



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

Processo nº 11516.002463/2004-54
Recurso nº 149.492 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex(s): 2001
Acórdão nº 103-23371
Sessão de 24 de janeiro de 2008
Recorrente ESTALEIRO KIWI BOATS LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira em relação aos quais, o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil, idônea, a origem dos recursos.

OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – MAIOR SALDO DO PERÍODO – Verificada a inexistência de saldo credor da Conta Caixa em diversos momentos do período de apuração, é legítimo considerar o maior saldo credor verificado no período como valor da receita omitida.

MULTA DE OFÍCIO – PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO – A multa, necessariamente sanção de ato ilícito, há de representar um ônus significativamente pesado, capaz de desestimular a conduta ensejadora da sua cobrança, não se lhe aplicando o princípio do não confisco.

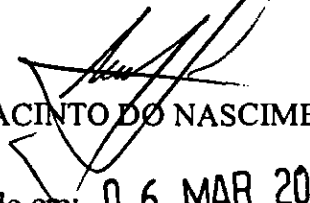
JUROS DE MORA – TAXA SELIC – “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais” (Súmula nº 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESTALEIRO KIWI BOATS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
Relator

Formalizado em: 06 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Márcio Machado Caldeira, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho e Antônio Bezerra Neto.

Relatório

Aos 28/09/04, a contribuinte, optante pela sistemática do SIMPLES, tomou ciência do auto de infração de IRPJ e dos autos reflexos do PIS, COFINS e CSLL, relativos ao ano-calendário de 2000, lavrados em decorrência das seguintes irregularidades:

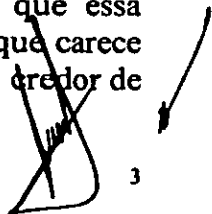
- a não declaração das receitas auferidas nos meses de janeiro a abril que, conquanto escrituradas, não foram oferecidas à tributação;
- omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada;
- omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa; e
- insuficiência de recolhimento sobre a receita declarada.

Na impugnação, a autuada alega:

- em relação à receita escriturada e não declarada, embora reconheça a sua existência, pugna pela revisão do lançamento para que a tributação incida apenas sobre os valores escriturados com a exclusão dos valores apurados pela fiscalização e com a redução dos encargos de multa e juros:

- em relação ao lançamento com base em extratos bancários, que grande parte das operações resulta de contratos de mútuo que, mesmo verbais, são legítimos; que, somente a partir de 9 de janeiro de 2001, quando o art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96 foi alterado pela Lei nº 10.174/2001, é que as informações da CPMF passaram a poder ser utilizadas para instaurar procedimento fiscal, sendo nulo o lançamento, porque realizado com base nas informações contidas nos extratos bancários; que é necessária a vinculação dos extratos à comprovação de renda auferida, pois é ilegítimo o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários; que nos extratos bancários figuram várias operações de empréstimo de capital de giro e conta corrente garantida; que operações de desconto de duplicatas e de créditos automáticos de boletos bancários, não são fato gerador de tributo, pois o que é tributável é a receita que deu origem à duplicata ou ao boleto, cabendo à fiscalização comprovar que esta receita não foi levada à tributação; que valores relativos a transferências entre contas não poderiam compor a base de cálculo;

- em relação ao saldo credor de caixa, que os empréstimos de sócios dizem respeito a valores levantados pelo sócio junto a particulares, através de contratos verbais que, por isto, não puderam ser exibidos; que os adiantamentos de clientes se referem a operações com compradores argentinos que, devido a crise econômica da Argentina, se acham suspensas até a presente data; que os cheques compensados e lançados a débito de caixa se referem a saques de conta bancária por meio de cheques lançados a crédito de conta corrente, destinados a pagamento de fornecedores e títulos protestados e que, por esta razão, foram lançados a débito da conta caixa, enquanto os pagamentos foram contabilizados a crédito da conta bancos, quando deveriam ter sido contabilizados a crédito da conta caixa, defendendo que essa inconsistência contábil é perfeitamente aceita, não podendo ser tida como incorreta; que carece de legalidade o procedimento utilizado para apurar a receita omitida a título de saldo credor de caixa, com base no maior saldo credor do mês fiscalizado;



- em relação à insuficiência de recolhimento, que o valor passível de tributação já foi declarado e parcelado nos termos da Lei nº 10.684/2004;
- em relação à multa de ofício, que é confiscatória;
- em relação aos juros de mora, que a utilização da taxa SELIC é ilegal e inconstitucional.

A primeira instância julgadora, excluindo da matéria tributável os valores dos depósitos bancários referentes a empréstimos, deu pela procedência parcial do lançamento em decisão assim ementada:

“Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples

Ano –calendário: 2000

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS – Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

SALDO CREDOR DE CAIXA. MAIOR SALDO DO PERÍODO – Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período de apuração, é permitido computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de tributação.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

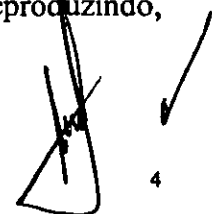
Ementa: LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. MATÉRIA PROCEDIMENTAL. RETROATIVIDADE – Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamento Procedente em Parte”.

Dessa decisão recorre a contribuinte, alegando nulidade da sua exclusão da sistemática do SIMPLES pela ausência de ato declaratório da autoridade fiscal e reproduzindo, na íntegra, o conteúdo da impugnação.

É o relatório.



Voto

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Relator

Tempestivo que é o recurso, dele conheço.

A exclusão da recorrente do SIMPLES se deu através do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 56, de 20 de setembro de 2004, fls. 249, razão pela qual improcede a alegação da sua inexistência a ensejar a nulidade do procedimento.

Sendo incontroversa a existência das receitas escrituradas e não declaradas, a matéria litigiosa se limita às omissões de receita e aos encargos de multa e juros.

Em relação à omissão de receita caracterizada pelos depósitos bancários, pugna a recorrente pela nulidade do lançamento, sustentando a inaplicabilidade da Lei nº 10.174/2001 ao ano-calendário de 2000.

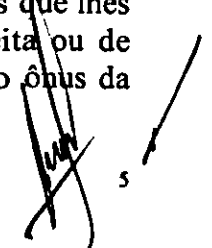
Esse entendimento contraria a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, onde se assentou que “a exegese do art. 144, § 1º, do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos arts. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e 1º da Lei nº 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência” (REsp. 685.708/ES, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 20/06/2005; REsp. 628.116/PR, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 03/10/2005; AgRg no REsp. 669.157/PE, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 01/07/2005; REsp. 691.601/SC, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 21/11/2005).

Quanto à demonstração do nexo causal entre os depósitos bancários cuja origem não foram comprovada e a ocorrência de omissão de receita, também apontada como causa de nulidade do lançamento, a Lei nº 9.430/96 reduziu o ônus probante a cargo do fisco, bastando a mera apuração de depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte para que se estabeleça a presunção de que eles correspondem a receitas omitidas.

Trata-se, é verdade, de presunção relativa, que pode ser elidida pela comprovação da origem dos recursos.

Tanto assim é que a decisão recorrida afastou a tributação dos valores referentes aos depósitos feitos sob as rubricas “Lib. capital de giro” e “Conta corrente garantida” por caracterizarem empréstimos, conforme registrado nos próprios extratos bancários.

Diversamente, não são aptas para afastar a presunção as meras alegações, desacompanhadas de qualquer prova e sem sequer especificar os valores correspondentes, de contratos verbais de empréstimos obtidos pelo sócio junto a particulares, de tributação de valores transferidos entre contas e de valores de desconto de duplicatas cujas receitas que lhes deram origem já foram tributadas, pois na presunção relativa de omissão de receita ou de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao sujeito passivo o ônus da prova da origem dos depósitos bancários.



No que pertine ao saldo credor de caixa, desprocede a insurgência da recorrente contra a metodologia de apuração da multa omitida utilizada pela fiscalização, uma vez que, demonstrada a existência de saldo credor de caixa em diversos momentos do período-base que, no caso das empresas enquadradas no SIMPLES, é mensal, toma-se por base o maior, por compreender os demais e, após a apuração do maior saldo credor, reduz-se a zero o saldo para evitar que seu efeito seja transferido para o período seguinte.

De outra parte, com acerto se houve a fiscalização quando, na recomposição da conta caixa, desconsiderou os “empréstimos de sócios”, os valores lançados na conta “adiantamentos de clientes” e “os cheques compensados e lançados a débito do caixa”, os dois primeiros pela ausência de documentação e o último por distorcer o saldo da conta, na medida em que não reflete a saída dos recursos utilizados nos pagamentos.

Insurge-se a recorrente contra a multa de lançamento de ofício aplicada, dizendo-a ofensiva ao princípio do não confisco.

A Constituição Federal, no seu art. 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Contudo, não me parece que o princípio do não confisco possa ser invocado para invalidar a imposição de multas que, por serem elevadas, sejam consideradas confiscatórias.

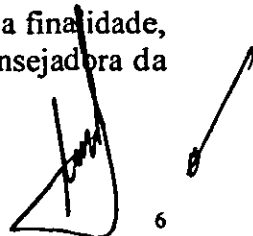
Como ensina o ilustre professor ZELMO DENARI (Curso de Direito Tributário, 6ª edição, Forense, Rio de Janeiro, 1998, p. 63), “as multas fiscais são ontologicamente inconfundíveis com os tributos. Enquanto estes derivam de hipótese material de incidência tributária, aqueles decorrem do descumprimento dos deveres administrativos afetos aos contribuintes, vale dizer, da inobservância de condutas administrativas legalmente previstas”.

A literalidade do dispositivo constitucional, “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito confiscatório”, já leva à conclusão de que o princípio do não confisco não se aplica às multas, conclusão esta que se robustece quando se analisam os elementos lógico-sistêmico e teleológico que justificam a incidência de penalidades.

No plano lógico-sistêmico do Direito Tributário, a multa difere do tributo porque na sua hipótese de incidência a ilicitude é essencial, enquanto a hipótese de incidência do tributo é sempre algo lícito. A multa é, necessariamente, uma sanção de ato ilícito, e o tributo, pelo contrário, não constitui sanção de ato ilícito. Assim, por serem tributo e multa ontologicamente distintos, à multa não pode ser aplicado o regime jurídico do tributo.

No plano teleológico ou finalístico, a distinção é ainda mais evidente. A finalidade do tributo é suprir o Estado dos recursos financeiros de que necessita, constituindo uma receita ordinária. A finalidade da multa é desestimular um comportamento, constituindo uma receita extraordinária ou eventual, e não uma receita pública ordinária.

Por constituir receita ordinária, o tributo deve ser um ônus suportável, do qual o contribuinte possa se desincumbir sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida. Por isto mesmo é que não pode ser confiscatório. A multa, diversamente, para alcançar a sua finalidade, há de ser um ônus significativamente pesado, capaz de desestimular a conduta ensejadora da sua cobrança. Por isto mesmo pode ser confiscatória.



Essas razões levaram a professora MISABEL DERZI, na atualização da obra de Aliomar Baleeiro, "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", 7ª edição, Forense, Rio de Janeiro, 1997, p. 579, a afirmar: "no exame dos efeitos confiscatórios do tributo, deve ser feita abstração de multa e juros acaso devidos. As sanções, de modo geral, desde a execução judicial até as multas, especialmente em caso de acumulação, podem levar à perda substancial do patrimônio do contribuinte, sem ofensa ao direito".

No mesmo sentido, a contundente posição de HUGO DE BRITO MACHADO:

"O princípio do não-confisco, segundo o qual é vedado ao Poder Público utilizar tributo com efeito de confisco, consubstanciado no art. 150, inciso IV, da vigente Constituição Federal, é necessário para tornar o tributo compatível com a garantia do livre exercício de atividades econômicas. Se fosse possível tributo confiscatório, estaria negada aquela garantia. Como a atividade econômica constitui o suporte mais geral da tributação, bastaria a instituição de tributo confiscatório para impedir o seu exercício. Tem-se, pois, que a garantia do não-confisco é na verdade um reforço, ou mesmo uma explicitação da garantia do exercício da atividade econômica.

As multas, porém, não se aplica aquela garantia, pois seria absurdo dizer que a Constituição garante o exercício da ilicitude. As multas têm como pressuposto a prática de atos ilícitos, e por isto mesmo garantir que elas não podem ser confiscatórias significa na verdade garantir o direito de praticar atos ilícitos".

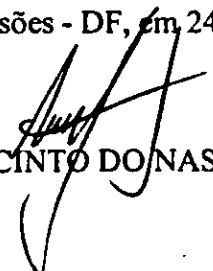
(Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988, 4ª Edição, Dialética, São Paulo, 2001, p. 106/107).

Por tais razões, não merece prosperar a pretensão da recorrente de ver afastada, ao argumento de ser confiscatória, a multa que lhe foi aplicada.

Quanto à aplicação da Taxa SELIC a título de juros de mora, resta pacificado pela Súmula nº 4 deste Conselho que: "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais".

Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2008


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO 