



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Recurso nº : 132.447
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1999 e 2000
Recorrente : DAMATA BEBIDAS LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 20 de outubro de 2005
Acórdão nº : 103-22.129

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. MÚTUO. A manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza omissão de receita, nos termos do art. 40 da Lei 9.430/96. A comprovação da obrigação decorrente de mútuo requer a prova do recebimento dos recursos financeiros emprestados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DAMATA BEBIDAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação a importância de R\$ 260.343,82, no ano-calendário de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÁNDIDO RODRIGUES NEUBER

PRESIDENTE

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA,
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, FLÁVIO FRANCO CORRÊA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

Recurso nº : 132.447
Recorrente : DAMATA BEBIDAS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Damata Bebidas Ltda., já qualificada nos autos, contra o Acórdão DRJ/JFA nº 1.395/2002 da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora-MG.

Segundo o relatório do acórdão contestado:

"Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados, em 26/09/2001, os Autos de Infração de fls. 04/08 (IRPJ), 09/12 (PIS), 13/16 (Cofins) e 17/20 (CSLL), acompanhados do Relatório Fiscal de fls. 21/25, para cobrança do crédito tributário no montante de R\$ 606.823,97, conforme Demonstrativo Consolidado de fls. 03.

Conforme descrição dos fatos, às fls. 05, e detalhamento no Relatório Fiscal de fls. 21/25, foram apuradas infrações à legislação do Imposto de Renda caracterizadas por: 1) *Omissão de Receitas. Passivo Fictício. Manutenção no passivo de obrigações não comprovadas (Fato Gerador 31/12/1998)* e 2) *Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente. Inobservância do Limite de 30%. Compensação indevida do prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, nos anos-calendário de 1998 e 1999.* Os lançamentos decorrentes (PIS, Cofins e CSLL) tiveram por lastro a infração capitulada como Omissão de Receitas- Passivo Fictício.

Cientificada das autuações em 28 de setembro de 2001, a interessada apresentou, no dia 30 do mês subsequente, a peça impugnatória de fls. 100/109, acompanhada dos documentos de fls. 110/204, onde alega, em síntese:

- inexistência de Passivo Fictício. Dívida real decorrente de contratos de mútuos e despesas de arrendamento mercantil;

- não faz parte do litígio o importe de R\$ 156.455,79, parte integrante da infração definida como Passivo Fictício;

- não obstante o preenchimento do Demonstrativo de Composição do Passivo, deixou de constar daquele documento, inadvertidamente, os débitos contraídos com as empresas Safira Bebidas Ltda e Dileste – Distribuidora Leste de Bebidas Ltda em decorrência de contratos de mútuo celebrados no ano-calendário de 1997, bem como de arrendamento de veículos, de linhas telefônicas e de máquinas, firmados no ano-calendário de 1996, por se tratar de operações que envolviam sociedades do mesmo grupo empresarial (grupo empresarial não convencional ou grupo de fato);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43

Acórdão nº : 103-22.129

- no ano-calendário de 1997, a Dileste e a Safira lhe efetuaram empréstimos, para os quais celebrou os respectivos contratos de mútuo, em anexo. Amortizou parte do débito em dezembro de 1997, permanecendo o montante de R\$ 370.000,00 a pagar. Assim, não obstante a contabilização na conta de *Financiamento a Curto Prazo*, o que sinalizaria liquidação da dívida até o término do exercício seguinte, não pode honrar em tempo hábil seu compromisso, razão pela qual encerrou o ano-calendário de 1998 com a dívida em aberto. Anexa cópia dos Livros Caixa das empresas mutuantes e demonstrativo dos saldos em 31/12/1997;

- celebrou contratos, no ano-calendário de 1996, de arrendamento mercantil com a empresa Dileste, referentes a veículos, máquina copiadora e telefones, e com a empresa Safira, relativos a veículos e linhas telefônicas. Assim, incorria em custos mensais da ordem de R\$ 32.800,00, ensejando a contabilização das despesas operacionais correspondentes(Doc. 06), às fls. 185/204. Em meados de 1997, não teve mais como pagar as prestações de arrendamento, reconhecendo as despesas incorridas, agosto a dezembro de 1997, em conta do passivo;

- portanto, a dívida é real; sua origem e materialidade estão sobejamente comprovadas com os documentos ora juntados, devendo ser afastada a hipótese de presunção de omissão de receitas. Cita, nesse sentido, acórdãos do Conselho de Contribuintes;

- a limitação de 30%, relativa à compensação de prejuízos fiscais, afronta o conceito de renda, gera infração ao princípio do direito adquirido consubstanciado no atual texto Constitucional e Lei de Introdução do Código Civil, por redisciplinar o instituto da compensação de prejuízos acumulados até 31 de dezembro de 1994, antes passíveis de compensação, bem como a própria figura do lucro nos termos do CTN como hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL. Infringe-se também, ao não autorizar a compensação do prejuízo já apurado com os resultados positivos tributáveis, o princípio da capacidade contributiva bem como estar-se-a violando direito líquido e certo da impugnante. Apresenta explanação detalhada de seu entendimento, citando ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes nesse sentido;

- não foi levado em consideração o fato de que a glosa de compensação de prejuízo em um determinado ano-calendário faz emergir o direito de ajustar o lucro real dos anos-calendário subsequentes. O tratamento que poderia ser dado ao lançamento seria o de redução indevida do lucro real, ex vi do art. 273 do RIR/99, ou seja, o de postergação, observados o procedimentos recomendados no PN-COSIT nº 02/96. Cita ementas de acórdãos do Conselho nesse sentido;

- os juros de mora calculados com base na taxa Selic agride o disposto no CTN e constitui forma equivocada de aplicação da norma legal em vigor. Transcreve o artigo 161 do CTN que limita a incidência dos juros aos de caráter moratório, não podendo o legislador instituir juros remuneratórios sobre débitos tributários;

- discorre sobre a Lei 8.981/95, concluindo que os juros por ela instituído não tem caráter meramente moratório, excedendo ao que admite o artigo 161 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43

Acórdão nº : 103-22.129

Afirma que o expediente de introduzir atualização monetária dos débitos fiscais através da exigência de juros calculados pela SELIC encontra sério embaraço;

-O § 1º do art. 161 do CTN, ao estabelecer percentual, salvo lei em contrário, está permitindo o advento de lei que institua percentual menor e não maior, restando clara a impropriedade da aplicação da taxa SELIC a níveis de remuneração que caracterizam apenação;

- no que tange aos lançamentos decorrentes, reitera os argumentos apresentados, tendo em vista a estreita correlação de causa e efeito com o lançamento principal (IRPJ);

- a Contribuição para o PIS exigida com base na MP 1212/95, à luz do regime jurídico próprio e dos princípios constitucionais, afronta o princípio da anterioridade, além de ter sido alterada por meio de instrumento impróprio. A MP não tem o condão de alterar as disposições contidas em Lei Complementar.”

Na sua impugnação (fls. 101), a ora Recorrente reconheceu expressamente “que não conseguiu levantar a origem” das parcelas de R\$ 60.198,41, da conta “Fornecedores”, e R\$ 96.257,38, da conta “Financiamento a Curto Prazo”, totalizando R\$ 156.455,79 de matéria não litigiosa, “motivo pelo qual adotará as medidas cabíveis a fim de regularizar os débitos correspondentes.”

Despacho do órgão preparador às fls. 205 informa que parte do crédito tributário exigido foi transferida para o processo 13639.000332/2001-29 e parcelada.

A 2ª Turma da DRJ/Juiz de Fora considerou os lançamentos procedentes, por unanimidade de votos dos seus integrantes. Abaixo, a ementa do acórdão:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO E NÃO COMPROVADO. A manutenção, no passivo, de obrigações já pagas e/ou cuja exigibilidade não seja comprovada, autoriza presunção no registro de receita, ressalvada à contribuinte a prova da improcedência da presunção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. LIMITE DE 30%. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - POSTERGAÇÃO - Não se tratando de inexatidão contábil, por inobservância do regime de competência no registro de mutações patrimoniais, nos termos do artigo 177, da Lei nº 6.404/1976, a compensação indevida de prejuízos fiscais não configura hipótese de postergação do tributo, regulada pelo artigo 6º e parágrafos, do Decreto-lei nº 1.598/1977.

LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. A alegação de que o lançamento viola princípios constitucionais e/ou legais não pode ser analisada nesta instância, em face do princípio da vinculação à lei a que está submetido o julgador administrativo.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC. É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%; a partir de 01/04/1995, equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic. No tocante ao exame da imposição de juros de mora, o julgador administrativo deve observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Secretaria da Receita Federal, expresso em atos tributários.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS, COFINS E CSLL. Persistindo, no mérito, a infração apontada para o IRPJ, relativamente à omissão de receitas detectada, tornam-se escorreitos os lançamentos reflexivos.”

Ciência do acórdão em 1º/07/2002, conforme aviso de recebimento às fls. 222.

Recurso interposto em 30/07/2002 (fls. 223). São, em breve síntese, as alegações da recorrente:

- a) A negativa de analisar as alegações de inconstitucionalidade configura cerceamento do direito de defesa, pelo que requer a nulidade do “lançamento”;
- b) “Não obstante o preenchimento do Demonstrativo de Composição do Passivo, a Recorrente deixou de constar, inadvertidamente, os débitos contraídos com as empresas SAFIRA Bebidas Ltda (CNPJ nº 64.452.550/0001-24) e DILESTE –



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

Distribuidora Leste de Bebidas Ltda (CNPJ nº 64.435.019/0001-43) em decorrência de contratos de mútuos celebrados no ano-calendário de 1997 bem como de arrendamento de veículos, de linhas telefônicas e de máquinas, firmados no ano-calendário de 1996, por se tratar de operações que envolviam sociedades do mesmo grupo empresarial (grupo empresarial não convencional ou grupo de fato).";

c) As Leis 8.981/95 e 9.065/95, ao limitarem a compensação de prejuízos a 30%, alteraram indevidamente o conceito de renda dado pelo art. 43 do CTN além de violar o art. 110 do mesmo diploma legal, uma vez que desrespeitou a definição de lucro estabelecida pelo Direito Comercial por intermédio do art. 189 da lei 6.404/76. A limitação também se constitui em afronta ao direito adquirido e ao princípio da capacidade contributiva. "Como se não bastasse, o lançamento não levou em consideração o fato de que a glosa da compensação de prejuízo em um determinado ano-calendário faz emergir para o contribuinte o direito de ajustar o lucro real dos anos-calendários subsequentes", com isso, afirma que o tratamento tributário correto seria o de postergação;

d) Quanto às exigências decorrentes, reitera os argumentos já apresentados "tendo em vista a estreita relação de causa e efeito existente entre o procedimento fiscal principal e decorrente". Acrescenta que o PIS exigido com base na MP 1.212/95 afronta o princípio da anterioridade além de ter sido alterado por meio de instrumento impróprio, uma vez que medida provisória não pode alterar disposições veiculadas por lei complementar;

e) Insurge-se contra a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC.

Despacho acerca da regularidade do arrolamento às fls. 307.

Em 29/07/2003, a recorrente apresentou pedido de desistência parcial do recurso, fls. 310, "tão-somente na parte relativa à glosa de prejuízos compensados indevidamente (item 2 do auto de infração)..., tendo em vista a sua opção pelo Parcelamento Especial – PAES instituído pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003". O



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

pedido foi deferido pelo Sr. Presidente desta Câmara, fls. 320 (Despacho nº 103-095/2003).

Conforme determinação contida na Resolução nº 103-01.781, fls. 321, o processo retornou ao órgão de origem para diligência no sentido de:

"1) Verificar se foram realizados lançamentos de reconhecimento das despesas de arrendamento incorridas e não pagas, a débito de conta de despesa e a crédito de conta de passivo, e, em caso afirmativo, indicar o valor do saldo dessas obrigações em 31/12/98;

2) Verificar se foram realizados lançamentos vinculados aos contratos de mútuo firmados com a Dileste e a Safira e, em caso afirmativo, indicar o saldo dessas obrigações em 31/12/98. Ainda quanto aos contratos de mútuo, intimar a recorrente a comprovar o trânsito (entrada e saída) dos recursos entre as contratantes por meio de cheques, guias de depósitos, extratos bancários, etc. Esses documentos deverão ser trazidos aos autos.

O Auditor-Fiscal deverá elaborar relatório conclusivo da diligência, entregar cópia à Recorrente e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este Conselho.

Ressalvo que o encarregado da diligência poderá fornecer informações adicionais e juntar aos autos outros documentos que venha a considerar necessários."

Após intimações da fiscalização (fls. 336, 440 e 474) e respostas da recorrente (fls. 339, 451 e 476), a autoridade fiscal elaborou o relatório às fls. 499, intitulado "termo de verificação fiscal", por meio do qual ratificou os saldos contábeis das contas passivas verificadas, confirmou utilização de parcela dos bens arrendados e considerou parcialmente comprovado o saldo do passivo relativo aos contratos de mútuo.

Na sua manifestação quanto às conclusões da autoridade fiscal, a recorrente afirmou que as parcelas de R\$ 90.000,00 e R\$ 60.000,00 relativas aos empréstimos da Dileste e da Safira, respectivamente, foram quitadas em 31/12/97. Juntou extratos bancários das três empresas para corroborar a sua assertiva, fls. 310/319.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

Em informação prestada à autoridade fiscal, fls. 451 – item 3, esclareceu que algumas operações foram realizadas em moeda porque tal procedimento é usual no seu ramo de negócio. Em outra informação prestada (fls. 452), declarou que os lançamentos contábeis são feitos de forma sintética.

É o relatório.

A handwritten signature consisting of a series of fluid, overlapping loops and curves, appearing to begin with the letters 'MM'.

A handwritten signature consisting of two distinct, circular, looped patterns, possibly initials.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

V O T O

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

De acordo com o relatado acima, remanesce em discussão a parcela de R\$ 534.000,00 da base de cálculo tributável original de R\$ 690.455,79, unicamente relativa ao item de autuação “OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO”, sobre a qual incidiram IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Do valor ainda em litígio, R\$ 164.000,00 representam passivo decorrente de arrendamento de veículos, máquinas e linhas telefônicas, enquanto R\$ 370.000,00 consistem de obrigações relativas a contratos de mútuo.

Em decorrência da desistência do recurso referente à infração definida como compensação indevida de prejuízos fiscais, deixarei de apreciar os questionamentos a ela vinculados, por perda de objeto, a exemplo da alegação de postergação de pagamento de tributo.

Descabido cogitar-se de cerceamento de defesa, uma vez que o órgão julgador enfrentou as supostas razões de constitucionalidade suscitadas pela recorrente, fundamentando a sua decisão no princípio hierárquico, em obediência aos comandos dos atos administrativos que o vinculam.

No relatório de diligência, a autoridade fiscal afirmou:

“Utilização dos bens objeto dos arrendamentos nos anos de 1996 e 1997: anexou notas fiscais de entrega de mercadorias da DAMATA com o nº. placas dos veículos utilizados no transporte; notas fiscais de fornecimento da Cia. Cervejaria Brahma com o nº. placas dos veículos utilizados no transporte; notas fiscais de despesas de manutenção (peças de reposição, abastecimento de combustível, multas de trânsito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

carga e descarga na fábrica, mão-de-obra de mecânicos, dentre outros), emitidas em nome da arrendatária.

Contas telefônicas utilizadas pela DAMATA das linhas telefônicas arrendadas utilizadas como tronco telefônico, onde as demais linhas vinculadas às linhas principais da arrendatária 3441-4600 (Leopoldina), 3722-1333 (filial Muriaé) e 986-1519.

(...)

A utilização dos bens arrendados (veículos e linhas telefônicas) foram em parte comprovadas nos anos-calendários de 1996 e 1997, como segue abaixo:

(...)"

A autoridade fiscal confirmou os saldos das contas do passivo circulante (subgrupo fornecedores) representativas das obrigações decorrentes dos arrendamentos da Dileste e da Safira, no total de R\$ 164.000,00 em 31/12/98. Os balancetes de 31/01/98 e 31/12/98 ratificam a afirmação daquela autoridade (fls. 481 e 488).

A comprovação do saldo das obrigações resultantes do arrendamento é suficiente para afastar a presunção de omissão de receitas. Quaisquer considerações acerca da comprovação da utilização dos bens arrendados diz respeito à legalidade da dedução da despesa correspondente, que não é matéria tratada nestes autos.

Quanto aos mútuos, assegura que R\$ 370.000,00 se referem a contratos com a SAFIRA Bebidas Ltda. (CNPJ nº 64.452.550/0001-24) e a DILESTE – Distribuidora Leste de Bebidas Ltda. (CNPJ nº 64.435.019/0001-43) (fls. 110). Todos os contratos foram firmados por um prazo de 5 anos com incidência de juros de 1% ao mês após o decurso de 2 anos de carência. Para respaldar a sua afirmação, juntou cópias dos livros caixa das 2 mutuantes do período janeiro de 1996 a dezembro de 1997 (fls. 117).

O livro caixa da Dileste indica um lançamento de recebimento de R\$ 90.000,00 (fls. 143) no dia 19/12/97 e as seguintes saídas de recursos para a recorrente:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

Data	Valor (R\$)	Contrato (fls.)	Livro Caixa (fls.)
21/01/97	90.000,00	110	132
19/02/97	150.000,00	111	133
20/06/97	30.000,00	112	137
22/07/97	80.000,00	113	138

No livro caixa da Safira, aparecem um recebimento de R\$ 60.000,00 em 31/12/97 (fls. 172) e as seguintes saídas para a recorrente:

Data	Valor (R\$)	Contrato (fls.)	Livro Caixa (fls.)
31/01/97	50.000,00	114	161
28/02/97	100.000,00	115	162
30/06/97	20.000,00	116	166

Os lançamentos contábeis no “relatório diário geral” da recorrente (fls 369/373) confirmam os registros do livro caixa da Dileste e da Safira.

Para comprovação do fluxo de recursos financeiros, a recorrente apresentou à fiscalização, durante o procedimento de diligência, extratos bancários seus, da Dileste e da Safira (fls. 374/419 e 453/471), e planilha analítica dos valores recebidos e pagamentos (fls. 420/421).

Do cotejo dos extratos de conta-corrente bancária, a autoridade fiscal considerou comprovados os depósitos na conta da recorrente coincidentes em datas e valores com os débitos nas contas das mutuantes, detalhados no quadro às fls. 501, no valor de R\$ 278.883,90, do qual excluiu o valor de R\$ 150.000,00, pago ainda em dezembro/97, que, obviamente, não integrou o saldo do passivo em 31/12/97. Ao final, restou comprovado o passivo de R\$ 128.883,90.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

Devo destacar que as observações da recorrente quanto aos valores pagos em dezembro/97 são desnecessárias, uma vez que, além de não descaracterizados pela fiscalização (os pagamentos), não poderiam integrar o saldo do passivo no balanço anual, exatamente por que reconhecidamente pagos no próprio ano.

No entanto, ao analisar os extratos e o quadro do termo de verificação fiscal (fls. 501), não encontrei correspondência entre os cheques nº 0171022, da Dileste, fls. 455, e nº 0879192, da Safira, fls. 468, e quaisquer depósitos na conta da recorrente em fevereiro, mês em que aparecem registrados nos extratos das mutuantes. Os cheques são de R\$ 28.800,08 e 3.740,00, respectivamente. Tais valores devem ser excluídos do montante confirmado após a diligência, considerando-se comprovado o valor de R\$ 96.343,82.

Quanto aos 58 depósitos indicados às fls. 420/421 pela recorrente, apesar da coincidência entre os seus totais mensais e os valores sinteticamente contabilizados no "relatório diário geral" (fls 369/373), estão desacompanhados de documentação que vincule a sua origem aos mútuos contratados.

Não se deve esquecer que a prova compete à recorrente no caso destes autos. A questão referente ao ônus da prova passa pelo esclarecimento acerca da presunção que respalda a tributação da omissão de receitas com base em passivo fictício, prevista no § 2º do art. 12 do Decreto-lei 1.598/77¹, adiante transrito:

"Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

(...)

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

¹ Art. 228 do RIR/94.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

(...)"

Com o advento do art. 40 da Lei 9.430/96, a falta de comprovação da exigibilidade das obrigações, tema deste processo, também passou a constituir hipótese de omissão de receitas:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

Logo se percebe que tal presunção não é do tipo simples, comum, ou *hominis*, que resulta das conclusões obtidas por meio da observação criteriosa do que acontece ordinariamente na vida. As presunções *hominis* não encontram respaldo no campo do Direito Tributário, no qual exige-se prova para os fatos alegados pela fiscalização, como já pacificado na doutrina e na jurisprudência.

A presunção ora tratada se encontra prevista em lei, não é originada apenas da mente da autoridade fiscalizadora, como na hipótese da presunção simples. Em se tratando de presunção legal, o fato presumido, a omissão de receitas, é tido por verdadeiro porque a lei assim o definiu, é a verdade legal. Dá-se, aqui, a inversão do ônus da prova, que, na regra geral, compete ao fisco, nos termos prescritos pelo § 2º do art. 9º do acima citado diploma legal.

A presunção legal de omissão de receitas com base em passivo fictício é da espécie relativa, a que admite oposição de prova contrária da real ocorrência do fato presumido, por parte de quem suporta o ônus de fazê-lo, no caso, a recorrente.

Em se tratando de mútuo, a prova da existência da exigibilidade passa pela comprovação do recebimento dos recursos, só a partir daí surge a obrigação a ser registrada no passivo. Os contratos sozinhos são insuficientes como elementos probatórios do passivo decorrente de mútuo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

Também não socorrem a recorrente os baixos valores dos saldos de balanço das contas caixa e bancos, que, somados, representam R\$ 64.262,42 e 45.007,87 em 31/12/97 e 31/12/98, respectivamente, conforme ficha 25 da DIPJ às fls. 61.

Conforme o entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, a decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Quanto ao PIS, não foi exigido com base na MP 1.212/95 como restou observado no acórdão refutado:

“Registre-se também que, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 10, parte integrante do Auto de Infração do PIS, deram suporte ao lançamento as Leis nº 9.249/95 e 9.715/98. Portanto, a contribuição para o PIS não foi exigida com base na MP nº 1.212/95, mostrando-se fora de propósito as alegações apresentadas.”

A alegação de afronta ao princípio da anterioridade veio desacompanhada de fundamentação e aquela relativa à necessidade de lei complementar é descabida por inexistir tal exigência na Constituição vigente.

A exigência de juros de mora sobre o valor do tributo não pago no vencimento decorre do comando do artigo 161 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN) - que goza do *status* de lei complementar:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)

A sua incidência independe do “motivo determinante da falta”. Os juros de mora estão vinculados ao tributo devido e devem ser indicados no auto de infração mesmo na hipótese de suspensão de exigibilidade em consequência de ordem judicial. A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

sua exigência está condicionada à do principal (o tributo): a decisão definitiva, administrativa ou judicial, conforme o caso, é que definirá se o tributo é devido e, consequentemente, se os juros também são.

A suspensão da exigibilidade implica na impossibilidade de o sujeito ativo adotar os procedimentos legais de cobrança, administrativa ou judicial, do crédito tributário. Entretanto, não interrompe ou elimina a incidência dos juros de mora, conforme claramente disposto no acima transcrito art. 161 do CTN, excetuada a hipótese de existência de depósito do montante integral discutido, por razões que não cabe aqui expor uma vez que não se trata do caso analisado neste processo.

Juros de mora não representam sanção. Têm caráter compensatório decorrente do custo financeiro com o qual o contribuinte onera o sujeito ativo ao pagar o crédito tributário após o vencimento. Hugo de Brito Machado tem esclarecedora lição sobre a sua natureza:

“Os juros, embora denominados juros de *mora*, também não constituem sanção. Eles remuneram o capital que, pertencendo ao fisco, estava em mãos do contribuinte.”² (destaque em itálico consta do original).

A taxa SELIC, correspondente à média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia para Títulos Públicos Federais, do ponto de vista dos seus fundamentos econômicos, exatamente por refletir o custo financeiro de rolagem da dívida interna pelo Tesouro Nacional, adapta-se adequadamente como fator compensatório desse ônus imposto pelo atraso na quitação dos créditos tributários. Também não se deve olvidar que a taxa SELIC é igualmente aplicada sobre tributos restituídos e compensados.

A sua variação reflete as condições de mercado e não representa correção monetária, instituto há muito banido do ordenamento tributário brasileiro. Afirmar-se que a SELIC é novo tributo, ou é aumento de tributo ou ainda, é confisco, não resiste ao cotejo entre esses conceitos legais e o de taxa de juros.

² “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Dialética, São Paulo, 4ª edição, 2000, pág. 141.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

Também é descabido cogitar-se de ocorrência de *bis in idem*, uma vez que, para tal, pressupõe-se dupla tributação originária do mesmo sujeito ativo e incidente sobre um mesmo fato tributável. O que, no presente caso, não acontece tendo em vista que juros de mora não são tributo.

O art. 161 do CTN fornece o respaldo legal da exigência dos juros de mora com base na taxa SELIC. Observe-se o que preceitua o parágrafo 1º do citado artigo, a seguir transrito:

“Art. 161.(...).

§1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

(...)"

Esse parágrafo contém uma regra de aplicação subsidiária que determina a aplicação da taxa de 1% desde que não haja lei específica que regule a matéria de maneira diversa. O intérprete atendo entenderá que a taxa de 1% não significa um limite para o legislador ordinário, que, se ultrapassado, caracterizaria uma ofensa ao princípio da hierarquia das normas jurídicas. Trata-se de autorização expressa, concedida pela lei complementar, para que a lei ordinária disponha de modo diverso, como assim fez o art. 13 da Lei 9.065/95:

“Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”

Portanto, o ato legal que introduziu a aplicação da taxa de juros, Lei 9.065/95, para fins do que determina o *caput* do art. 161 do CTN, em percentual equivalente à taxa SELIC, encontra-se em harmonia com a norma complementar à Constituição da República.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

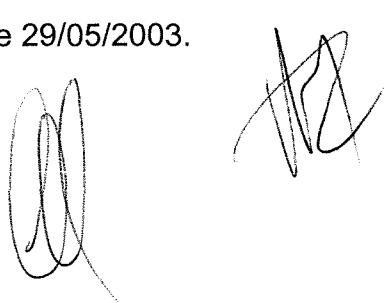
Trata-se de situação diversa da que ocorre com comando semelhante inserido no artigo 150 do Código: “se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos...” (§ 4º do art. 150). Ali, se a lei ordinária fixar prazo maior, invadirá o âmbito privativo da lei complementar em desrespeito ao comando do art. 146, II, “b” da Carta Magna.

A escolha da SELIC pelo legislador para fins do atendimento ao comando do art. 161 do CTN afasta qualquer ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária, ao contrário do que alguns propugnam, haja vista a sua criação por intermédio de resolução do Conselho Monetário Nacional. Ilegalidade ocorreria se ela fosse aplicada para os mesmos fins tributários sem existência de lei que previsse tal aplicação.

Falar-se em desrespeito à competência tributária significa repetir-se o mesmo equívoco de interpretação já apontado no parágrafo anterior. Não foi o Conselho Monetário Nacional quem determinou essa exigência, foi a lei, atendidas as regras de tramitação legislativa do Congresso Nacional.

As variações mensais da taxa SELIC não constituem afronta aos princípios da anterioridade tributária e da segurança jurídica. O elemento aplicado como taxa de juros consta da lei, como exigido pelo art. 161 do CTN, é fixo e previamente conhecido. Variável é o seu percentual por refletir o contexto econômico. Não há, portanto, nenhuma agressão à estabilidade das relações jurídicas.

Tampouco vislumbro desrespeito ao § 3º do art. 192 da Carta Magna, que fixou em 12% ao ano o limite da taxa de juros reais. Observe-se que essa regra está inserida no Capítulo IV do Título VII, o que a torna aplicável ao Sistema Financeiro Nacional e não ao Sistema Tributário Nacional (Capítulo I do Título VI). Ademais, esse parágrafo foi revogado pela Emenda Constitucional nº 40, de 29/05/2003.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10640.001859/2001-43
Acórdão nº : 103-22.129

Por fim, há muito se encontra pacificado neste Conselho e na Câmara Superior de Recursos Fiscais o entendimento de que a exigência de juros de mora com base na taxa SELIC, para fins do que determina o art. 161 do CTN, é legal e constitucional.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão da parcela de R\$ 260.343,82 do total tributado como omissão de receita decorrente de passivo fictício, dos quais R\$ 164.000,00 resultam de arrendamento e R\$ 96.343,82 de mútuo, devidamente comprovados pela recorrente.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2005

ALOYSIO JOSE PERCÍNIO DA SILVA