



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Recurso nº : 122.634  
Matéria : IRPJ E OUTROS -EX.: 1992.  
Recorrente : CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA SÉRVIA LTDA.  
Recorrida : DRJ EM SALVADOR - BA  
Sessão de : 13 de julho de 2000  
Acórdão nº : 107-06.029

**NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE DO LANÇAMENTO - SIGILO BANCÁRIO** – Incabível a alegação de quebra de sigilo bancário quando as provas utilizadas pelo fisco lhes foram oficialmente encaminhadas pela Procuradoria da República, guardiã da Constituição Federal, presumindo-se, portanto, que foram legitimamente obtidas. Preliminar de nulidade que se rejeita.

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – DISPÊNDIO DE RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE** - A falta de escrituração de recursos efetivamente dispendidos na compra de cheques administrativos autoriza a presunção simples de que os recursos são oriundos de receitas não registradas. Presunção não infirmada de forma convincente pela defendente.

**DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS, FINSOCIAL E CSLL - POSSIBILIDADE** - Não há na legislação tributária nenhuma proibição quanto a dedução da base de cálculo do IRPJ/CS valores de contribuições apuradas em lançamento de ofício.

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO AÇÃO DECLARATÓRIA COISA JULGADA** Como bem salientou o julgador monocrático, é entendimento consolidado em nossos tribunais, inclusive no Supremo Tribunal Federal de que mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes. Subsistindo o lançamento principal, igual destino aplica-se aos autos de CSLL decorrentes, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre eles

**PIS/REPIQUE – TRIBUTAÇÃO DECORRENTE** – Subsistindo o lançamento principal, igual destino aplica-se aos autos decorrentes, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

**FINSOCIAL – DECADÊNCIA** - Por ser essa contribuição exação cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

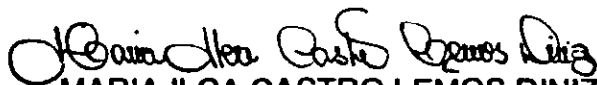
JUROS MORATÓRIOS CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE – A Lei nº 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa SELIC para os débitos tributários não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional. Os mecanismos 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA SÉRVIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a decadência do FINSOCIAL, vencido o Conselheiro Francisco de Assis Vaz Guimarães; e, por unanimidade de votos, REJEITAR as demais preliminares argüidas. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir do lucro líquido o valor das contribuições para o PIS-Repique e para o FINSOCIAL. Vencido o Conselheiro Luiz Martins Valero (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Ilca Castro Lemos Diniz.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ  
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 21 FEV 2001

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ e EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO

*Participaram*

*97*

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

Recurso nº : 122.634  
Recorrente : CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA SÉRVIA LTDA

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, às fls. 02 a 06, lavrado contra a empresa acima qualificada para cobrança suplementar de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ no período-base de 1991, exercício de 1992 por ter a autoridade lançadora imputado-lhe omissão de receitas, caracterizada pela não contabilização de recursos utilizados na aquisição de cheques administrativos depositados em contas de não residentes no país, as conhecidas contas “CC-5”, mantidas junto ao Banco Dimensão S/A pela empresa estrangeiras Swift Financial Corporation.

A ação fiscal teve origem no Processo Administrativo nº 10168.000765/96-51, cópia às fls. 322 a 350, onde consta cópia do Ofício nº 4.720/94 do Ministério Público Federal que encaminha à Receita Federal o resultado do levantamento das movimentações financeiras feitas nas contas CC-5 mantidas junto ao Banco Dimensão S/A, ag. Rio de Janeiro (RJ) por MILL FINANCIAL CORPORATION E SWIFT FINANCIAL CORPORATION, empresas com sede nas Ilhas Virgens Britânicas, solicitando a realização de fiscalização para a verificação da regularidade tributária dos valores movimentados.

Consta dos documentos repassados pelo Ministério Público Federal que a empresa autuada foi tomadora dos cheques administrativo relacionados no Termo de Verificação nº 01 (fls. 20/22), cujos foram depositados na conta da SWIFT FINANCIAL CORPORATION.

Relata a fiscalização, no aludido Termo de Verificação Fiscal, que analisando os lançamentos contábeis nos meses de março e abril de 1991 não encontrou contabilização que se possa relacionar à compra dos aludidos cheques administrativos.



Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

Concluiu-se que os valores utilizados na compra dos cheques são decorrentes de receitas omitidas. A infração foi capitulada no § 1º do art. 157, arts. 179, 180 e 387, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 – RIR/80.

Em consequência, foram efetuados os lançamentos da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 07 a 10), da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL (fls. 11 a 14) e da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoa Jurídicas - CSLL (fls. 15 a 19), mediante lavratura dos respectivos autos de infração.

As exigências foram mantidas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – BA, exceto em relação à multa de ofício de 100% (cem por cento) que foi reduzida para 75% (setenta e cinco por cento).

O contribuinte recorre a esse Conselho contra a Decisão de primeira instância, alegando, preliminarmente:

- 1) Que a autuação é descabida e representa abuso de poder das autoridades fiscais, pois:
  - a) houve desrespeito ao sigilo bancário na obtenção das “supostas” provas;
  - b) a quebra do sigilo bancário das corretoras somente poderiam surtir efeitos contra elas mesmas e jamais afetar outros contribuintes;
  - c) trata-se de presunção simples que não encontra respaldo jurídico.
- 2) Que retificou sua declaração de rendimentos, antes da ação fiscal, declarando e oferecendo à tributação valores não reconhecidos anteriormente;
- 3) Que a decisão recorrida não obteve êxito no afastamento do argumento de quebra de sigilo bancário, matéria de importância fundamental para o deslinde da questão.

Para defender as preliminares argüidas, a recorrente traz extenso arrazoado, recheado de doutrina e jurisprudência, que podem ser resumidos a cinco ponto:

- 1) Nulidade das provas – Quebra de Sigilo Bancário

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

Alega que a autuação foi baseada em documentos ilegais, visto que obtidos por meios escusos, com a quebra do seu sigilo bancário.

Assevera que os dados obtidos pela quebra do sigilo bancário de um sujeito de direito, somente a ele poderão ser imputados ou surtirem efeitos. Se a fiscalização obteve, por ordem judicial, a quebra do sigilo bancário das corretoras Swift F.C. e Mill F.C. jamais esta autorização poderia se estender aos dados da recorrente. Se o juízo autorizou a quebra do sigilo bancário da Swift, em processo contra ela movido, os fatos assim conhecidos não podem ser usados contra a recorrente, em processo estranho àquele submetido à sua apreciação.

Reclama que não lhe foi assegurado o contraditório e a ampla defesa sendo sua participação apenas passiva. Trata-se de um procedimento administrativo, que em nenhum momento se assemelha com um processo instaurado, não sendo então cabível a quebra do sigilo bancário.

Conclui esse item afirmando que não resta dúvida de que as informações bancárias estão maculadas de nulidade absoluta, não podendo então, serem utilizadas como prova.

## 2) Da ilegal inversão do ônus da prova realizada pela fiscalização

Por ter a Recorrente supostamente comprado do BMC e depositado, por intermédio do Banco Dimensão, na conta das corretoras Swift F.C./Mill F.C, os valores questionados, "concluíram" as D. Autoridades Fiscais, tratarem-se de despesas por ela não contabilizadas, que foram assumidas a partir de receitas não reconhecidas e tributadas. Ressalta tratar-se de uma simples presunção, tomada como verdade a partir de documentos ilegítimos.

Aduz que uma mera presunção não pode ter força de imputar ao acusado o ilícito fiscal, pois esta pode ser refutada com outras presunções. Lista como exemplo:

*Paulo*

*47*

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

- a) as movimentações bancárias poderiam não representar despesas assumidas pela Recorrente. Assim, pois, não haveria nem como partir-se para a presunção de omissão de receita;
- b) a Recorrente poderia ter à época, devido à grande inflação que assolava nossa economia, uma poupança de seus recursos em dólares que, quando convertida em moeda nacional e utilizada para cobrir gastos, tiveram também em contrapartida lançadas as despesas.
- c) Os valores podem significar a conversão e reconversão de um mesmo capital, ou seja, a utilização, recuperação e reutilização de capital de giro poupado em dólar, para andamento imediato de certas atividades reembolsáveis ou restituíveis.

Ressalta que o ingresso destas receitas nem mesmo se deu, necessariamente, no exercício de 1992, razão pela qual poderia nem mesmo a Fiscalização ter identificado o seu lançamento.

Acrescenta que as movimentações bancárias de empresas como a Recorrente não espelham, de maneira alguma, a origem ou a destinação de seus recursos próprios, ou seja, suas receitas e despesas.

Descreve outras hipóteses que poderiam justificar a não contabilização dos valores, segundo ela, com o intuito de mostrar que estando esta autuação baseada em uma presunção o levantamento de outras hipóteses plausíveis são suficientes para derrubá-la:

- a) muitas vezes as empresas, pela própria característica dos negócios por ela assumidos e até pela praticidade na consecução de suas atividades empresariais, acabam por se ver obrigadas a operacionalizar transações com recursos alheios, que lhe são entregues e aplicados conforme determinações de seus proprietários;

- b) a Recorrente desenvolve empreendimentos conjuntos com demais construtoras, incorporadoras, administradoras de negócios e acaba por realizar intermediações por conta e ordem destes parceiros;
- c) pela necessidade de se tomar providências imediatas para a consecução das obras, também acaba a Recorrente por arcar com custos alheios, dos quais em seguida será ressarcida, bem como se vê compelida, por vezes, a despendar parte de seus recursos a fim de restituir seus parceiros de negócio de despesas por eles assumidas em seu nome;

### 3) Da presunção simples - Falta de amparo legal

Sustenta que em momento algum pretendeu a lei estabelecer ou dar qualquer margem aos seus intérpretes e aplicadores para, a partir de um procedimento banal de apuração da movimentação bancária de uma empresa, presumir que os valores movimentados correspondem a despesas não contabilizadas e que, portanto, as respectivas origens dos recursos despendidos não haveriam sido reconhecidas e que se estaria, assim, diante de omissão de receitas.

Aduz que a presunção é o exercício do juízo de probabilidade. Assim, podemos assinalar que existem as presunções legais, que por sua vez podem ser simples (relativas) ou absolutas e as presunções de fato (simples).

Passa a analisar, o que viriam a ser as presunções abordadas e sua confrontação com nosso sistema jurídico:

- a) as presunções legais absoluta e simples, como o próprio nome esclarece, são decorrentes de previsão legal. Quanto à primeira, em tese, pode sempre ser questionada sua inconstitucionalidade, por impedir ao prejudicado a sua defesa. No caso em tela não mereceria uma maior análise;
- b) já a presunção legal simples (relativa), merece maior destaque. São os casos em que a lei concede, a favor de um sujeito de direito, o exercício do juízo de probabilidade, invertendo o ônus da prova.

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

Posto isso, continua a recorrente - Certamente, o legislador, com cautela, a partir do conhecimento hipotético dos fatos e da probabilidade de sua constatação no mundo real, estabelece em certos casos, a presunção relativa a favor de alguém em detrimento de outrem. Assim sendo, pela comprovação da ocorrência de um fato e nos termos da lei, pode-se concluir, a não ser que reste comprovado o contrário, que a sua consequência hipotética realmente se caracterizou no caso concreto sob análise.

Assevera que na autuação, esta presunção legal configuraria a hipótese de a norma estabelecer que pelo simples fato de os valores movimentados pelas empresas, quando da entrada em seu caixa, representariam receitas e quando de sua saída, despesas. Desta feita, se não contabilizadas estas movimentações bancárias em números fidedignos, estar-se-ia diante da omissão de despesa ou da omissão de receita. Ademais, teria a norma que prever que a omissão de despesa leva imediatamente à presunção de omissão de receita, ou seja, de sonegação fiscal. Ocorre que não há lei autorizando tal presunção.

Conclui que, o posicionamento adotado pela fiscalização é, no mínimo, absurdo, uma vez que, não se contentando em ferir diversos princípios jurídicos constitucionalmente assegurados, inverteu o ônus da prova que lhe cabia, pretendendo, sem qualquer amparo legal, transferi-lo ao contribuinte.

De resto, transcreve doutrina e jurisprudência na tentativa de afastar a inversão do ônus da prova, sustentando que, ainda que se considerasse como válido o silogismo apresentado pela fiscalização a presunção elaborada é absolutamente vedada em nosso ordenamento jurídico. A constatação de uma movimentação bancária grande, para a compra de dólares não têm qualquer relação lógica com a sonegação.

#### 4) Do não exercício do dever de bem fiscalizar

Sustenta a recorrente que a fiscalização não exerceu seu dever de bem fiscalizar o contribuinte, lavrando o Auto de Infração sem qualquer zelo. A afirmação da não contabilização não pode ser tomada como verdade, visto que não foi a questão bem analisada. Isto, porque, após ter entregue sua Declaração de Imposto de Renda do

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

período ora em questão e antes de qualquer procedimento fiscal, fez uma retificação declarando e oferecendo à tributação valores não anteriormente reconhecidos.

Justifica assim sua afirmação:

*Trata-se da regularização de toda sua situação econômico financeira, demonstrada no Livro Diário 14-A. Assim, pois, se estes valores ora tributados (correspondentes à suposta movimentação de sua conta bancária em operações com as corretoras Swift F.C./Mill F. C) representassem efetivamente receitas e despesas da Recorrente, estariam lançados nestes Livro Diário 14-A, objeto da retificação da Declaração e não no Livro Diário 15, analisado pela Fiscalização. Ainda que considerássemos os valores ora lançados como gastos da Recorrente, estes poderiam não ser alheios à sua contabilidade e sim já terem sido oferecidos à tributação quando da retificação de sua declaração.*

#### 5) Da Decadência em Relação às Contribuições ao PIS e ao FINSOCIAL

Por entender que se houve dispêndios em março de 1991, conclui a recorrente que só poderia ter gasto o que antes tinha. Assim, as receitas supostamente omitidas teriam sido auferidas antes de março de 1991, tendo, portanto, ocorrido a decadência do direito do fisco de constituir os créditos tributários em relação às contribuições ao PIS e ao FINSOCIAL, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional. Cita doutrina e jurisprudência em apoio à sua tese.

No mérito, a recorrente inicia por contestar o lançamento com base em depósitos bancários que julga não serem elementos que representam, necessariamente, o dispêndio de recursos, não se constituindo, portanto, em provas (nem tampouco indícios) suficientes à lavratura de Auto de infração relativo ao pretenso não recolhimento do Imposto sobre Renda e seus reflexos.

Alega que somente restou comprovado pela Fiscalização que a mesma realizou a conversão de parte de seu patrimônio, que antes se encontrava representado por bens de uma natureza, em bens de natureza diversa, exemplificando para sustentar que só houve mutação patrimonial qualitativa.

Surpreendentemente afirma que, no presente caso, restou comprovado que converteu parte de seus patrimônio em dólares comprados das referidas corretoras, não tendo ocorrido fato gerador do imposto de renda, ou seja, a obtenção de receitas que posteriormente foram despendidas pela Recorrente, sem que houvessem sido lançadas as origens e as destinações destes recursos.

Cita em abono à essa tese o Acórdão nº 104-12.775 desse Conselho, assim ementado:

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

*"IRPF - Omissão de Rendimento - Sinais Exteriores de Riqueza - Lançamento com Base em Depósito Bancário.*

*No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do parágrafo 5º, do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais anteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem dato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que representem omissão de rendimento Recurso provido." (in Revista Dialética de Direito Tributário, nº 15)"*

Pede a anulação da decisão recorrida que teria deixado de acolher sua argumentação de que os valores tidos como omitidos foram oferecidos à tributação anteriormente, sob a alegação de que "não é exatamente o que se vislumbra nos autos".

Aduz que, segundo o que se pode extrair do Termo de Verificação Fiscal, baseia-se a autuação no fato de que a Recorrente teria omitido receitas na proporção de despesas por ela também não lançadas em sua contabilidade, representadas pelas compras de cheques administrativos depositados na conta das corretoras Swift F.C./Mill F.C, nos valores e datas abaixo relacionadas:

- Cr\$ 126.950.000,00 - 14/03/91
- Cr\$ 126.350.000,00 - 15/03/91
- Cr\$ 101.720.000,00 - 18/03/91
- Cr\$ 177.367.000,00 - 01/04/91

Assevera que, se estes valores têm alguma relação com a Recorrente, esta se dá por intermédio de contas em nome de terceiros por ela controladas. Sendo que todas as despesas pagas com os recursos nela movimentados já teriam sido contabilizadas para efeitos de apuração do quantum tributável a título de Imposto de Renda, não há qualquer infração de omissão de receita a ser imputada à Recorrente, e conseqüentemente, qualquer valor do referido imposto a ser constituído como crédito fiscal.

Justifica assim essa afirmação:

- a) à época, dava regularmente contribuições a partidos políticos da Bahia dos quais era simpatizante. Ciente de que era considerada, pela legislação à época, ilegal a colaboração de particulares nas campanhas políticas, acabou a Recorrente por manter contas em nome de terceiros fictícios, que por ela eram movimentadas para este fim. Assim, pois, os recursos ingressados nesta conta destinavam-se às doações.

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

b) isto foi declarado em depoimentos do sócio-gerente da Recorrente, Sr. Thales Nunes Sarmento, prestado junto à Polícia Federal e à Justiça.

Tais depoimentos, respectivamente, têm o seguinte teor:

*"Que, reafirma ter utilizado a referida conta em nome de RICARDO PIMENTEL e CARLOS SANTOS para efetuar algumas doações a campanhas políticas, fazendo estas doações a partidos políticos do Nordeste, e não a candidatos individuais; (...) QUE, entende relevante ressaltar que o declarante ao fazer doações a partidos políticos utilizando de conta corrente em nome fictício, assim agiu em virtude da legislação eleitoral que proíbe os partidos políticos de receberem doações de pessoas jurídicas (...)"*

*"(...) que, como também disse na Polícia Federal, os cheques a que se reportou nas declarações prestadas à autoridade policial foram emitidos pelo depoente com a finalidade de financiar campanhas políticas, tendo sido emitidos pelo depoente, por não ser possível que pessoas jurídicas fizessem doações para campanhas eleitorais (...) que a Construtora Sérvia fazia as aludidas doações, sem visar nenhum proveito imediato, salvo o de manter um bom relacionamento com o pessoal que viesse a ocupar as áreas administrativas do Poder Público, que os cheques a que o depoente se referiu nas declarações que prestou à Polícia Federal foram destinados, exclusivamente, a financiamentos de campanha política no Nordeste do Brasil, salientando que essa era a finalidade dos cheques saídos da conta em nome de Ricardo Pimentel (. .)."*

Em sendo assim, continua a recorrente, estas contas eram movimentadas e controladas pelo próprio sócio-gerente da Recorrente, com a ciência do BMC. Se estes valores efetivamente foram por ela movimentados o foram nas referidas contas fantasmas, tendo sido destinados estes recursos (convertidos em dólares comprados das corretoras Swift F.C./Mill F.C), aos partidos políticos como doações. Averiguando estas possíveis operações, constatou a Recorrente o lançamento em sua contabilidade, a título de lucros distribuídos, de valores que somados, totalizam o montante ora autuado. (doc. 03).

Credita o fato de os valores contabilizados a destempo não correspondem fidedignamente àqueles computados nos cheques administrativos comprados do BMC e depositados na conta das referidas corretoras ao seguinte:

*Ora, visto tratar-se a contribuição a partidos políticos de ato ilegítimo, feito por intermédio de uma conta fantasma, muito lógico que a Recorrente se utilizasse das mais variadas artimanhas para que, diante dos dados por ela fornecidos, não pudesse ser identificada a real natureza e destinação destes gastos.*

*Assim, pois, jamais estes valores corresponderiam reciprocamente em centavos.*

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

Afirma que, a despeito de não terem estes valores sido reconhecidos contabilmente à época em que foram despendidos, o foram posteriormente, fazendo-se necessária a entrega de declaração retificadora (antes do início de qualquer procedimento fiscal), quando tais receitas e passivos foram devidamente incluídos na tributação. Assim, pois, como despesas indedutíveis na apuração do lucro real, as ofereceu, corretamente e de boa fé, à tributação, sem qualquer dedução, não havendo qualquer crédito a ser constituído.

Passa a questionar a base de cálculo adotada pela Fiscalização, reclamando da não apreciação desse argumento pela autoridade julgadora de primeira instância pelo fato de que os supostos créditos referente aos tributos decorrentes (PIS, FINSOCIAL E CSSL) terem sido lançados com relação ao mesmo fato gerador pretensamente ocorrido.

É que, segundo ela, se entendido pela Fiscalização devidos os valores a título de PIS, FINSOCIAL e CSSL, eles deveriam ter sido deduzidos da base de cálculo para o imposto de renda, conforme prescrevia a legislação da época.

Em relação a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL entende que jamais poderia estar sendo dela cobrada, pois a ela não está sujeita, por decisão judicial já transitada em julgado.

Termina seu recurso sustentando a inconstitucionalidade da taxa SELIC e o ferimento do princípio da isonomia no ano-calendário de 1995, pois somente a partir de 1996 foi garantido, pela Lei nº 9.250/95, ao contribuinte que recolheu tributo a maior, sua compensação mediante a utilização da taxa "SELIC". Cita doutrina e jurisprudência em abono à sua tese.

É o Relatório



Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

## VOTO VENCIDO PARCIALMENTE

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO –Relator.

O contribuinte teve ciência da decisão singular em 30 de março de 2000, conforme documento de fls. 379. O recurso foi recebido pela repartição em 09/05/2000, fls. 381. Entretanto consta do documento de fls. 380 que a postalização no correio ocorreu em 02/05/2000, último dia de prazo para sua interposição.

Às fls. 426 encontra-se Acórdão, proferido em Agravo de Instrumento, possibilitando o julgamento do presente recurso sem o depósito garantidor de instância.

Assim, o recurso está em condições de ser admitido e julgado.

Vamos ao enfrentamento das preliminares levantadas:

1) Nulidade das provas – Quebra de Sigilo Bancário -

É extemporânea a discussão acerca da possibilidade ou não de quebra de sigilo bancário por parte do fisco, até porque a iniciativa não partiu da administração tributária e sim do Ministério Público da União. O fato esta consumado.

Importa agora saber se as provas utilizadas para sustentar o lançamento são lícitas. Com efeito, dispõem os arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 75, de 20/05/93:

*Art. 1º O Ministério Público da União, organizado por esta lei Complementar, é instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático, dos interesses sociais e dos interesses individuais indisponíveis.*

*Art. 2º Incumbem ao Ministério Público as medidas necessárias para garantir o respeito dos Poderes Públicos e dos serviços de relevância pública aos direitos assegurados pela Constituição Federal.*

Ora, os documentos foram oficialmente encaminhados à Receita Federal pelo Ministério Público Federal através da Procuradoria da República, guardiã da Constituição, presumindo-se, portanto, que foram legitimamente obtidos.

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

E foram, evidentemente a quebra de sigilo autorizada visava exatamente identificar os depositantes nessas mal utilizadas contas CC-5. Esse objetivo, por certo, foi entendido pela autoridade judiciária que concedeu a autorização. Nem poderia ser diferente, os titulares dessas contas são residentes no exterior, não sendo alcançados pela legislação tributária do nosso país.

2) Inversão do ônus da prova pela fiscalização e

3) Da presunção simples – Falta de amparo legal

A Recorrente esforçou-se para demonstrar ser impossível a formalização de exigência fiscal com base na denominada presunção simples.

Não compartilho desse entendimento, pois, a meu sentir, o que o Fisco não pode fazer é autuar unicamente com base em indício, por não ter este a força probatória de uma genuína presunção.

A presunção simples, na qualidade de prova indireta, é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes, o que é muito diferente de uma autuação lastreada, apenas, no primeiro elemento colhido pelo Fisco.

Se os fatos forem convergentes, vale dizer, se todos levarem ao mesmo ponto, a prova da falta do registro de pagamentos está feita, e a existência da omissão de receita, que é uma decorrência lógica da falta do pagamento, resta assegurada.

Fica claro, portanto, que há uma grande diferença entre uma autuação com base em simples indício e uma autuação apoiada em presunção regularmente construída pelo Fisco, mediante o levantamento dos denominados indícios convergentes.

No caso em exame há um fato provado – a recorrente era titular de recursos não registrados em sua contabilidade. A existência dos recursos é indiscutível, os documentos carreados aos autos provam por inteiro esse fato.

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

De fato, com o levantamento de todos esses indícios convergentes, ainda assim a tributação de omissão de receita esta apoiada em uma presunção simples e relativa, e sendo relativa é passível de ser elidida pela autuada mediante a apresentação de fatos em sentido contrário ao do apurado pelo Fisco.

Vale dizer, o fisco esgotou o campo probatório, caberia ao contribuinte refazer a prova. Mostrasse ele que os recursos aplicados, efetivamente, saíram das contas contábeis que registravam suas disponibilidades, estaria afastada a presunção, pouco importando o destino dado aos mesmos.

A recorrente não consegue dar um dado objetivo e definitivo acerca do ocorrido, limitando-se a enumerar hipóteses. Essa incapacidade é mais um dado que reforça a presunção.

Portanto, estou convencido não ser verdadeira a assertiva de que não é possível haver tributação com base em presunção simples. Repito, o que não pode haver é autuação com base, apenas, em indício.

Diante do exposto, fica também afastada a assertiva de que só as ditas presunções legais podem lastrear esse tipo de autuação.

Aliás, esse argumento é contraditório com o próprio instituto da presunção legal, posto que, como é sabido, tais presunções nascem da convicção formada pela experiência cristalizada no tempo, calcada na reiteração do respectivo evento. Com efeito, o legislador só cria a presunção legal quando tem convicção que o fato conhecido, que é o fato indiciário colocado na norma, sempre leva ao fato desconhecido, legalmente correlacionado ao fato indiciário. A presunção legal vinculada ao saldo credor de caixa, entre outras, foi assim formada.

Neste ponto, torna-se oportuno registrar as lições do Mestre Alberto Xavier lançadas às páginas 130/131 do seu clássico "Do lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", editado pela Forense, nestes precisos termos:

*"O arbitramento traduz-se, na utilização, no procedimento administrativo de lançamento, da prova consistente em presunções*

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

*simples ou ad hominis, mediante as quais o órgão de aplicação do direito (Administração Fiscal) toma como ponto de partida um fato conhecido (o indício - com o devido, a soma de indícios convergentes) para demonstrar um fato desconhecido (o objeto da prova), através de uma inferência baseada em regras de experiência."*

A prova, na presunção simples, obtém-se indiciariamente, ou seja, através de um juízo instrumental que permite inferir a existência e características de um fato desconhecido a partir da existência e características de um fato conhecido, o índice."

Portanto, é com satisfação que registro o escólio do Mestre Alberto Xavier, que em matéria de lançamento tributário tem a melhor obra já publicada em nosso país, ensinamentos esses que cancelam, com a autoridade inquestionável do Mestre citado, o nosso entendimento sobre a possibilidade da autuação com base na presunção simples, e não apenas com esteio na presunção legal, como tentou tornar crível o patrono da autuada.

#### 4) Do não exercício do dever de bem fiscalizar

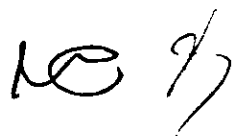
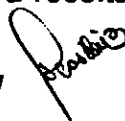
Nesse ponto a empresa se insurge contra a não consideração da regularização de sua situação que diz ter levado a efeito no ano-base de 1990.

Como bem salientou o julgador monocrático não é possível, a partir de regularização que alega ter procedido em ano anterior ao objeto da exigência tributária, vislumbrar, de forma contundente, que as receitas que regularizou sejam as mesmas utilizadas na aquisição dos cheques administrativos no ano seguinte. O dado de que dispunha a fiscalização é relativo ao ano de 1991.

A contabilidade faz prova em favor do contribuinte. Tivesse sua escrituração registrado a saída de recursos com destino certo, qual seja, a utilização na compra dos cheques em questão e posterior depósito em conta de pessoa jurídica domiciliada no exterior, no ano de ocorrência do fato (1991), outro teria sido o procedimento do fisco.

#### 5) Decadência em relação às contribuições ao PIS e ao FINSOCIAL

A contribuição ao FINSOCIAL lançada no presente processo é a prevista no art. 28 da Lei nº 7.738/89 incidente sobre a receita bruta das empresas que realizam



Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

exclusivamente venda de serviços. A fiscalização ignorou a majoração da alíquota para 2% (dois por cento) prevista no art. 1º da Lei nº 8.147/90, declarada constitucional pelo STF no RE 187.436 – DJU 01.08.97.

Se decorrente de omissão de receitas, o fato gerador a ser considerado é o mês em que se verificou a omissão, no presente caso: 03/91 e 04/91 e não 12/91 como considerou a fiscalização.

Dispõe o art. 149 da Constituição Federal:

*Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto no artigo 146, III, e artigo 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no artigo 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (grifamos).*

Nesse ponto é importante transcrever parte do voto do Ministro Relator, cujo voto foi acompanhado pelos demais Ministros, no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 138.284-8-CE:

*"A norma matriz das contribuições sociais, bem assim das contribuições de intervenção e das contribuições corporativas, é o art. 149. da Constituição Federal. O artigo 149 sujeita tais contribuições, todas elas, à lei complementar de normas gerais (art. 146. , III). Isto, entretanto, não quer dizer, também já falamos, que somente a lei complementar pode instituir tais contribuições. Elas se sujeitam, é certo, à lei complementar de normas gerais (art. 146. , III).(grifamos)*

Embora o julgamento tenha versado sobre a exigência ou não de Lei Complementar para instituição das contribuições sociais a que se refere o art. 195, I, II e III da CF, o trecho citado é didático para o ponto aqui abordado.

O art. 146, inciso III, letra "b" da Constituição Federal de 1988, prevê que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Código Tributário Nacional - CTN erigido à categoria de Lei Complementar por disposição do art. 7º do Ato Complementar da Presidência da República nº 36/67, foi recepcionado pela Carta Constitucional de 1.988. É o CTN que define os contornos a

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

serem observados pelo legislador ordinário na sistemática do lançamento das contribuições sociais e de intervenção.

Por serem exação cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

O art. 45, da Lei nº 8.212/91, dispõe:

*Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

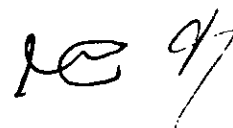
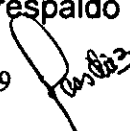
*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*(...)*

Algumas das contribuições para a seguridade social, como a Contribuição Social sobre o Lucro, o extinto FINSOCIAL e a COFINS ainda, que a arrecadação e fiscalização estejam a cargo da Secretaria da Receita Federal, tem como finalidade o financiamento da seguridade social, compreendidas, portanto no âmbito regulado pela Lei nº 8.212/91.

Em votos anteriores, embora reconhecendo que a Lei nº 8.212/91 extrapolou ao fixar prazo decadencial maior do que o limite fixado pelo CTN, vinha me posicionado no sentido de que não cabe ao tribunal administrativo afastar a aplicação de Lei legitimamente inserida no ordenamento jurídica nacional.

A despeito de ainda conservar essa opinião, curvo-me às reiteradas decisões desse Conselho no sentido de que o FINSOCIAL é tributo cuja legislação atribue ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo



Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

O lançamento deu-se em 19/12/96. Assim, deve ser afastada a exigência da contribuição ao FINSOCIAL.

Quanto à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS o lançamento está calçado no § 2º do art. 3º da Lei Complementar nº 7/70 – PIS/Repique, incidente à alíquota de 5% (cinco por cento) do imposto de renda devido, cujo fato gerador (lucro apurado) ocorreu em 31/12/91. O lançamento, portanto, foi efetuado dentro do prazo decadencial.

Assim, acolho a preliminar de decadência do FINSOCIAL e rejeito as demais.

Passo a analisar os argumentos trazidos pela recorrente no mérito da lide.

Diga-se de início que trata-se de efetiva transferência de recursos a terceiros, materializada pela compra de cheques administrativos que, ao final, foram depositados em contas de pessoas jurídicas não residentes no país (CC-5). Não se trata, portanto, de autuação baseada em depósitos bancários.

Todo esforço da recorrente, traduzido em alegações que se contradizem (primeiro afirma que converteu em dólares recursos do seu patrimônio, para, em seguida sustentar que tais recursos eram movimentados em contas mantidas em nome de terceiros fictícios (“contas fantasmas”), logo depois aduz que distribuiu lucros suficientes para cobrir tais valores), é inútil pois sua escrituração contábil não registra, de forma inquestionável, os fatos alegados.

A regularização de receitas e despesas, como já dito anteriormente, ocorreu no ano de 1990. A autuação é relativa a fatos ocorridos no ano de 1991.

O pleito de dedução da base de cálculo do imposto de renda das contribuições ao PIS, FINSOCIAL e CSLL não pode ser acolhido quando essas contribuições tenham sido lançadas de ofício. A dedutibilidade dos tributos e contribuições, segundo o regime

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107-06.029

de competência, para cálculo do Lucro Real, está restrita aos valores constantes da escrita comercial.

Também não deve prosperar a pretensão da recorrente em afastar a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL escudando-se em sentença judicial com efeitos de “coisa julgada”.

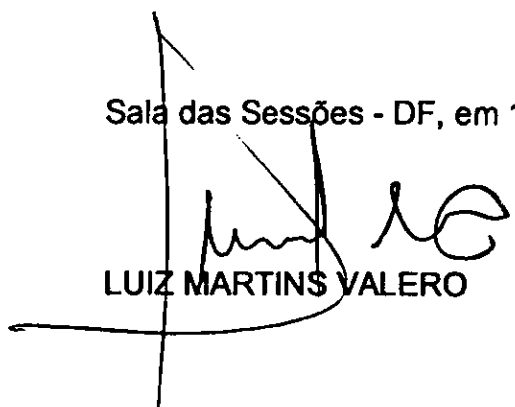
Como bem salientou o julgador monocrático, é entendimento consolidado em nossos tribunais, inclusive no Supremo Tribunal Federal de que mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes, quando essa relação jurídica é regida por alterações ocorridas na legislação.

Subsistindo o lançamento principal, igual destino aplica-se aos autos de CSLL decorrentes, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

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.

Assim, não pode o tribunal administrativo acolher o argumento de inconstitucionalidade dos juros de mora calculados à taxa SELIC.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 2000.

  
LUIZ MARTINS VALERO

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107 - 06.029

## VOTO VENCEDOR

Conselheira MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ – Relatora Designada

Designada para formalizar a posição da maioria da Câmara neste julgado, passo a proferir o voto vencedor referente ao pleito de dedução da base de cálculo do imposto de renda das contribuições ao PIS, FINSOCIAL e CSLL, quando lançadas de ofício.

A questão posta no presente julgamento em que ocorreu divergência diz respeito a dedução prevista no item 7 da Instrução Normativa nº 198/88, que o relator entendeu ficar comprometida em relação à contribuição social lançada de ofício, porquanto a dedutibilidade dos tributos e contribuições, segundo o regime de competência, para cálculo do Lucro Real, está restrita aos valores constantes da escrita comercial.

O debate em torno da matéria seguiu a linha adotada pela divergência, no pronunciamento do Conselheiro Natanael Martins, de que não obstante quanto as infrações caracterizadas nos lançamentos em questão nenhum reparo tenha a fazer quanto a decisão ora proferida, "em relação ao indeferimento do pleito da dedutibilidade na determinação da base de cálculo do IRPJ e CS, das contribuições reflexas lançadas (PIS/COFINS), com a devida vênia, discorda do nobre relator.

*Posição*

*h*

*NC*

Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107 - 06.029

Com efeito, se é certo que as autoridades de fiscalização, no trato de coisa pública, devam quantificar as bases de cálculo dos tributos que estejam sob sua alçada, determinando, se for o caso, o correto lucro e/ou faturamento, não menos certo é que ao fazê-lo devem observar, por completo, os ditames da legislação tributária específica de cada tributo objeto da verificação.

Ora, se é indiscutível que na determinação da base de cálculo do IRPJ/CS contribuições devidas a seguridade social devam ser consideradas como despesas operacionais, vale dizer, despesas dedutíveis, segue-se daí que quando tais contribuições sejam devidas estas não somente podem como devem ser levadas em consideração, ainda que apuradas em lançamento de ofício.

De fato, não há na legislação tributária, e a rigor nem poderia haver, nenhuma proibição quanto a impossibilidade de se deduzir da base de cálculo do IRPJ/CS valores de contribuições apuradas em lançamento de ofício.

Nem se diga, como se costuma alegar, que ao assim agirem as autoridades de fiscalização estariam refazendo a contabilidade do contribuinte e que isto seria vedado. Deveras, as autoridades da fiscalização, isto quando de ofício, apuram tributos estão sim refazendo contabilidade do contribuinte, embora "extra-livros", pois do contrário nada poderiam lançar, por exemplo, a título de omissão das receitas, já, que se encontram à margem da escrituração.

Bem por isso que este Colegiado já assentou dentre outras posições, que na glosa de custos ou despesas de bens considerados ativos permanentes o contribuinte tem direito aos encargos de depreciação bem como aos efeitos da reserva oculta de correção monetária, típicos fenômenos que ocorrem na contabilidade.



Processo nº : 10580.008195/96-21  
Acórdão nº : 107 - 06.029

Em conclusão, seguindo tais razões, o Colegiado, por maioria, decidiu dar provimento parcial ao recurso para reduzir do lucro líquido o valor das contribuições para o PIS – Repique e para o FINSOCIAL

Sala das Sessões(DF), 13 de julho de 2000

  
Maria Ilca Castro Lemos Diniz