



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.000995/2002-15
Recurso nº 158.325 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.176 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2009
Matéria IRPJ e OUTROS - Ex(s): 1999
Recorrente DELTA COOPERATIVA DO RAMO DE SAÚDE (atual denominação de Cooperativa de Trabalho dos Profissionais na Área da Saúde e Hospitalar - COPES)
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO-SP

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Ano-calendário: 1998

Ementa: IRPJ – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – OMISSÃO DE RECEITAS – PRESUNÇÃO LEGAL - Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais, o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DILIGÊNCIA/PERÍCIA – INDEFERIMENTO – Deve o julgador administrativo indeferir o pedido de realização de perícia/diligência caso verifique que os autos já se encontram em perfeitas condições para ser julgado, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE PERÍCIA – REQUISITOS – Indefere-se pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais e se mostre totalmente prescindível diante da existência nos autos de elementos necessários e suficientes à formação da convicção do órgão julgador para a decisão do processo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PIS – COFINS – CSLL -Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

JUROS SELIC - “Súmula 1º.CC n. 4: 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”.

CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE DE NORMAS INSERIDAS LEGALMENTE NO ORDENAMENTO JURÍDICO PÁTRIO - Súmula 1ºCC nº 2: ‘O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


WALDIR VEIGA ROCHA – Presidente em Exercício


VALMIR SANDRI – Relator

EDITADO EM: 26 ABR 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Vinícius Barros Ottoni, Nelson Kichel, Valmir Sandri e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

DELTA COOPERATIVA DO RAMO DE SAÚDE (atual denominação de Cooperativa de Trabalho dos Profissionais na Área da Saúde e Hospitalar - COPES), já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP, que por unanimidade de votos, JULGOU procedentes os lançamentos efetuados.

De acordo com a autoridade administrativa, o presente processo teve origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual a contribuinte apesar de intimada diversas vezes não comprovou através de documentos hábeis e idôneos os depósitos efetuados em suas contas bancárias e não contabilizados em sua escrituração, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal às fls.221/222.

Dessa forma, foram lavrados os autos de infração a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 225/226), no valor de R\$ 3.098.912,87, Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS, fls. 229/230), no valor de R\$ 82.065,95, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS, fls. 233/234), no valor de R\$ 252.510,63 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 237/238), no valor de R\$ 1.010.042,63, formalizando crédito tributário no montante de R\$ 4.443.532,08, já incluídos os juros de mora calculados até 30.08.2002 e a multa proporcional de 75%.

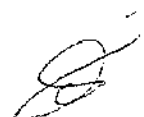
Cientificada dos lançamentos em 27.09.2002, a Contribuinte apresentou em 28.10.2002, impugnações em separado para cada lançamento, às fls. 244/261-IRPJ, fls. 262/277-PIS, fls. 278/295-CSLL, fls. 296/312-COFINS, alegando em síntese que:

Inicialmente, requer a nulidade do auto de infração, por considerar que o mesmo foi constituído de forma ilícita. Nesse sentido, observa que a fiscalização desconsiderou unilateralmente a sua natureza jurídica de cooperativa em processo sumário, quando na realidade somente poderia fazê-lo por meio de processo com ampla e irrestrita produção de provas.

Prossegue afirmando que a desconsideração deveria ser direta, objetiva e amplamente fundamentada, e não reflexa e indireta, como ocorre no presente caso, em que é a contribuinte que tem o ônus de demonstrar a insubsistência da fundamentação do auto de infração.

Destaca que no momento da autuação a Fiscalização não lhe ofereceu a possibilidade de escolher a tributação a qual seria submetida: lucro real, presumido ou arbitrado, acarretando supressão dos direitos.

Acredita que o auto de infração deve ser julgado nulo, também por não trazer elementos que atestem a omissão de receitas que devam sofrer tributação, o que acarretou no seu cerceamento de defesa nos termos do artigo 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72 e do artigo 50, inciso II da Lei nº 9.784/99.



Ressalta que a documentação que lhe foi entregue não permite concluir se realmente existiram omissões e quais foram elas de maneira individualizada e precisa e nem mesmo quais os créditos foram utilizados pela fiscalização.

Salienta que todas as informações obtidas pela SRF deveriam estar submetidas ao sigilo, conforme previsão do art. 11, § 3º da Lei nº 9.311/96, que apesar de alterada pela Lei nº 10.174/01, seus efeitos somente se dariam após a data de sua publicação.

Aduz que a demonstração de que houve ingresso de receitas sem a necessária declaração de rendimentos somente poderia ser feita com outros elementos que atestem com segurança a ocorrência deste fato, mas nunca por presunção.

Insurge-se face à aplicação da multa, pois inexistindo tributo devido, não há que se falar em multa ou juros de mora. Além disso, a multa seria excessiva importando em confisco. Dessa forma, requer a não aplicação da taxa Selic, pois não foi criada para fins tributários, além de não possuir caráter moratório.

À vista da Impugnação, a 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos efetuados pelas razões a seguir sintetizadas:

Inicialmente rejeitaram a preliminar de nulidade suscitada pela contribuinte em razão da suposta irregularidade na constituição dos autos de infração mediante o confronto entre os extratos bancários e a receita declarada em DIPJ.

Ao contrário do que entendeu a contribuinte, os julgadores verificaram que não houve qualquer desrespeito ao disposto no art. 10, III do Decreto nº 70.235/72, que dispõe que o auto de infração conterà obrigatoriamente a descrição do fato.

Consignaram, portanto, que inexistiu no caso em tela qualquer vício insanável que justifique a declaração de nulidade do lançamento, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Ressaltaram que a questão da constitucionalidade e da observância de princípios constitucionais são matérias que ultrapassam os limites da competência para julgamento na esfera administrativa, matérias estas, reservadas ao Poder Judiciário.

No mérito, salientaram que a alegação de nulidade dos autos de infração em razão dos mesmos terem sido constituídos através do confronto entre os extratos bancários e os dados da DIPJ, e, a invocação da ilegalidade do ato administrativo considerando a ocorrência da quebra do sigilo bancário, não merecem prosperar, diante das normas atualmente vigentes.

Verificaram que o Termo de Início de Fiscalização, fls. 12 intimou a contribuinte a apresentar, entre outros documentos, os extratos das contas bancárias que deram origem à movimentação financeira nos Bancos: Unibanco, Bandeirantes e Bradesco, ressaltando-se que os valores da movimentação financeira foram obtidos com base nas informações prestadas à SRF, pelas instituições financeiras, de acordo com o art. 11, § 2º da Lei nº 9.311/1996.

Destacaram que a utilização de informações relativas à CPMF, para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições, foi possibilitada pelo artigo 1º da Lei nº 10.174/2001, que alterou o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311/1996.



Observaram que a arguição da contribuinte não invalida de forma alguma o lançamento, vez que nos termos do estabelecido na Lei Complementar nº 105/2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001, a SRF, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal poderá examinar informações constantes de documentos de instituições financeiras.

Transcreveram o art. 24 da Lei nº 9.249/95 e o art. 42 da Lei nº 9.430/96, para então concluir que basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma, até prova em contrário, a carga da contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos.

Quanto à alegação da contribuinte de que a fiscalização teria desconsiderado unilateralmente a natureza de cooperativa, afirmaram que nos termos do art. 15 da Lei nº 9.532/97, as sociedades cooperativas não são consideradas isentas para fins do imposto de renda. Dessa forma, destacaram que a contribuinte se equivocou ao apresentar a sua DIPJ/99 declarando a forma de tributação Isenta do IRPJ, fls. 20/47.

Esclareceram que as Sociedades Cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica somente não terão incidência do imposto de renda sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro, denominado ato cooperativo. (Lei nº 5.764/71, art. 3º e Lei nº 9.532/97, art. 69).

Após transcrever o disposto no art. 168 do RIR/94, consignaram que a contribuinte foi intimada a justificar e a comprovar a origem dos depósitos bancários levantados, bem como apresentar a sua escrituração fiscal, porém nada apresentou, não restando, portanto, alternativa à autoridade fiscal se não considerar a totalidade dos depósitos bancários não comprovados, como receita omitida.

Salientaram que ao contrário do que entendeu a contribuinte, não houve supressão de direitos por não ter sido dado o direito de opção pela forma de tributação do imposto. Nesse sentido, mencionaram o art. 24 da Lei nº 9.249/95 que determina que verificada a omissão de receita, o valor do imposto será lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica no período-base a que corresponder à omissão.

Ressaltaram que a contribuinte não estava submetida à forma de tributação isenta, como declarou na DIPJ/99, além de verificar através do extrato do sistema de Consulta Declarações do IRPJ, fls. 341/342 que a contribuinte optou pelo lucro real nas DIPJ's dos exercícios de 1997, 1996 e 1995, configurando-se assim a sua opção.

Em relação à aplicação da multa de ofício aplicada no valor de 75%, os julgadores transcreveram o disposto no art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

Quanto à utilização da taxa Selic como índice de atualização dos juros de mora, os julgadores consignaram que o art. 161, §1º do CTN, somente poderia ser aplicado se a Lei nº 9.065/95, não determinasse em sua art. 13 a utilização da referida taxa.

Dessa forma, sendo a atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, os julgadores mantiveram a utilização da Taxa Selic. Corroborando seu posicionamento transcreveram jurisprudência do STJ.



Pelas razões acima expostas é que a 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos efetuados.

Intimada da decisão de primeira instância em 22.12.2006, às fls. 361, a contribuinte recorreu a este E. Conselho de Contribuintes, tempestivamente, em 24.01.2007, às fls. 384/401, juntando, ainda, os documentos de fls. 402/443, alegando em síntese o que se segue:

Após fazer um breve relato dos fatos que deram origem ao presente processo, bem como os motivos pelos quais os julgadores de primeira instância decidiram pela manutenção do lançamento, a contribuinte requer a nulidade dos autos de infração, por entender que estes padecem de vícios insanáveis.

Afirma que a fiscalização não pode presumir a omissão de receita somente com fundamento apenas nos depósitos bancários efetuados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, uma vez que através de uma interpretação sistemática do texto da CF/88 e do CTN, pode-se concluir que o fato gerador do Imposto de Renda é o acréscimo patrimonial e não mero ingresso de receitas.

Frisa que não pretende a declaração de inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mas sim uma interpretação sistemática e não literal do ordenamento jurídico pátrio.

Nesse sentido, afirma que a fiscalização, em posse dos extratos bancários, deveria ter realizado outras diligências a fim de verificar se os valores neles discriminados correspondem efetivamente a um acréscimo patrimonial. Corroborando seu entendimento transcreve a Súmula nº 182 do extinto TFR, bem como jurisprudência do STF, do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e da Câmara Superior de Recursos.

Destaca que a redação original do art. 11, §3º da Lei nº 9.311/96, proibia a utilização de documentos protegidos por sigilo fiscal para fins de constituição de crédito tributário. Não podendo a Lei nº 10.174/2001, que alterou o mencionado dispositivo legal, retroagir ao ano calendário em questão, respeitado o princípio da irretroatividade previsto no art. 5º, XXXVI da CF/88 e o art. 106 do CTN.

Ressalta que a própria decisão recorrida reconheceu que os valores auferidos em decorrência da prática de atos cooperativos não são passíveis de tributação pelo Imposto de Renda, conforme preceitua o art. 182 do RIR/99, razão pela qual também não merece prosperar os lançamentos de PIS, COFINS e CSLL.

Requer a realização de diligência, para que seja realizada a perícia contábil, com fundamento no art. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72.

Insurge-se, ainda, face à aplicação da multa no percentual de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, por entender que declarou e recolheu corretamente seus tributos.

Da mesma forma, afirma que a atualização dos juros de mora através da Taxa Selic não merece prosperar, tendo em vista que esta tem caráter remuneratório e não moratório, além de não estar regulamentada em Lei conforme determina o art. 161 do CTN. Nesse sentido, transcreve jurisprudência do STJ.



Ao final requer seja o julgamento convertido em diligência para a realização de perícia contábil, bem como seja dado integral provimento ao recurso voluntário apresentado, cancelando-se os autos de infração lavrados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

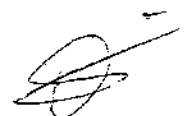
Conforme se depreende do relatório, a Recorrente se insurge contra a decisão de primeira instância que manteve a exigência fiscal relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e seus reflexos, relativo ao ano-calendário de 1998, tendo em vista que a contribuinte apesar de intimada diversas vezes não comprovou através de documentos hábeis e idôneos os depósitos efetuados em suas contas bancárias a margem de sua escrituração contábil, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal às fls.221/222.

Para afastar a exigência, alega a Recorrente, em síntese, que: (i) os autos de infração padecem de vícios insanáveis, razão pela qual devem ser anulados; (ii) a fiscalização não poderia presumir a omissão de receitas somente com base em depósitos bancários; (iii) não houve acréscimo patrimonial, mas apenas ingresso de receitas; (iv) teve seu sigilo fiscal indevidamente violado, uma vez que a Lei nº 10.174/2001 não poderia retroagir a fatos geradores ocorridos antes da sua publicação; (v) os valores auferidos através de atos cooperados não são tributáveis, nos termos do art. 182 do RIR/99; (vi) requer a realização de diligência, para que seja realizada perícia contábil; e (vii) insurge-se face à aplicação dos juros com base na taxa Selic e da multa de ofício de 75%.

Inicialmente, importante observar que ao contrário do que pretende demonstrar a contribuinte em seu recurso, o presente lançamento não padece de qualquer ilegalidade que justifique a sua declaração de nulidade. Isto porque, não vislumbro qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, e/ou outros que pudessem macular de nulidade o lançamento; pelo contrário, a contribuinte demonstrou conhecer as acusações que lhe foram imputadas pelas autoridades administrativas competentes.

Rejeito, ainda, o pedido de diligência para a realização de perícia contábil, pois entendo que o processo encontra-se devidamente instruído para o convencimento dos julgadores acerca da infração que lhe foi imputada, tornando-a, portanto, prescindível para o deslinde da questão.

Além do mais, como preceitua o art. 16, § 1º, do Decreto n. 70.235/72, para que a autoridade julgadora tome conhecimento do pedido, é necessário tenham sido atendidos os requisitos mencionados no art. 16, inciso IV, o que, diga-se de passagem, não ocorreu, eis que a Recorrente não informa o nome da profissional encarregado da perícia e seu endereço, se silenciando ainda acerca da formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, impondo-se também aqui, a não consideração do pedido, *ex-vi* do disposto no § 1º, inciso IV, do art. 16 do PAF.



Por seu turno, como visto acima, alega a Recorrente argumentação de variada ordem, ou seja, que a quebra do seu sigilo fiscal foi feita de forma ilegal, que as receitas supostamente omitidas a partir dos extratos bancários foi feito com falha e imprecisão, que na lavratura do auto de infração ocorreu ofensa ao princípio da legalidade, bem como da inconstitucionalidade da multa confiscatória de 75% e da impossibilidade da adoção da taxa Selic como juros moratórios.

Quanto ao argumento da irretroatividade da lei tributária, impende esclarecer que, em regra, a norma só diz respeito a comportamentos futuros, nada obstante poder referir-se a condutas passadas, tendo então força retroativa. A retroatividade e/ou irretroatividade não podem ser visualizadas como princípios absolutos, o que, segundo palavras de Maria Helena Diniz (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro Interpretado, Editora Saraiva, 3ª edição) *“O ideal será que a lei nova retroaja em alguns casos e em outros não. A irretroatividade das leis é somente um princípio de utilidade social, daí não ser absoluto, sofrer exceções, pois em certos casos, uma lei nova poderá atingir situações passadas ou efeitos de determinados atos”*.

Ao tratar da questão acima referida, o § 1º art. 144, § 1º do CTN, dispõe:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º. 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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.” (g.n).

In casu, as normas ora questionadas são desse tipo, ou seja, foram editadas com a finalidade precípua de ampliar os poderes de investigação, sendo, *ipso facto*, completamente aplicáveis aos fatos anteriores as suas publicações.

Nesse sentido, vale reproduzir a lição do Juiz Federal Zuudi Sakakihara, no livro Código Tributário Nacional Comentado:

“... na atividade do lançamento é preciso distinguir entre a lei material, que descreve o fato típico tributário e contém a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo, das outras leis de natureza apenas adjetiva, que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade do lançamento.

A lei material é aquela aplicada na atividade do lançamento, segundo os critérios da qual é determinada e quantificada a obrigação tributária principal e o correlativo crédito tributário. Integra o próprio objeto do lançamento, na medida em que é dele a fonte formal e, por isso, há de ser aquela vigente na data em que surgiram a obrigação e o respectivo crédito. É o que diz o caput deste artigo.

Já as leis meramente adjetivas não integram o objeto do lançamento, valendo dizer que não são aplicadas pelo lançamento, mas aplicadas à atividade do lançamento. Dizem respeito à atividade e não ao objeto do lançamento. Em razão disso, são aplicáveis aquelas vigentes na data em que é exercida a atividade, sendo irrelevante que sejam posteriores ao surgimento do direito que é objeto do lançamento. É esse o sentido do § 1º deste artigo. Com efeito, as leis que instituem novos critérios de apuração ou novos processos de fiscalização, ou, ainda, que ampliem os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas, por assim dizer, externa ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando, apenas, a atividade do lançamento, e não o crédito

tributário. Esclareça-se, por oportuno, que os critérios de apuração são unicamente aqueles investigatórios, e não os que se destinem à quantificação do tributo devido, pois estes afetam diretamente a materialidade da hipótese de incidência no seu aspecto dimensível" (g.n)

Também nesse diapasão, o Poder Judiciário vem adotando posicionamento no sentido de que o acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01, e pelo Decreto nº 3.724/01, como se vê da seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA. 1. A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art.144, §1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensável à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01" (Ac. 1ª T do TRF da 4ª R – mv – ag 2002.04.01.003040-0/PR – Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria – j 02.05.02 – Agte.: Joaquim Costa; Agdas.: União Federal/Fazenda Nacional – DJU 2 05.06.02, p 164)."

Portanto, não resta dúvida que os mencionados diplomas legais alcançam situações ocorridas anteriores a sua edição.

Quanto aos argumentos de falhas, imprecisão e incompletude dos indícios empregados na determinação da base de cálculo da exação argüidas pela Recorrente, no sentido de descaracterizar a tributação com base nos depósitos bancários, impõe-se, desde já, para efeito da não aplicação da Súmula 182 do TRF, caracterizar a existência de duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira para a caracterização da omissão de receitas, sendo uma com base nos arts. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (§ este revogado pela Lei n. 9.430/96) e outra com base no art. 42, da Lei nº 9.430/1996, vejamos:

Lei nº 8.021/1990

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

(.....)



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

Lei nº 9.430/1996

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

Com base nos dispositivos acima transcritos, verifica-se o que vem a distinguir uma realidade da outra é que a partir de 01/01/1997 – entrada em vigor da Lei nº 9.430 -, a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntarem a outras já existentes no ordenamento jurídico, sendo que a partir daí, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *ônus probandi* a seu cargo.

Antes, tal previsão inexistia, e com isso o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, *caput* e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos bancários, mas estabelecer uma conexão, um nexu causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

O fato é que após a edição da Lei nº 9.430/1996, a movimentação bancária mantida ao largo da escrituração contábil da empresa ou sem comprovação adequada, presume-se realizada com valores omitidos à tributação, salvo prova em contrário, não se aplicando, portanto, mais o entendimento exarado na Súmula 182 do extinto TRF, que determinou o cancelamento dos débitos para com a Fazenda Nacional, originários de cobrança do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários, a luz do Decreto-lei nº 2.471/88.

Portanto, ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. À contribuinte cabe comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, o que não foi feito em nenhum momento do processo, não restando outra alternativa a fiscalização senão considerar tais depósitos como receitas omitidas e exigir o tributo com base nelas, ante a não comprovação, por parte da contribuinte, com documentos hábeis e idôneos de que referidas receitas são decorrentes de atos societários.

Nesse passo, é de se reiterar que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas, até mesmo porque, depósito bancário não configura disponibilidade econômica ou jurídica de renda, nos termos do art. 43 do CTN.

Ao contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem - e o fato desconhecido - auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o

estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta provém de receitas omitidas.

Saliente-se, ainda, que não se aplica ao presente caso, como pretende a contribuinte, o disposto no art. 182 do RIR/99. Isto porque, como visto acima, a contribuinte não comprovou nos autos do presente processo que as receitas consideradas omitidas decorreriam da prática de atos cooperativos, razão pela qual não poderiam ser tributadas nos termos do art. 182 do RIR/99, *in verbis*:

“Art.182.As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro (Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, art. 3º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 69).

§1ºÉ vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei nº 5.764, de 1971, art. 24, §3º).

§2ºA inobservância do disposto no parágrafo anterior importará tributação dos resultados, na forma prevista neste Decreto.”

Portanto, como visto acima, atos e atividades praticados pelas sociedades cooperativas com seus associados não sofre a incidência do imposto de renda, sendo os resultados daí decorrentes, chamados de sobras. Por outro lado, os resultados positivos apurados nas operações realizadas com não-cooperados, são tratados como lucros, por isso são tributados.

Por outro lado, se a sociedade cooperativa possuir outras receitas senão aquelas de atos cooperados, aqui incluída as omissões de receitas apuradas pela fiscalização e não comprovada pela contribuinte tratar-se de atos cooperados, então pagarão o imposto calculado com base nessas omissões, consoante dispõe o art. 129 do RIR/80.

Logo, não há também aqui como acolher os argumentos despendidos pela contribuinte em sua defesa.

Quanto à incidência da multa de ofício no percentual de 75%, é de se observar que a mesma encontra-se prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)”

Logo, por encontrar-se a referida penalidade devidamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, não cabe a autoridade fiscal, bem como ao julgador administrativo questionar sua legalidade ou constitucionalidade, tarefa essa privativa do Poder Judiciário,

devendo este se limitar a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade, a não ser nos casos em que a norma em discussão já tiver sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou no difuso, este a partir do momento e na hipótese de produzir efeitos “*erga omnes*”.

Quanto à arguição de confisco, a Constituição Federal, em seu art. 150, IV, veda a utilização de tributo com o efeito de confisco. Trata-se de limitação ao poder de tributar que visa evitar o excesso de carga tributária, que implique agravamento exagerado na situação do contribuinte. Porém, não existe um patamar pré-definido que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicante competente.

Assim, em primeiro plano, pode-se dizer que o princípio do não confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte. Em segundo plano, o princípio dirige-se, eventualmente, ao poder judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Dessa forma, não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, pois a vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito de confisco dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

E sendo assim, por estar as multas de ofício previstas em ato legal vigente (art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996), descabida mostra-se qualquer manifestação deste órgão julgador no sentido do afastamento de sua aplicação e/ou eficácia.

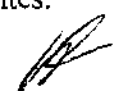
Quanto à alegação de ilegalidade da aplicação da taxa SELIC para o cálculo dos juros moratórios, é de se observar que a mesma está sendo aplicada em consonância com os dispositivos legais validamente editados, no caso, a Lei nº 8.981/95 que estabeleceu, no seu art. 84, I, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna. A MP nº 947, de 23/03/1995, em seus arts. 13 e 14, alterou o disposto para juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, a serem aplicados a partir de 01/04/1995.

Por seu turno, a MP nº 972, de 22/04/1995, convalidou a Medida Provisória anterior e, finalmente, a Lei nº 9.065, de 21/06/1995, no seu art. 13, convalidou o art. 13 das duas Medidas Provisórias antes mencionadas, sendo posteriormente ratificados pelo art. 61 da Lei nº 9.430/96, que vigora até o dia de hoje.

O fato é que a questão dos juros moratórios calculados com base na taxa Selic não comporta mais discussão neste E. Conselho, tendo em vista que a matéria já se encontra inclusive sumulada, senão vejamos:

“Súmula 1º.CC n. 4: 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”.

Como se vê, a exigência de juros de mora calculados com base na taxa Selic foi prevista de forma literal no artigo 13 da Lei nº 9.065/95, e no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96, não havendo, portanto, como afastá-la sem expurgar os dispositivos literais de lei, bem como, a súmula desse E. Conselho de Contribuintes.



Quanto aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS e COFINS), por possuírem os mesmos fundamentos fáticos da presente exigência, a decisão aqui prolatada faz coisa julgada em relação aos decorrentes, em vista da íntima relação de causa e efeito que os une e, por não haver fatos novos em relação a essas matérias a ensejar decisão diversa.

Pelo exposto, voto no sentido de AFASTAR a preliminar de nulidade, para no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.


VALMIR SANDRI - Relator

