



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10830.003411/98-24
Recurso nº : 133.789
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS.: 1995 a 1997
Recorrente : A.F.L – FACTORING E FOMENTO COMERCIAL LTDA
Recorrida : DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 12 DE MAIO DE 2004
Acórdão nº : 107-07.636

IRPJ. CONTA CORRENTE BANCÁRIA. NÃO RECONHECIMENTO NA ESCRITURAÇÃO. EXIGÊNCIA FISCAL COM FUNDAMENTO NOS JUROS PRATICADOS PELA EMPRESA EM OPERAÇÕES CORRELATAS. APOIO DE BORDERÔS. CÁLCULO DOS JUROS COM BASE EM MÉDIA PONDERADA. DADOS AGRUPADOS EXAUSTIVOS. PERTINÊNCIA. A medida de tendência central utilizada como instrumento na quantificação de valores atípicos (afetada fortemente por valores extremos) de uma amostra não goza de qualquer liquidez, sendo grosseiras as suas conclusões, notadamente, sublinhe-se, em face da heterogeneidade dos dados de uma série e de sua considerável amplitude. Se, entretanto, a média calculada decorre não de amostra, mas sim da população – universal -, as observações talhadas sob o grau de freqüência acabam se aproximando dos momentos centrais, com minimização importante dos desvios médios e padrão.

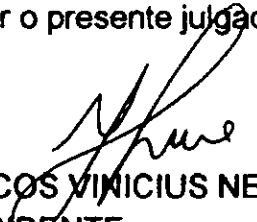
IRPJ.FOMENTO COMERCIAL. DESVIOS DE FUNÇÃO. ATIVIDADES PRÓPRIAS E EXCLUSIVAS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. EFEITOS TRIBUTÁRIOS. TIPIFICAÇÃO POR SEMELHANÇA. LANÇAMENTO SUBSISTENTE. A empresa de *factoring* ao exercitar as operações próprias das Instituições Financeiras a elas se assemelha, impondo-se-lhe as normas tributárias que lhes são próprias.

MULTA MAJORADA.SONEGAÇÃO FISCAL.EXIGÊNCIA FORMULADA COM BASE EM ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR E EM DOCUMENTOS DE FÉ PÚBLICA. AUSÊNCIA DOS PRINCÍPIOS DE OCULTAÇÃO E DE PRÁTICA REITERADA.DESCABIMENTO. A multa majorada há de ser imposta pela simples enunciação dos fatos, sem necessidade de apoio em indícios que possam, por si só, instruir e sustentar a acusação. A movimentação de conta bancária adrede ocultada e não-alcançável por uma singela auditoria fiscal é prática subterrânea, submissa a multa majorada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AFL – FACTORING E FOMENTO COMERCIAL LTDA.,

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa para 150%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE



NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, MARCOS RODRIGUES DE MELLO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

Recurso nº : 133.789
Recorrente : A.F.L – FACTORING E FOMENTO COMERCIAL LTDA

RELATÓRIO

I – IDENTIFICAÇÃO.

AFL – FACTORING E FOMENTO COMERCIAL LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular desses autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo DRJ/CAMPINAS/SP., que lhe concedera provimento parcial às suas razões iniciais.

II – ACUSAÇÃO.

De acordo com o Auto de Infração de fls. 02/05, 59/77, Termo Conclusivo da Ação Fiscal, às fls. 06/13, e as planilhas de fls. 02/05, 14/58, o crédito tributário – litigioso nessa esfera - lançado e exigível nos anos-calendário de 1994 a 1996, decorre de:

01. omissão de receita – nos anos-calendário de 1994 a 1996 - , por falta de reconhecimento dos rendimentos dos capitais aplicados (empréstimos a terceiros, evidenciado pela movimentação saques/cheques/débitos) e depositados em conta bancária não-escriturada (BBC – Banco Brasileiro Comercial S/A – Ag. Campinas/SP.). Note-se que os juros foram cobrados quando do retorno dos empréstimos, movimentados pelos depósitos/créditos. A exigência fundou-se em imposição de juros diários (conversão das taxas de juros do período de aplicação em taxas médias ponderadas mensais (Capital x taxa mês), a partir das anotações dos

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

juros praticados nos respectivos borderôs (Anexos 04 e 05), considerando-se no cálculo das respectivas taxas mensais a influência do volume de capital). Impôs-multa majorada com agravamento.

Enquadramento legal: arts. 197 - parágrafo único, 225, 226, 227, 195-inciso II, e 230, do RIR/94.

02. Arbitramento de Lucros no ano-calendário de 1996, tendo em vista que a empresa optara pela apuração com base no lucro presumido.

02.1. De débitos declarados na DIRPJ de fls. 1935 e seguintes

Enquadramento legal: art. 47, inciso IV da Lei nº 8.981/95, e art. 16, da Lei nº 9.249/95..

III – AS RAZÕES LITIGIOSAS VESTIBULARES

Cientificada da autuação, em 29.05.1998, apresentara a sua defesa, em 30.06.1998, conforme fls. 2.411/2442 (Volume 06), acostando o documento de fls. 2.443. Em síntese, são essas as razões vestibulares extraídas da peça decisória:

A atuada, tempestivamente, impugnou a exigência fiscal, às fls. 2411/2426, alegando, preliminarmente, que o pedido da quebra de sigilo deveria ter partido da Secretaria de receita federal ou, do contrário, não seria ela parte legítima no processo e as provas obtidas seriam, dessa forma, inadmissíveis.

No mérito alega, em suma, o seguinte:



Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

o simples registro a crédito ou depósito em conta bancária não se constitui em disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza pois não há um acréscimo patrimonial. Assim, pela dicção do art. 43 do CTN (conceitua renda e proventos de qualquer natureza) o "conceito de renda não comporta entendimento distinto daquele que não seja o definido como sendo o ganho ou acréscimo de patrimônio, no qual o depósito bancário não se enquadra, pois indeterminada a sua constituição e origem";

Uma vez que os depósitos não podem ser considerados como renda, por extensão os juros auferidos pela impugnante, os quais foram apurados pela fiscalização mediante a aplicação de taxas médias sobre os valores destacados a crédito nos extratos bancários, não podem, também, ser considerados como ganhos ou acréscimos do patrimônio da autuada;

Deve haver uma perfeita relação entre cada depósito e os rendimentos auferidos, o que não ocorre no caso em tela. *"Não há nos autos comprovação de identidade fática de que cada depósito corresponda nos seus perfeitos termos ao auferimento de rendimento produzido pelo capital"*. A utilização pela fiscalização de taxas médias, portanto, além de não permitir esta exata identidade, *"implica na ocorrência de incidência de tributação sobre o capital, e esse não é renda"*;

No montante dos depósitos pode haver valores que não guardam relação com os fatos alegados pela fiscalização, sendo o histórico insuficiente para saber-se o que de fato ocorreu, pois não consideraria operações como, por exemplo: transferências entre contas da autuada, depósitos de cheques anteriormente

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

devolvidos, ressarcimento de despesas efetuadas pelo autuado e que se referem a terceiros, estorno de débitos indevidamente consignados, resgates, etc;

Pelos mesmos vícios contidos na apuração do montante tributável a título de imposto de renda, não servem os lançamentos a crédito/depósitos como base de cálculo para a Contribuição Social, PIS e IRRF;

Em relação ao IRRF, é incabível que a receita omitida ou diferença verificada seja considerada automaticamente distribuída aos sócios, uma vez que foi utilizado o mesmo procedimento para a apuração do Imposto de Renda Pessoa Física dos sócios da autuada (processo nº 10830.003412/98-97), e assim todo o ingresso de receita inerente aos sócios já se encontraria tributado. Também a exigência da multa agravada sobre o IRRF é incabível, *"haja vista que em se tratando de tributação reflexa com base em presunção, as tributações do IRPJ e do IRRF se comunicam pela suposta omissão e não pelos meios ou pela forma utilizada para omiti-los"*;

Não houve qualquer intenção protelatória ou recusa no atendimento das intimações por parte da autuada, não se justificando, portanto, o agravamento da multa. O que ocorreu foi o não atendimento às solicitações da autuada feitas às instituições financeiras;

No que se refere ao PIS, caso a empresa fosse assemelhada às instituições financeiras, deveria contribuir com um valor adicional sobre o imposto de renda, ou seja, a base de cálculo seria aquela definida pelo art. 3º, "a" Da lei 7770. Além disso, deve *"ser desconsiderada a base de cálculo determinada pela Emenda Constitucional nº1/94 e pela Emenda Constitucional nº 10/96, uma vez que o texto*

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

constitucional brasileiro não se presta para criar ou majorar tributo". Ressalte-se, ainda, que a Emenda Constitucional nº 10/96 foi publicada em 07 de março de 1996, e não poderia ser exigida esta exação nos meses de janeiro a março de 1996, "em respeito ao princípio constitucional da irretroatividade e anterioridade mínima da lei tributaria";

No que diz respeito à entrega da declaração, não houve irregularidade sobre a forma de tributação escolhida, pois de acordo com o § 2º do art. 13 da lei nº 8.541/92 a opção é considerada definitiva pela entrega da declaração, sendo que não havia motivo para que o fiscal desprezasse a declaração apresentada e arbitrasse as exigências relativas ao ano de 1996;

Mesmo que não fosse considerada definitiva a entrega da declaração, e mesmo que fosse válida a exigência fulcrada em depósitos bancários, o arbitramento não se justificaria, pois, foi possível determinar-se o lucro real que é a verdadeira base de cálculo do imposto de renda e demais exigências. Assim, *"se o fisco presume válida a exigência com base em extratos bancários, não pode alegar que os mesmos elementos impedem a apuração pelas bases do lucro real e com isso proceder ao arbitramento";*

Não podem ser exigidas simultaneamente multa de ofício e multa por atraso na entrega da declaração. A aplicação da multa pelo atraso se deu sob procedimento fiscalizatório no qual foi aplicada multa de ofício, assim essa prevalece sobre aquela, conforme dispõe o art. 70 do Código Penal.

IV- A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

Às fls. 1.271/1.280 (Volume 5), a decisão de Primeiro Grau exarou a seguinte sentença, sob o n.º 1.545, de 10 de julho de 2002, assim sintetizada em sua ementa:

IV- A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Às fls. 2.447/2.469 (Volume 6), a decisão de Primeiro Grau exarou a seguinte sentença, sob o n.º 11175/01/GD/2630/98, de 23 de dezembro de 1998, assim sintetizada em suas ementas:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Período de apuração: nov e dez/1993, 1994, 1995 e 1996

Depósitos Bancários

É cabível a exigência baseada em depósitos bancários, descobertos em virtude de quebra de sigilo determinada pelo poder judiciário, desde que apoiada em outros elementos de prova, e seja possível a determinação da receita do contribuinte, ainda que aproximadamente, tendo o fiscal envidado, em vão, esforços para que o contribuinte explicasse a origem da tais depósitos. Não devem compor a base de cálculo, contudo, valores referentes a estornos, cheques devolvidos e transferências entre contas do autuado.

Lucro Arbitrado

Constatada a opção indevida do contribuinte pelo lucro presumido, a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica.

Controle de Constitucionalidade

O controle da constitucionalidade das leis, é de competência exclusiva do poder judiciário, sendo defeso aos órgãos administrativos de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei que fundamenta o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto.

Multa de Ofício

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

Configurada a intenção protelatória do contribuinte de não atender à intimação para prestar esclarecimentos, caberá o agravamento da multa previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/ 96

Multa de ofício/Qualificação

Caberá a aplicação da multa qualificada uma vez demonstrada que a ação da impugnante teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar suas características essenciais tendo como resultado a redução do imposto devido.

Tributação Reflexa

PIS

**IMPOSTO RETIDO NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**

Lavrado o auto principal (IRPJ) devem também ser lavrados os autos reflexos, seguindo estes a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, naquilo que não foram especificamente impugnados.

EXIGÊNCIAS FISCAIS PARCIALMENTE PROCEDENTES

Multa por Atraso na Entrega da Declaração

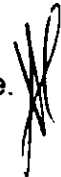
Uma vez exigida multa por lançamento "ex-officio", descabe a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração.

V – A CIÊNCIA DA DECISÃO DE 1º GRAU

Cientificada em 30.05.2001 (fls. 2.504 – Volume 6), apresentou o seu feito recursal em 06.07.2001 (fls. 2.509 a 2.531 – Volume 6).

VI – AS RAZÕES RECURSAIS

Reproduz as mesmas irresignações vestibulares, basicamente.



Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

VII – DO DEPÓSITO RECURSAL

Às fls. 2.495 (Volume 6), colaciona informação sobre o arrolamento de bens, devidamente acolhido pelas Autoridades da SRF, e consubstanciado no processo administrativo nº 10830.005856/98-11, com cópia às fls. 2.496, consoante determinação do § 5º, art. 4º, da IN-SRF nº 143/98.

É o Relatório.



Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, relator.

O recurso é tempestivo. Conheço- o .

I. PRELIMINARES DE NULIDADE

I.1. Quebra de Sigilo Bancário

Assevera a recorrente, às fls. 2.513 (Volume 6), que o presente processo teve início com a quebra do sigilo bancário da empresa, *sem ser, porém, em momento algum demonstrado qualquer procedimento efetuado pela Secretaria da Receita Federal inerente à quebra do respectivo sigilo.*

Não tendo sido determinada pelo Poder Judiciário, não poderia, dessarte, o Auditor Fiscal ter acesso aos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, conforme dispõe o parágrafo 1º do art. 38, da Lei 4.595/64. A obtenção do referidos extratos fora pautada por forma desprovida de licitude, em ofensa ao art. 5º, inciso LVI, da Constituição Federal. Portanto, deve a prova que aqui se cuida ser desconsiderada como meio probante da exigência ora combatida, conclui.

Relator: pela leitura dos autos restara manifesto que o sigilo bancário fora quebrado por iniciativa e requerimento do e.Ministério Público, a partir de notória publicidade na imprensa da época (vide fls. 2.381) com fundamento na mesma motivação constante desse processo. A partir daí, iniciou-se o processo administrativo

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

Fiscal recheado de inúmeras intimações fiscais à recorrente, objetivando-se a obtenção, de forma espontânea, de sua movimentação bancária à margem da escrituração.

Frustradas as tentativas e as dilações dos sucessivos prazos ofertados à litigante, enveredou o Fisco pelo cotejo do movimento bancário apócrifo com o que a escrituração contábil assentara, culminando com a exigência ora sob litígio recursal.

Ouçamos as vozes uníssonas dos e.Tribunais Judiciários Pátrios:

A proteção ao sigilo bancário não consubstancia direito absoluto cedendo passo quando presentes circunstâncias que denotem a existência de interesse público relevante ou de elementos aptos a indicar a possibilidade de prática delituosa. Assim, ainda que haja o reconhecimento da ilicitude da quebra de sigilo - bancário, fiscal e de correspondência - sem autorização judicial, o fato é que a peça inaugural encontra-se apta a dar prosseguimento à ação penal. A quebra do sigilo bancário encerra um procedimento administrativo investigatório de natureza inquisitiva, diverso da natureza do processo, o que afasta a alegação de violação dos Princípios do Devido Processo Legal, do Contraditório e da Ampla Defesa.

É da dicção do art. 197, da Lei n.º 5.172/66 (Código Tributário Nacional) que, *mediante intimação escrita são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:*

1 - (...);



Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

II – os bancos, casas bancárias, caixas econômicas e demais instituições financeiras.

O sigilo garantido pela CF/88, art. 5º, inciso XII, diz respeito à comunicação de dados entre o cliente e a instituição financeira, não se estendendo a arquivos de operações já realizadas.

Está assente que as instituições financeiras não devem se comprazer às informações requeridas pelo Fisco quando inexisterem processos fiscais instaurados e desde que as informações solicitadas não sejam indispensáveis para aclarar a questão processual, consoante se retira da inteligência do parágrafo 5º do artigo 38 da Lei n.º 4.595/64.

Conforme se extrai dos autos, o acesso à conta corrente do Banco Brasileiro Comercial S/A – BBC – Ag. Campinas / SP., o foi com respaldo em processo administrativo fiscal instaurado.

Ainda que, por igual, não haja qualquer óbice a essa requisição, o Fisco quedou-se estritamente nos elementos basilares para a formação de sua convicção, não estendendo, tal pleito, à movimentação bancária indiscriminada da recorrente, como, aliás, poderiam suscitar as suas irresignações preliminares.

Olvidar tal discrepância e ilicitude é conspirar contra o princípio de defesa ou salvaguarda dos interesses sociais mais proeminentes.

Preliminar que se rejeita.



Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

I.2. Falta de Apreciação de Matéria (Contribuição ao PIS) Relacionada à Inconstitucionalidade de Leis.

A questão alçada pela recorrente em sede de preliminar, não tem o condão, ainda que aceita, de desfechar nulidade do lançamento pela via do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e alterações impostas pela Lei nº 8.748/93. Portanto registre-se a impertinência de sua arguição nessa quadra. Em sede própria será analisada a questão tal como se afigura.

II. DO MÉRITO

II.1. IRPJ

Assinala que a exigência fundada em depósitos bancários não pode ser tida como fato gerador, à luz do art. 43 do CTN. Registra que os documentos anexados pela fiscalização não servem para estabelecer logicidade de vínculo que liga um fato ao outro e dê respaldo ao entendimento exposto pela fiscalização, pois não guardam relação exata de causa e efeito com os depósitos contidos na conta da Recorrente.

Não há nos autos prova que correlacione a origem dos capitais, se próprios ou de terceiros, eis que os valores tributáveis são os rendimentos por eles produzidos e não os capitais propriamente ditos.

Contesta, similarmente, a aplicação de taxas médias mensais, pois desprovida de juridicidade, pois não encontra respaldo no art. 43 do CTN, haja vista que a taxa média implica ocorrência de incidência de tributação sobre o capital, e esse não é renda, além de tornar a exigência carecedora de liquidez e certeza, o que não pode prevalecer, finaliza.



Processo nº : 10830.003411/98-24

Acórdão nº : 107-07.636

Relator: os cálculos albergados em medida de tendência central, donde a média se insere, devem merecer fundadas reservas, tanto no sentido de agasalhá-la como representativa do universo do qual fora extraída ou calculada, como para rejeitá-la. Nesse segundo caso importa avaliar se a média é típica com acentuada correspondência com o que se deseja aferir.

É consabido que uma grande desvantagem da média é que ela é sensivelmente afetada por valores extremos de uma distribuição numérica ou série, notadamente quando presentes traços de grande heterogeneidade e amplitude, fato que faz desaguar em grande fosso assimétrico, ou numa grosseira expressão estatística.

No caso presente, o Fisco trabalhou com fundamento não em uma amostra, mas com o universo possibilitado ou viabilizado pelas anotações das taxas de juros praticadas nos borderôs de emissão da própria recorrente, assim como nos extratos bancários plenos e não contabilizados, onde as taxas de juros praticadas mês-a-mês e ano-a-ano minimizaram as possíveis distorções. Eis, de forma iniludível, o vínculo válido, não obstante contestado.

Por exemplo: nos meses de novembro e dezembro do ano-calendário de 1994, a taxa-mês não variou acima de 9% (nove por cento). Dessa forma, temos que a média, mediana e moda (a moda para dados agrupados exhibe um valor que ocorre com maior freqüência num conjunto determinado de números. Ou seja: a moda é aquela medida cujo valor é o mais comum) são coincidentes, descartando-se quaisquer assimetrias ponderáveis que pudessem invalidar o levantamento fiscal.

No mês de janeiro do ano-calendário de 1995 as taxas de juros nominais extraídas das efetivas operações da empresa flutuaram algo em torno de 9%

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

(com treze casos), passando pelas taxas de 10,50 % (quatro casos); 10% (um caso); 9,50% (dois casos); 8,50% (doze casos); e 8% (sete casos). A taxa média ponderada calculada (fls. 37) atingira o patamar de 8,74%. Ou seja: bem próximo da moda (observação com maior grau de freqüência, reitera-se) e sem grande dispersão em relação à menor taxa observada (abstraindo-se de sua ponderação).

Tal fato fica evidente em face dos resultados das medidas de dispersão mais usuais: o desvio médio em torno de 0,5384%; e o desvio padrão, em torno de 0,525%.

Outra evidência pinçada ao acaso está retratada no mês de maio de 1996. A taxa média ponderada de juros nominais atingira o degrau de 4,5% (quatro e meio por cento). Pelos valores agrupados das taxas de juros extraídas dos borderôs, dos 76 (setenta e seis) casos observados, apenas 29 (vinte e nove) ficaram abaixo da taxa média ponderada. De todas as observações, treze resgates conformaram-se à taxa de juros nominais de 14% (quatorze por cento). Tal fato causara uma exacerbada dispersão se medida pelo desvio médio que, nessa hipótese, atingira o percentual de 2,453%. Fato, aliás, que se deve atribuir às altas taxas de juros praticadas, a exemplo da taxa de 14% em 13 operações creditícias. Contrário senso, é bem verdade que, se às maiores verbas atribuídas aos resgates correspondessem às taxas de juros nominais mais elevadas, tal fato puxaria a taxa média ponderada para o ramo ascendente, porém ainda abaixo da maior taxa observada e anotada. Entretanto, nada mais condizente, pois é certo que, naquele mês, talvez em função das expectativas inflacionárias dos mais pessimistas (como na época do choque do Real), as taxas nominais praticadas por determinados seguimentos quedaram-se agudas frente às demais típicas do mercado financeiro. Conclui-se que, nesse caso, a fiscalização acabou por privilegiar a recorrente, não obstante irresignada, apesar disso.

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

Portanto a metodologia empregada pelo Agente do Fisco, ou seja, calculando-se a média ponderada (dando ao valor do resgate o peso, e às taxas de juros correlacionadas, o conceito de freqüência) por confinamento mensal, de forma exaustiva (contemplando todo o universo anual) retira do cometimento impositivo quaisquer fatores que possam perturbar ou desviar de forma importante a constatação de incongruências. Ademais, os valores extremos dos dados não se distanciam de forma aguda dos momentos centrais, ou seja, das taxas médias que foram erigidas.

É consabido que no trato de variáveis dessa cepa, quanto maior for a amostra menor será o desvio em torno dessa própria média, pois os fatores extremos destoantes do conjunto agrupado perdem fôlego perturbador em relação aos resultados finais; e as variáveis, a exemplo das taxas de juros nominais efetivas, se aproximam de sua própria média. Posto dessa forma, passa o lançamento a gozar de liquidez, tendo em vista que a verba fora devidamente definida.

Ora, como abdicar do movimento bancário não ingressado na escrituração da empresa, conforme bem percebera a decisão prévia, se, v.g., a contribuinte reconheceu na escrituração, em janeiro de 1996, verba atinente à receita operacional na ordem de R\$ 200,00, em sendo o valores registrados a crédito na conta bancária marginal na órbita de R\$ 1.849.816,03?

Ademais, o Fisco em momento algum tributou, como já mencionado, os depósitos ou créditos em conta corrente. Limitou-se a tributar os rendimentos auferidos da prática ilícita perpetrada, sabendo-se que se trata de uma empresa coberta pelo um ténue véu onde se percebe uma prática reservada às instituições financeiras autorizadas para exercitarem tais operações.

Item que se nega provimento.

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

II.2. TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

Pelos mesmos vícios contidos na apuração do montante tributável a título de IRPJ, não servem os lançamentos a crédito/depósito como base imponível da Contribuição Social, do Programa de Integração Social e do Imposto de Renda Retido na Fonte. Ademais, em relação ao IR-Fonte, não cabe, ainda, a sua distribuição automática aos sócios.

Trata-se, com todas as luzes, de receitas omitidas da escrituração ou do resultado da empresa que, por indícios vigorosos convergentes foram distribuídas aos sócios, nos precisos termos do art. 44 da Lei nº 8.541/92, combinado com o art. 3º da Medida Provisória nº 492/94, convertida na Lei nº 9.064/95.¹ E, por definição legal, há de ser tributada na fonte – de forma exclusiva - , entendendo-se a fonte como a empresa pagadora, conforme se retira de suas prescrições cristalinas.

Não há o que reparar em relação à imputação da multa majorada. O IR-Fonte é um tributo conexo que tem os seus axiomas e os seus pressupostos constitutivos finados na exigência principal (IRPJ).

Item que se nega provimento.

II.2.1. Falta de Apreciação de Matéria Relacionada à Inconstitucionalidade de Leis.

¹ Está sujeita à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 25%, a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido, a qual será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titulares da empresa individual, sem prejuízo da incidência do imposto da pessoa jurídica.

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

Às fls. 2.521 (Vol. 6) ao se referir à exigência da Contribuição ao PIS, esquivou-se a decisão prévia de apreciar a inconstitucionalidade dos artigos que dão sustentação à imposição tributária, fato que impede o nítido exercício do direito e defesa insculpidos no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Ao dar à empresa o tratamento fiscal de uma instituição financeira, não há o que se falar em aplicação da alíquota do PIS instituído pela Lei Complementar 7/70 sobre os valores apurados a título de receita bruta (art. 3º, "b"). Ainda assim, se devido, deveria contribuir para o P.I.S. com base no valor adicional sobre o IRPJ devido, consoante o mesmo art. 3º, porém, alínea "a".

Que se desconsidere a base de cálculo determinada pela Emenda Constitucional nº 1/94 e pela Emenda Constitucional nº 10/96, uma vez que o texto constitucional não se presta para criar ou majorar tributo. Ou seja, apenas atribui à União competência para instituir e/ou majorar o PIS das instituições financeiras nos exercícios de 1994 em diante, o que deve ser efetivado por meio de Lei Complementar, em face da natureza da contribuição (que passou a ser imposto), arremata.² O

² EMENDA CONSTITUCIONAL nº 10, de 04 de março de 1996.

Art. 1º O art. 71 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 71. Fica instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de sancamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados prioritariamente no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e despesas orçamentárias associadas a programas

Art. 2º O art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

I -

II - a parcela do produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários, decorrente das alterações produzidas pela Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, e pelas Leis nºs 8.849 e 8.848, ambas de 28 de janeiro de 1994, e modificações posteriores;

III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

controle da constitucionalidade no nosso ordenamento jurídico é exclusivamente judicial e, em última instância, notadamente confinada na competência da colenda Corte Suprema, a quem cabe o controle cogente da constitucionalidade das leis em nosso ordenamento jurídico. Tal fato não escapou à acuidade do legislador pátrio ao assentar no art. 984, CPC, essa hipótese muito factível de ocorrência. *verbis*:

As Autoridades Singulares, por determinação legal e regulamentar, não de estar adstritas, com fidelidade, aos atos normativos emanados do órgão a que estão, funcionalmente, subordinadas, sob pena de desobediência funcional. Dessa forma estão obrigadas a aplicar atos legais ou normativos, mantendo eficazes as suas prescrições, de cujo cumprimento a SRF lhe imponha, a teor do art. 77 da Lei n.º 9.430/96, Portaria SRF n.º 3.608/94, em seu item IV, e consoante a Portaria MF n.º 609/99.

financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, passa a ser de trinta por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;
IV - vinte por cento do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União, já instituídos ou a serem criados, excetuado o previsto nos incisos I, II e III, observado o disposto nos §§ 3º e 4º;
V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza; e

EMENDA CONSTITUCIONAL DE REVISÃO Nº 1, DE 01 DE MARÇO DE 1994

Art. 1.º Ficam incluídos os arts. 71, 72 e 73 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a seguinte redação:

Art. 71. Fica instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação.

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

I - (...);

II - (...);

III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1.º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, passa a ser de trinta por cento, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

Sobre o não enfrentamento, ainda, das questões de inconstitucionalidade, pelas Autoridades Monocráticas Administrativas, vale citar, "data-vênia", as contrarrazões de recurso da Douta Procuradora da Fazenda Nacional (PSFN/Santo Ângelo/RS), Janice Margarete Ruaro Radaelli, de fls. 949/950, da qual extraio o seguinte trecho:

"Efetivamente, o bom direito não labora em favor da pretensão da recorrente, eis que descabe ao agente público perquirir sobre a motivação das políticas legislativas, vedando-se-lhe a interpretação de seus conteúdos ou a adequação destes aos parâmetros que entenda ajustados àqueles estabelecidos na norma de hierarquia superior. A questão da "justiça" ou da "injustiça" dos procedimentos adotados por determinação de lei ou da própria constitucionalidade da norma legal refoge à órbita da Administração, para se inserir na esfera da estrita competência do Poder judiciário. A "Vontade" do Administrador é a "Vontade" da lei. E se a sua ação – que há de decorrer sempre do império legal – no entendimento do cidadão/contribuinte, ferir-lhe direitos cabe a este submeter a sua inconformidade ao Judiciário."

A finalidade da jurisdição é compor a lide e não a discussão exaustiva ao derredor de todos os pontos e dos padrões legais enunciados pelos litigantes. Incumbe ao Julgador estabelecer as normas jurídicas que incidem sobre os fatos arvorados no caso concreto ("jura novit curia e da mihi factum dabo tibi jus").

Item que se nega provimento.

III. DA MULTA AGRAVADA

Materializou-se a multa agravada por falta de atendimento às diversas intimações formuladas pelo Agente do Fisco, no percentual de setenta e cinco (75%).

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

Às fls. 10 do Termo Conclusivo da Ação Fiscal, subitem 27, o Fisco assinalou, *in verbis*, que, *Então, através do Termo de Intimação foi dada oportunidade para a empresa justificar o ocorrido, concedendo um prazo de 40 dias para fazê-lo, não o fazendo, motivo pelo qual em 04.11.97, através do Termo de Re-Intimação concedeu-se mais 20 dias, prorrogado por mais 30 dias, conforme Termo de Prorrogação de Prazo datado de 23.12.97, prazo que após terminado, foi em 17.02.98 lavrado o Termo de Constatação dando como expirado o prazo e como não cumpridas as exigências fiscais solicitadas.*

Ora, o próprio Fisco reconheceu que, a partir dos borderôs trazidos aos autos, fora possível erigir-se o crédito tributário, aliás, como já demonstrado. As intimações não respondidas, tais como elaboradas - exigiam da contribuinte uma verdadeira confissão ou respostas aos questionamentos que o Fisco já soubera - de antemão - ser de impraticável resposta. Data vênua, é como construir algo para que não fosse respondido, como bem demonstram os pleitos fiscais, ao pretenderem que a contribuinte passasse a esclarecer, por escrito, a razão do porquê de tais movimentos bancários terem ficado à margem da contabilidade, aliado à requisição de justificativa da origem dos respectivos recursos.

Não respondidas as questões, não só se erigira o crédito tributário com os elementos disponibilizados, como se arbitrou o lucro no ano-calendário de 1996. Não há mais o que se exigir.

Item que se concede provimento.

IV - DO INDEVIDO ARBITRAMENTO DOS LUCROS DO ANO-CALENDÁRIO DE 1996.

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

A par da prevalência indiscutível das atividades sobranceiras – não autorizadas - exercidas³, similarmente ficara assente, conforme Termo Conclusivo da Ação Fiscal, às fls., 08, subitem 12, que o arbitramento se fez tendo em vista que a empresa não dispunha de Livro Caixa devidamente escriturado, requisito previsto no inciso I, art. 534, do RIR/94. E mais: não ofertara, igualmente, escrituração completa com base nas leis comerciais e fiscais que pudessem suprir a lacuna pela ausência da escrituração do seu movimento financeiro, não obstante as reiteradas intimações perpetradas, com prorrogação de prazo concedida pelo Termo Fiscal de 23.12.1997.

A empresa utiliza-se de meios magnéticos, como se intuiu. É consabido que, para apresentação dos arquivos em meio magnéticos, o prazo prescrito, a teor do art. 62 da Lei n.º 8.383/91, ficará a critério da Autoridade Fiscal. Não sendo cumprida a exigência até o trigésimo dia subsequente ao grafado pelo Fisco, admitir-se-á o arbitramento dos lucros, sem prejuízo da aplicação das multas prescritas pela Lei n.º 8.218/91, artigo 1º.

A recorrente alega, em sua defesa que, se o fisco presume válida a exigência com base em extratos bancários, não pode alegar que os mesmos elementos impedem a apuração pela base do lucro real.

³ Art 17. Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as pessoas jurídicas públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros.
Parágrafo único. Para os efeitos desta lei e da legislação em vigor, equiparam-se às instituições financeiras as pessoas físicas que exerçam qualquer das atividades referidas neste artigo, de forma permanente ou eventual.
Art 18. As instituições financeiras somente poderão funcionar no País mediante prévia autorização do Banco Central da República do Brasil ou decreto do Poder Executivo, quando forem estrangeiras.

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

Equivoca-se a defendente. As empresas de *factoring* não são instituições financeiras; todavia, se praticarem operações que não se enquadrem no conceito legal de *factoring* e que caracterizem operações privativas de instituição financeira, na forma da Lei n.º 4.595/64, art. 17, constitui, por essa norma, não só ilícito administrativo (Lei n.º 4.595/64) como criminal (Lei n.º 7.492/86), além de sujeitar o contribuinte às cobranças dos tributos incidentes sobre instituições financeiras (pois a essência é prevalecente frente à forma).

O arbitramento se cristalizou com supedâneo estrito nas verbas declaradas pela contribuinte, vazado nas razões já desfiadas. Não foi além. E os extratos bancários serviram como meio probante ou indiciário convergente das omissões. A esse se deu o tratamento de omissão de receitas, com exigência específica. Nenhuma anomalia ou contradição nesse procedimento se vislumbra.

Item que se nega provimento.

VI – DA MAJORAÇÃO DA MULTA

Estou convencido que, para a exacerbação da multa, a exigência há de se louvar nas ações e práticas tributárias ilegais indiscutíveis - no mais das vezes iterativas - evidenciadas ou afloradas pela simples enunciação dos fatos, sem quaisquer necessidades de apoios em indícios que possam, por si só, instruir e sustentar a acusação. E mais: a natureza do ato ilícito, nessa ótica, haverá de se materializar não sem um esforço de provas, notadamente hauridas fora dos quadrantes da empresa e, fundamentalmente, sem quaisquer correspondências ou alicerces firmados nas escriturações comerciais ou fiscais do contribuinte; ou, até mesmo, em quaisquer instrumentos de ordem pública. Vale dizer: só perceptível ou detectável nos subterrâneos não muito acessíveis até mesmo aos especialistas, e que a escrituração,

Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

por si só, não terá o condão de reunir os requisitos que possam colaborar para a sua descoberta; nem mesmo há de se admitir, para a qualificação do ilícito, amparo solitário em indícios que não sejam os vários nitidamente veementes e convergentes, e os não-demonstrados pelos singelos assentamentos contábeis ou fiscais. Enfim, o acervo probante do ato ilícito há de ser obtido a vista de elementos que estão à margem do rotineiro material colocado à disposição do Fisco para o seu conhecimento, análise, convicção e conclusão. Em outros termos: para que se cristalize quanto à sua validade e fundamento há de refugir ao material cognitivo comum das auditorias fiscais regulares.

No caso presente, além do que já fora antes exposto, soma-se ao fato de o que a legislação de regência impõe, a saber:

Lei 7.492, de 16 de junho de 1986, alterada pela Lei 9.080, de 19 de julho de 1995.

Dos Crimes Contra o Sistema Financeiro Nacional

Art. 8º Exigir, em desacordo com a legislação (Vetado), juro, comissão ou qualquer tipo de remuneração sobre operação de crédito ou de seguro, administração de fundo mútuo ou fiscal ou de consórcio, serviço de corretagem ou distribuição de títulos ou valores mobiliários:

Item que se nega provimento.



Processo nº : 10830.003411/98-24
Acórdão nº : 107-07.636

CONCLUSÃO

Em face do exposto decido por se rejeitar a preliminar de nulidade; e, no mérito, conceder provimento parcial ao recurso para se excluir o agravamento da multa na ordem de 75% (setenta e cinco por cento) incidente sobre o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) exigido.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 2004.


NEICYR DE ALMEIDA