa era ou não necessária à atividade da impugnante?

7.17. as imobilizações obedeceram o valor mínimo estabelecido pelo RIR?

7.18. o PIS foi calculado e recolhido com base na folha de salários?

7.19. a COFINS foi calculada e recolhida com base no faturamento?

7.20. o faturamento foi devidamente contabilizado?

8. No mérito, quanto à primeira infração, 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 nexos causal. Cita jurisprudência neste sentido. No art. 9º do Decreto n.º 2.471, de 1988, o próprio Poder Executivo teria determinado o cancelamento de lançamentos deste tipo, na esteira da Súmula TFR n.º 182.

9. 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.

10. 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 n.º 9.430, de 1996.

11. Com relação à segunda infração, afirma que, por fatores alheios, alguns documentos foram extraviados ou perdidos no decurso do tempo.

12. E sobre a terceira infração, entende 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.

13. Protesta também contra o fato 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.

14. Quanto os tributos reflexos, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

15. *Afirma que a contribuição ao PIS já foi recolhida com base na folha de salários (já que se trata de instituição de ensino sem fins lucrativos, na forma do art. 3º, § 4º da Lei Complementar n.º 7, de 1970 e art. 33 do Decreto-lei n.º 2.303, de 1986) e que a COFINS também já foi recolhida com base no faturamento, sendo indevida a cobrança.*

16. *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. 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.*

17. *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.*

18. *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."*

Através do Acórdão DRJ-BEL nº 023, de 1º de novembro de 2201, a autoridade administrativa julgadora na primeira instância decidiu pela procedência do(s) Auto(s) de Infração objeto(s) do presente processo. Transcreve-se a seguir a ementa da decisão:

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

*Ementa: 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.*

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

A falta de comprovação de despesas contabilizadas, solicitada por Termo de Intimação, enseja sua glosa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

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.

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.

*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"

A contribuinte foi intimada dessa decisão em 19/11/2001 (fl(s). 304). O recurso voluntário foi protocolizado, tempestivamente, em 19/12/2001 (fl(s). 219-42).

Em seu recurso voluntário a contendora alega, em síntese:

1. ter-lhe sido negado, pela negativa da realização de perícia, o direito à ampla defesa e ao contraditório;
2. desfrutar de imunidade tributária, prevista no art. 150, VI, 'c', por ser instituição de educação sem fins lucrativos;
3. o ato declaratório que teria suspenso sua imunidade, AD nº 08/01, não poderia ter sido expedido, uma vez que, através do mandado de segurança nº 2000.1231-7, pleiteou a nulidade de Atos Declaratórios anteriores, nºs 17, 18 e 19, de 25/11/99;
4. que cabe somente à lei complementar impor requisitos ao gozo da imunidade a que se subsume;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

5. ser confiscatória e, decorrentemente, inconstitucional, a multa aplicada;
6. ser inconstitucional a imposição da taxa SELIC como correção monetária;
7. basear-se o lançamento em meros depósitos bancários, os quais a fiscalização não provou constituírem receitas omitidas, com a investigação de suas origens e comprovação do nexo causal;
8. dever ser aplicado aos tributos reflexos a mesma decisão proferida no processo principal;
9. 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.

Requer:

- a. seja deferido o pedido de perícia;
- b. o cancelamento do auto de infração;
- c. o cancelamento do lançamento no que diz respeito aos depósitos bancários;
- d. sejam cancelados os autos de infração relativos à CSLL PIS e COFINS;
- e. sejam subtraídos os acréscimos financeiros correspondentes à SELIC acima de 1%.

Foram arrolados bens para garantir o prosseguimento do recurso voluntário.

Foi anexado o processo 10283.003405/2001-13, concernente à Notificação Fiscal de Suspensão da Imunidade de Tributos Federais (fl(s). 308). Acompanha o processo em que foi declarada a suspensão da imunidade da recorrente.

É o relatório. Passo a decidir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

VOTO

Conselheiro JOÃO BELLINI JÚNIOR, Relator

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto pela interessada, por tempestivo e em face do arrolamento de bens destinado ao prosseguimento deste recurso voluntário.

a) PRELIMINARES

a.1) DAS NULIDADES

a.1.1) DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E
CONTRADITÓRIO NO PEDIDO DE PERÍCIA

Alega a recorrente ter-lhe sido negado, pela negativa da realização de perícia, o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Não está com a razão. Ocorre que, com de há muito vem assentando este Colegiado, no processo administrativo fiscal a autoridade julgadora não está obrigada a deferir pedidos de realização de diligência ou perícia requeridas. A teor do disposto no o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, tais pedidos somente são deferidos quando necessários à formação de convicção do julgador. Ou seja, perícias ou diligências só têm razão de ser quando há questão de fato ou de prova a ser elucidada, a critério da autoridade administrativa que realiza o julgamento do processo. Além do mais, descabe diligência ou perícia para averiguação de fato que possa ser comprovado com a juntada de prova documental, cuja guarda e comprovação está a cargo do sujeito passivo, como se dá no presente caso.

Nesse sentido, a jurisprudência deste Colegiado:

PERÍCIA E DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO – CERCEAMENTO DE DEFESA
– No processo administrativo fiscal da união, a autoridade julgadora não está obrigada a deferir pedidos de realização de diligência ou perícia requeridas. A/



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

teor do disposto no o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, tais pedidos somente são deferidos quando entendidos necessários à formação de convicção do julgador. Preliminar rejeitada. (1º CC – Ac. 101-93.682 – 1ª C. – Rel. Edison Pereira Rodrigues – DOU 03.12.2001 – p. 21)

PRELIMINAR – NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – INDEFERIMENTO DE PERÍCIA – O indeferimento de pedido de perícia formulado pelo contribuinte, desde que fundamentado, não caracteriza cerceamento do direito de defesa. (1º CC – Ac. 103-19.895 – 3ª C. – Rel. Candido Rodrigues Neuber – DOU 13.04.1999 – p. 05)

IRPJ – PRELIMINAR – CERCEAMENTO DE DEFESA – A perícia ou a diligência só tem razão de ser quanto há questão de fato ou de prova a ser elucidada. (1º CC – Ac. 107-06306 – 7ª C. – Rel. Luiz Martins Valero – DOU 26.09.2001 – p. 27)

O único caso em que pode configurar cerceamento do direito de defesa ou contraditório no indeferimento de pedido de perícia ou de diligência é a ausência de fundamentação, o que não ocorre no caso em apreço, onde foram analisados todos os pedidos e fundamentada a sua denegação.

Resta analisar o pedido de realização de perícia, o qual lastreia-se nos mesmos fundamentos da solicitação realizada no momento da impugnação.

Neste passo, sirvo-me das razões da autoridade recorrida, as quais faço minhas por com elas concordar e abordarem a matéria de modo exaustivo e conclusivo:

“50. 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.

51. Nos cinco primeiros quesitos (fls. 160), 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-calendário 1995, 1996 e 1997, atendeu os requisitos declinados pela legislação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

tributária necessários ao gozo da imunidade consagrada na alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição.

52. 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, despesas não comprovadas e despesas desnecessárias.

53. Restam os quinze quesitos formulados às fls. 177/178.

54. 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. 102/105). 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.

55. 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.

56. 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.

57. 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 e 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 n.º 70.235/72:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

Art. 16.

§ 4º. 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 n.º 9.532/97)

58. *Passa-se à análise do restante dos quesitos (6º ao 15º). 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.*

59. *Já foi dito anteriormente, e consta do Termo de Solicitação de Esclarecimentos de fls. 104, 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.*

60. *Os recibos/notas fiscais e/ou comprovantes de pagamentos não localizados, de acordo com o Termo de Constatação de fls. 142, faziam parte dos grupos de despesas identificados pelas contas, títulos e referências relacionadas na intimação de fls 60/72.*

61. *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.*

62. *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.*

63. *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 n.º 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748, de 1993."*

a.2) DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Sustenta a contendora desfrutar de imunidade tributária, prevista no art.

150, VI, 'c', por ser instituição de educação sem fins lucrativos; que o ato declaratório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

que teria suspenso sua imunidade, AD nº 08/01, não poderia ter sido expedido, uma vez que, através do mandado de segurança nº 2000.1231-7, pleiteou a nulidade de Atos Declaratórios anteriores, nºs 17, 18 e 19, de 25/11/99; e que cabe somente à lei complementar impor requisitos ao gozo da imunidade a que se subsume.

Por primeiro, resta evidente que não procede a alegação de desfrutar a recorrente de imunidade tributária, uma vez que a mesma foi suspensa, em decorrência do processo nº 10283.003405/2001-13, pelo Ato Declaratório nº 08/01. Não existe, nesta impugnação, ataque direto ao ato declaratório que suspendeu sua imunidade.

Por segundo, cumpre considerar que a impetração de mandado de segurança visando à invalidação de atos declaratórios de perda de imunidade não tem, em tese, o condão de impedir a expedição de outro ato declaratório, o qual se baseia noutra situação de fato, uma vez que o objeto desta ação é aferível no caso concreto.¹ O que era líquido e certo numa situação provavelmente não será em outra. Em todo o caso, a análise dos limites da eficácia da ação judicial só é possível de mediar-se no caso concreto. Esta análise não pode ser realizada, uma vez que não foram juntadas aos autos cópias das principais peças processuais, embora a interessada aduza que anexou certidão narrativa conjuntamente com as razões do recurso voluntário. Como o ônus da prova incube a quem alega (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36),² e não tendo sido produzida tal prova, improcedem as alegações da recorrente nesta questão.

Por terceiro, a alegação de que somente cabe à lei complementar impor requisitos ao gozo da imunidade é matéria estranha a este processo, o qual não trata da imposição de crédito tributário, sendo que questões sobre inconstitucionalidade, material,

¹ Essa ação tem por fim proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas-corpus ou habeas-data, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público (CF, art. 5º, LXIX).

² Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

ou formal, como no presente caso, não podem ser conhecidas por este Colegiado, havendo dispositivo específico neste sentido no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Além do mais, mesmo que se pudesse conhecer da matéria, havendo a expedição de liminar na medida cautelar na ADI 1.802, onde se questionam os artigos 12, 13 e 14 da Lei Federal nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e não tendo o Supremo Tribunal Federal suspenso os artigos por inconstitucionalidade formal, matéria que obrigatoriamente é conhecida pelo tribunal nas ações concentradas, forma-se juízo de constitucionalidade formal da norma, face ao efeito dúplice da ADI (Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, art. 24). Em razão da eficácia *erga omnes* da decisão (Lei nº 9.868/99, art. 11, §1º), estão os órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública federal, estadual e municipal vinculados ao juízo de constitucionalidade formal da Lei nº 9.532/97.

b.1) DA OMISSÃO DE RECEITAS

Sustenta a recorrente basear-se o lançamento 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 deste Colegiado a amparar sua assertiva.

Conforme descrito nos autos de infração, o Termo de Solicitação de Esclarecimentos datado de 10/05/01 (fl(s). 102-5) esclarece que os valores citados no Termo de Intimação Fiscal das fls. 99-100 foram contabilizados como empréstimos bancários e não foram comprovados, uma vez que não estão de acordo com os extratos bancários, nem existe contrato de empréstimo ou qualquer documento que leve a crer da existência destes empréstimos. O montante omitido é de R\$935.822,37 em 1995 e R\$331.908,13 em 1997.

Quanto aos outros depósitos bancários, foram separados os valores decorrentes de 1) resgates de aplicações financeiras, 2) estornos de débitos diversos (valores que após serem debitados retornaram à conta-corrente da empresa), 3)

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

empréstimos tomados, 4) de rendimentos diversos e 5) transferências entre contas-correntes (fl(s). 102). Os depósitos restantes foram cotejados com os valores contabilizados nas contas representativas de bancos (fl(s). 104). Verificou-se que, em regra, os registros contábeis da autuada não guardam paridade com os registros bancários, nem registro a registro, nem na totalidade do dia ou do mês (fl(s). 104).

Os valores assim apurados, deduzidos os depósitos estornados, foram considerados como movimentação financeira extra-contábil. Feito isto, foi a contribuinte intimada a 1) esclarecer as divergências entre os valores lançados nas contas contábeis representativas de bancos e os valores apurados nos extratos bancários, 2) responder porque não houve a contabilização dos valores omitidos e 3) comprovar a origem dos valores omitidos.

Permanecendo silente a autuada foi procedido ao lançamento, relativo à omissão de receitas referente aos depósitos bancários não-contabilizados.

Verifico que, a partir do ano-calendário 1997, com a edição da Lei nº 9.430/96, art. 42, não existem dúvidas neste Colegiado nem na Câmara Superior de Recursos Fiscais de que depósitos bancários não-escriturados caracterizem omissão de receitas:

"Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ...(omissis)... Somente com o advento do art. 42 e seus parágrafos, da Lei nº 9.430, de 26/12/96, os depósitos bancários não escriturados autorizam o lançamento por presunção de desvio de receitas." (CSRF – Proc. 13421.000033/95-11 – Rec. RD/102-01.038 – (01-03.496) – 1ª T. – Rel. Carlos Alberto Gonçalves Nunes – DOU 28.10.2002 – p. 35)

"A PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS, PREVISTA NO ART. 42 DA LEI Nº 9430 DE 1996, AUTORIZA O LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA PELO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

SUJEITO PASSIVO (1º CC – Proc. 10384.000603/2001-97 – Rec. 129.677 – (104-18.941) – 4ª C. – Relª Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes – DOU 28.11.2002 – p. 287)

De fato, anteriormente à edição desta lei, a jurisprudência deste Colegiado se dividia, algumas Câmaras entendendo haver a necessidade de verificar o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimento para caracterizá-la, como traz à balha a autuada. Por outro lado, esta Câmara firmou várias vezes o juízo de que se a fiscalização intimou a empresa a apresentar a comprovação e documentação específica e envidou esforços para que a mesma explicasse a origem dos depósitos bancários e o motivo da não-escrituração dos respectivos valores em sua contabilidade, os extratos bancários se prestam como prova da omissão de receitas. Nestes casos, entende-se ser inaplicável a súmula TFR nº 182.

Concordo com esse posicionamento. Tendo sido expurgados das contas-correntes os valores decorrentes de resgates de aplicações financeiras, os relativos a estornos de débitos diversos (valores que após serem debitados retornaram à conta-corrente da empresa), os originados de empréstimos tomados, de rendimentos diversos e os providos de transferências entre contas-correntes, restou um montante cuja origem não foi comprovada, embora tenha sido a contribuinte regularmente intimada para que o fizesse. Não me resta dúvidas de que tais valores constituem prova material de omissão de receitas. E seriam facilmente admitidos como tal se encontrados, por exemplo, no cofre da empresa, sem lastro na contabilidade ou em qualquer negócio jurídico que pudesse justificar sua origem.

Decerto que a simples presença de valores em conta-corrente não significa a existência de receitas omitidas. Mas existem fortes indícios de sua existência. E a respeito da prova determinada por indícios concordantes, já foi decidido no acórdão nº CSRF/01-02.743, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a teor de jurisprudência emanada do Supremo Tribunal Federal e citada por Hely Lopes Meirelles, que:

“Indícios de omissão de receitas é que não faltam. A propósito, como relembra o preclaro mestre Hely Lopes Meirelles, o Egrégio Supremo Tribunal Federal já



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

*decidiu que "**INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA**"³, com o que, de plano, este relator poderia dar o assunto por encerrado".*

Intimada a elidir os indícios a autuada manteve-se silenciosa. Assim o fazendo, ficou caracterizada a omissão de receita, forte no art. 6º, § 5º da Lei no 8.021, de 12 de abril de 1990, que prevê que o arbitramento poderá ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações:

*"Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.
...(omissis)..."*

§ 5º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações."

Ainda, o disposto nos Decretos-leis nºs 1.598/77, art. 12, § 3º, e 1.648/78, art. 1º, II, reproduzidos pelo art. 229 do Decreto nº 1.041/94 (Regulamento para a cobrança e fiscalização do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza vigente à época dos fatos geradores):

"RIR 94, art. 229. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decretos-leis nºs 1.598/77, art. 12, § 3º, e 1.648/78, art. 1º, II).

Nesse sentido a jurisprudência desta Câmara:

IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É de se manter a tributação, sob esta ótica, quando o fisco, detectando em extratos bancários da recorrente, existência de alguns lançamentos à crédito, em c/c, não contabilizados, submete-os, por intimação, à contribuinte, que não os infirma. (Acórdão 103-19320, Rel. Nelcyr de Almeida)

³ STF, RTJ 52/140 *apud* Hely Lopes Meirelles *in* Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo, Malheiros, 22ª ed., 1997, p. 97.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47

Acórdão nº : 103-21.256

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS – Para que se possa aplicar a regra do art. 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, necessário se torna que a exigência do tributo esteja baseada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários. Se a fiscalização intimou a empresa a apresentar a comprovação e documentação específica e envidou esforços para que a mesma explicasse a origem dos depósitos bancários e o motivo da não escrituração dos respectivos valores em sua contabilidade, os extratos bancários, ao contrário, se prestam como prova da omissão de receitas. (1º CC – Ac. 103-19.993 – 3ª C. – Rel. Edson Vianna de Brito – DOU 22.06.1999 – p. 6)

OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA nº 182/TRF – Na hipótese de existência de depósitos bancários não escriturados, se a empresa não provar, mediante razoável correlacionamento individualizado, que sua origem é a escrita regularmente contabilizada e que os saldos de caixa englobam os montantes em depósito, torna-se correta a ação fiscal que adiciona à receita bruta contabilizada os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. (1º CC – Ac. 103-19.781 – 3ª C. – Relª Sandra Maria Dias Nunes – DOU 17.03.1999 – p. 07)

Voto por negar provimento ao recurso voluntário nesta questão.

b.2) DO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE

A autuada protesta contra a cobrança do IRRF, alegando que não se pode pressupor terem sido automaticamente distribuídos aos sócios valores de benfeitorias supostamente realizadas; serem diferentes a personalidade e o patrimônio da empresa e o de seus sócios, sendo que eventual receita camuflada por aquela não pode se estender ao patrimônio destes.

No entanto, a questionada cobrança do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte decorre da aplicação expressa do art. 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992 (como consta no enquadramento legal da autuação, fl. 137), o qual possui a seguinte redação:

“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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

exclusivamente na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica”.

Assim, o estabelecimento da omissão de receitas importa a aplicação da norma presente no artigo retro, pelo qual a receita omitida é “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)”

Por conseguinte, entendo que não pode prosperar a irresignação da recorrente.

b.3) DA MULTA CONFISCATÓRIA

Afirma ser confiscatória e, decorrentemente, inconstitucional, a multa aplicada.

As razões acerca da existência de inconstitucionalidade serão examinadas em subtópico específico.

b.4) DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

A aplicação da taxa SELIC para a atualização monetária dos créditos tributários a cargo da Receita Federal é determinada pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

*“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.
...(omissis)...*

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

*"Art. 5º. O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.
...(omissis)...."*

§ 3º. As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento."

A interessada defende a ilegalidade e a inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC. Também aqui está desguarnecida de razão a nobre litigante.

Isso porque há lei expressa, como visto, determinando a aplicação da SELIC como juros de mora nos créditos tributários da União.

Quanto às razões acerca da existência de inconstitucionalidade, serão elas examinadas em subtópico específico.

b.5) DAS RAZÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

A atuada afirma ser confiscatória e, decorrentemente, inconstitucional, a multa aplicada. Da mesma forma, alega a inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC como juros de mora.

Sendo ambas imposições decorrentes da aplicação de texto expresso de lei, a sua não-observância implica na realização, por parte desta Câmara, de controle repressivo de constitucionalidade, o que não é atribuição de Órgãos do Poder Executivo, mas sim do Poder Judiciário e, excepcionalmente, do Poder Legislativo. Neste sentido a doutrina de Alexandre de Moraes:⁴

⁴ Alexandre de Moraes in *Direito Constitucional*. São Paulo, Atlas, 2000, p. 560.
131.577*MSR*26/06/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47

Acórdão nº : 103-21.256

"No direito constitucional brasileiro, em regra, foi adotado o controle de constitucionalidade repressivo jurídico ou judiciário, em que é o próprio Poder Judiciário quem realiza o controle da lei ou ato normativo, já editados, perante a Constituição Federal, para retirá-los do ordenamento jurídico, desde que contrários à Carta Magna.

...(omissis)...

Excepcionalmente, porém, a Constituição Federal previu duas hipóteses em que o controle de constitucionalidade repressivo será realizado pelo próprio Poder Legislativo. Em ambas as hipóteses, o Poder Legislativo poderá retirar normas editadas, com plena vigência e eficácia, do ordenamento jurídico, que deixarão de produzir seus efeitos, por apresentarem um vício de inconstitucionalidade". (grifo no original)

Friso que para realizar controle de constitucionalidade não é necessário utilizar-se da expressão "declaro a lei X inconstitucional"; basta negar sua eficácia frente a normas Constitucionais, materiais ou formais (neste último caso se insere o controle de constitucionalidade da lei ordinária frente ao CTN). Neste sentido, veja-se o posicionamento do Supremo Tribunal Federal:

**"CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE DE NORMA JURÍDICA.
ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.**

- A declaração de inconstitucionalidade de norma jurídica "incidenter tantum", e, portanto, por meio do controle difuso de constitucionalidade, é o pressuposto para o Juiz, ou o Tribunal, no caso concreto, afastar a aplicação da norma tida como inconstitucional. Por isso, não se pode pretender, como o faz o acórdão recorrido, que não há declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica "incidenter tantum" quando o acórdão não a declara inconstitucional, mas afasta a sua aplicação, porque tida como inconstitucional.

Ora, em se tratando de inconstitucionalidade de norma jurídica a ser declarada em controle difuso por Tribunal, só pode declará-la, em face do disposto no artigo 97 da Constituição, o Plenário dele ou seu Órgão Especial, onde este houver, pelo voto da maioria absoluta dos membros de um ou de outro.

*No caso, não se observou esse dispositivo constitucional.
Recurso extraordinário conhecido e provido".⁵ (grifou-se)*

Caso se deixe de aplicar leis regularmente emanadas do processo legislativo, está configurada uma invasão na esfera de competência exclusiva do Poder

⁵ RE-179170 / CE, Relator(a): Min. MOREIRA ALVES; Publicação: DJ DATA-30/10-98 PP-00015 EMENT VOL-01929-03 PP-00450; Julgamento: 09/06/1998 - Primeira Turma.
131.577*MSR*26/06/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

Judiciário, ferindo assim a independência dos Poderes da República preconizada no artigo 2º da Carta Magna⁶.

Excepcionalmente, e unicamente a título de racionalidade administrativa conjugada à economia processual, é autorizado à Administração Pública, através do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, a negativa de vigência à lei. De acordo com esta norma, "As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta". Inequívoca e definitiva, segundo o Parecer PGFN/CRE/Nº 948/98 (item 4 "c"), corresponde a:

- decisão proferida em ação direta, ainda que única;
- decisão, mesmo que única, se a norma cuja inconstitucionalidade for ali declarada tenha sua execução suspensa por ato do Senado Federal;
- decisão Plenária transitada em julgado, ainda que única e mesmo quando decidida por maioria de votos, se nela foi expressamente conhecido e julgado o mérito da questão em tela.

Com base no referido Decreto nº 2.346/97 o regimento interno deste Colegiado recebeu ressalva específica da impossibilidade de realizar o controle repressivo de constitucionalidade:

"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II – objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III – que embasem a exigência de crédito tributário:

⁶ "São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário." (grifou-se)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

- a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou
b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal. (Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998; artigo acrescentado pela Portaria MF nº 103, de 23.04.2002, DOU 25.04.2002)”

A negativa de vigência à lei em outros casos afora os acima mencionados depende do controle jurisdicional – e não do administrativo, cujo contencioso tem por escopo justamente a verificação da observância da legalidade do ato. A este respeito vem se manifestando copiosa doutrina, dentre as quais a de José Afonso da Silva, que ensina⁷:

‘Milita presunção de validade constitucional em favor de leis e atos normativos do Poder Público, QUE SÓ SE DESFAZ QUANDO INCIDE O MECANISMO DE CONTROLE JURISDICIONAL ESTABUÍDO NA CONSTITUIÇÃO. Essa presunção foi reforçada pela Constituição pelo teor do art. 103, § 3º, que estabeleceu um contraditório no processo de declaração de inconstitucionalidade, em tese, impondo o dever de audiência de Advogado-Geral da União que obrigatoriamente defenderá o ato ou o texto impugnado.’ (Grifou-se)

Não é lícito, pois, à instância administrativa decidir sobre matéria que não é de sua alçada, afrontando a Lei Maior.

Em suma, o poder/dever da Administração Pública, em especial dos órgãos julgadores, a respeito da realização do controle repressivo de constitucionalidade, restringe-se a

- (1) aplicar as decisões proferidas em sede de ação declaratória de constitucionalidade e ação declaratória de inconstitucionalidade (Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, art. 28, parágrafo único) e arguição de descumprimento de preceito fundamental (Lei nº 9.882, de 10 de novembro de 1999, art. 10, § 3º), definitivas ou através de medida cautelar (Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, art. 1º-A),
(2) pôr em prática Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato (CF, art. 52, X),

⁷ José Afonso da Silva *in* Curso de Direito Constitucional Positivo. São Paulo, editora Revista dos Tribunais, 6ª ed., p. 51.
131.577*MSR*26/06/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

- (3) observar as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional (Decreto nº 2.346/97, art. 4º, parágrafo único),
- (4) não aplicar o objeto de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em caso concreto, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República (Decreto nº 2.346/97, art. 1º, § 3º) e
- (5) não dar eficácia à legislação que embase a exigência de crédito tributário cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal ou objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal (Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, art. 22-A - artigo acrescentado pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002).

Nesse mesmo sentido a jurisprudência administrativa:

"INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA DE JUROS SELIC – A instância administrativa carece de competência para discutir a suposta inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo, cabendo-lhe tão somente a sua aplicação, sob pena de responsabilidade funcional, por força do art. 142, parágrafo único, do CTN. Tal modalidade de discussão é reservada ao Poder Judiciário (art. 102, inciso I, "a", e III, "b", da Constituição Federal). Recurso voluntário desprovido". (3º CC – Proc. 10314.004231/98-62 – Rec. 121462 – (302-34804) – 2ª C. – Rel. Hélio Fernando Rodrigues Silva – DOU 26.08.2002)

"JUROS MORATÓRIOS CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC - LEGALIDADE - A Lei nº 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa SELIC para os débitos tributários não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. Não consta, até o momento, que os tribunais superiores tenham analisado e decidido, especificamente, a constitucionalidade ou não da referida Lei" [Acórdão 107-06.478, de 09/11/2001 - Relator: Luiz Martins Valero].

"Multa de Ofício. Juros de Mora Lançamento de Ofício - Arguição de Inconstitucionalidade - A cobrança da multa de ofício por percentual previsto em Lei, está em perfeito acordo com o que dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional, não cabendo às autoridades administrativas a apreciação de sua constitucionalidade. A cobrança dos juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic está em perfeito acordo com o que dispõe o § 1º do art. 161 do CTN, não cabendo às autoridades administrativas a apreciação de aspectos inconstitucionais ou ilegais da legislação, tarefa reservada exclusivamente ao Poder Judiciário [Acórdão 106-12.261, de 21/09/2001 - Relator: Luiz Antonio de Paula].



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

"SELIC - JUROS DE MORA - Falece competência ao Colegiado administrativo para apreciar e julgar matéria envolvendo constitucionalidade, mormente quando os dispositivos legais têm plena vigência e validamente inseridos no mundo jurídico" [Acórdão 104-18.346, de 20/09/2001- Relator: Remis Almeida Estol].

"IRPJ – CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS – Não cabe a órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar lei em vigor se sua inconstitucionalidade não houver sido reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal." (1º CC – Ac. 101-93.452 – 1ª C. – Relª Sandra Maria Faroni – DOU 02.10.2001 – p. 13)

"INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS NORMATIVOS – Rejeita a preliminar de falta de apreciação da inconstitucionalidade de atos normativos, ante o princípio do plenário, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo. Em sede administrativa somente é dado a apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração pelo plenário do STJ ou STF (art. 97, 102, III a e b da CF)." (1º CC – Ac. 105-12.814 – 5ª C – Rel. Ivo de Lima Barboza – DOU 24.09.1999)

"CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS – Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre inconstitucionalidade das leis em vigor. A este Conselho, como órgão integrante do Poder Executivo, compete tão-somente zelar pela correta aplicação dos dispositivos legais, carecendo-lhe competência para aquilatar de inconstitucionalidade das mesmas." (1º CC – Ac. 104-12.693 – 4ª C – Relª Leila Maria Scherrer Leitão – DOU 07.10.1996)

Não conheço, pois, das questões pertinentes ao controle de constitucionalidade.

b.6) DA MULTA

Alega ser indevida a imposição da multa, por demasiada. Em relação à omissão de receitas foi aplicada multa de 150% (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96). Respeitante às demais infrações (despesas desnecessárias e não comprovadas) foi lançada a multa de 75% (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96). É a seguinte a base legal da multa:

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:
I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o*

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

*acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;
II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”*

Quanto à imposição da multa de 75%, decorrente de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, não há dúvidas de que está correto o lançamento, uma vez ser dever do Fisco efetivá-lo com a referida multa, a teor do art. 142, parágrafo único, do CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Concerne à imposição da multa agravada (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96) é necessário averiguar se existiu ou não subsunção do fato objeto do lançamento aos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, os quais possuem a seguinte redação:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.”

Nas três condutas referidas (sonegação, fraude e conluio) exige-se a presença de dolo. O dolo é a vontade de agir na realização da conduta. A conduta pode



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

ser realizada sem dolo, nos casos em que é procedida com culpa (imperícia, imprudência e negligência) e, em minha opinião, com mais razão ainda, nos casos em que conduta é presumida, como ocorre no concernente às receitas omitidas. Tratando-se de lançamento por presunção (presume-se a omissão de receitas a partir da movimentação financeira da empresa) não existe prova direta da conduta sancionada (a omissão), sendo impossível caracterizar o dolo de omitir.

Nesse sentido a jurisprudência deste Colegiado:

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO AGRAVADA – FRAUDE – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 100%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos, além disso para que a multa de 300% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A manutenção de depósitos bancários à margem da escrituração, em nome próprio, pode caracterizar omissão no registro de receitas pela pessoa jurídica, porém não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, II, do RIR/94." (1º CC – Ac. 104-16.858 – 4ª C. – Rel. Nelson Mallmann – DOU 25.05.1999 – p. 06)

Entendo que deva ser dado provimento parcial ao recurso voluntário para suprimir a multa de 150%, substituindo-a pela prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

b.7) DOS TRIBUTOS DECORRENTES

Assevera que o decidido em relação ao IRPJ deve ser estendido aos processos reflexos. Esta não é uma questão de recurso (pretensão resistida no processo), uma vez que, de ofício, se aplica, no mesmo grau de jurisdição, para aos lançamentos decorrentes, o decidido no julgamento do lançamento principal, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente (salvo matéria específica da contribuição, o que não é o caso dos autos).

CONCLUSÃO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.005164/2001-47
Acórdão nº : 103-21.256

Voto por conhecer deste recurso voluntário, indeferir o pedido de perícia, rejeitar as preliminares suscitadas, e dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa agravada de 150% para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003

João Bellini J
JOÃO BELLINI JÚNIOR