



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

**Processo n°** 10410.007862/2007-70  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.071 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de agosto de 2014  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrentes** FINANCIAL FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA.  
 FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

FACTORING. UTILIZAÇÃO DE ÍNDICE PUBLICADO PELA ANFAC. CABIMENTO.

É válida a utilização dos índices publicados pela ANFAC como parâmetro quando a interessada não comprova as taxas efetivamente utilizadas em suas atividades de fomento mercantil.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. ACOLHIMENTO.

O recolhimento, ainda que código errado, das contribuições ao Pis e a Cofins implica na contagem do prazo decadencial nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN. O recolhimento do tributo nos termos normativos tem acepção lato sensu.

No caso de apuração de prejuízo fiscal e base negativa pela contribuinte, não é razoável exigir o recolhimento do IRPJ e da CSLL para aplicar o artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, na contagem do prazo decadencial. Essa exigência fere o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, pois o recolhimento desses tributos aumentaria ainda mais o prejuízo fiscal e a base negativa da contribuição social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Em relação ao recurso voluntário, por maioria de votos, decidem acolher a preliminar de decadência do PIS/COFINS quanto aos meses de setembro, outubro e novembro de 2002, vencido o Relator; e quanto ao IRPJ e à CSLL relativos ao 1º trimestre de 2002, decidem, por maioria, acolher a preliminar, vencidos o Relator e o **Conselheiro Marcelo Cuba Netto**, sendo que o Presidente, neste caso, acompanhou pelas **conclusões**.

Designado para redigir o voto vencedor da preliminar o Conselheiro Rafael Correia Fuso.

No mérito, por maioria de votos, o colegiado considerou válida a adoção do índice divulgado pela ANFAC, vencidos os Conselheiros Rafael Correia Fuso e André Almeida Blanco. O Conselheiro Marcelo Cuba Netto fará declaração de voto.

*(documento assinado digitalmente)*

RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO – Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA – Relator

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Correia Fuso – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araujo, Marcelo Cuba Neto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado e André Almeida Blanco.

## Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS com crédito tributário original no valor total de R\$ 17.607.296,03, incluídos multa de ofício e juros de mora, relativos ao anos-calendário de 2002 a 2005.

O Termo de Verificação Fiscal é bastante extenso e foi sinteticamente reproduzido no relatório da decisão recorrida, conforme abaixo:

- Após algumas intimações endereçadas à contribuinte, com atendimento total, parcial ou sem atendimento do que lhe foi solicitado, bem como após tratamento das informações coletadas, resultaram caracterizadas irregularidades que infringiram a legislação tributária federal;

- A receita bruta das empresas de *factoring* corresponde à diferença entre o valor da aquisição e o valor de face do título, acrescido de uma alíquota *ad valorem*. A base de cálculo demonstrada teve como referência o objeto social da sociedade: *prestação de serviços de assessoria empresarial, prestação*

*cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia e mercadológica, de gestão de crédito, seleção de risco, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis ou de prestação de serviços a prazo. As diferenças apuradas, demonstradas em valores mensais, resultaram do cotejo entre as informações prestadas pela contribuinte, os extratos bancários e a sua escrituração;*

- Tomou-se por base extratos bancários, borderôs, planilhas de títulos, documentos baixados e esclarecimentos apresentados pela contribuinte, e aplicou-se os índices da ANFAC (Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil) sobre a receita bruta, acrescidos da alíquota *ad valorem* de 1%, “quando impossibilitado o conhecimento do valor de aquisição do título”;

- A receita foi evidenciada de **cinco formas** distintas: a **primeira** tem origem na diferença entre o valor de aquisição e o de face do título ou do direito creditório, acrescida da alíquota *ad valorem* e das despesas de cobrança, informações colhidas dos borderôs fornecidos, reduzida das receitas apresentadas no Livro Razão lançadas nas contas “faturização” e “comissão s/ faturização”; da diferença, resultou insuficiência de crédito, para os anos-calendário de 2002 a 2005;

- A **segunda** receita da atividade advém das planilhas denominadas “Planilhas de Documentos Baixados” e “Todos os Documentos Baixados”, com informação na coluna referente ao número do borderô. Esta numeração é diversa e não foi localizada nos documentos encaminhados pela contribuinte. Os valores informados nas planilhas constam dos extratos bancários. A fiscalização requisitou os documentos que lastreavam os lançamentos a crédito nos extratos bancários, mas estes não foram apresentados;

- A **terceira** receita da atividade advém dos extratos bancários nos quais estão identificadas, na coluna “histórico”, as descrições de cobrança, recebimentos, títulos em cobrança etc. Solicitados os documentos comprobatórios, a contribuinte não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, os recursos que lhe deram origem;

- A **quarta** receita da atividade advém da conta-corrente n.º 15.260-9, do Banco Bradesco, agência n. 2145-8. Segundo a contribuinte, a movimentação financeira refere-se à prestação dos serviços de cobrança dos títulos de crédito. Não houve, para a espécie, apresentação de qualquer tipo de documentação comprobatória;

- A **quinta** receita decorre dos extratos bancários emitidos pelos Bancos BCN e Sudameris, relativos ao período de janeiro a maio de 2002. Solicitados os documentos comprobatórios da origem dos recursos, a contribuinte não os apresentou.

Cientificada dos lançamentos referentes aos autos de infração, a interessada **apresentou a impugnação de fls. 879/922, alegando, em síntese, que:**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/03/2015 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 04/03/2015 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 20/05/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 28/05/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 03/03/2015 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1. Já se operou a decadência do IRPJ e da CSLL relativos a fatos geradores ocorridos nos três trimestres de 2002, bem como do PIS e da Cofins em relação aos meses de janeiro a novembro do mesmo ano, uma vez que a notificação da autuação só ocorreu em 11/12/2007. Trata-se de lançamento por homologação, cujo prazo para constituição do crédito é de cinco anos, a contar da data de ocorrência do fato gerador.
2. A empresa desenvolve duas atividades: a) administração de contas a receber (cobrança) e contas a pagar de terceiros e b) *factoring*. No primeiro caso, seus clientes remetem os títulos a receber para que esta proceda à cobrança. Quando recebidos, disponibiliza os valores a seus clientes. Por tais serviços, cobra um percentual (taxa média de 0,35%) calculado sobre os valores dos títulos a ela remetidos. Na segunda atividade, os clientes vendem os créditos que possuem junto a terceiros. Por essa aquisição, paga a seu cliente o valor de face do título, com deságio.
3. A diferença representa, basicamente, a taxa de *factoring* (fato de compra), acrescida de uma alíquota *ad valorem*. A taxa de *factoring* é variável, levando-se em conta, dentre outros, o custo do dinheiro, risco, prazo etc. A alíquota *ad valorem* também é variável, em função do nível de concorrência do mercado de fomento mercantil.
4. A fiscalização considerou incorretamente que todos os créditos nas contas bancárias decorreriam da atividade de fomento mercantil, desprezando os oriundos das operações relativas à cobrança de terceiros. Mesmo que se considerasse que todos os créditos advinham das operações de fomento, perceber-se-ia que foram cometidos equívocos.

Em sessão realizada em 21 de novembro de 2008, os membros da 4ª Turma da Delegacia de Julgamento de Recife, por unanimidade de votos, resolveram converter o julgamento em diligência para que fossem adotadas as seguintes providências:

- a) Verificar a contabilidade da empresa para cotejar os valores trazidos pela impugnante como sendo do Livro Razão do ano calendário 2003, fls. 1.579/1.580. Caso fosse necessário, deveria ser refeita a apuração da primeira receita, com a anexação das provas necessárias;
- b) Intimar a contribuinte para que esta identifique, nos relatórios utilizados na apuração da segunda receita (fls. 1.032 a 5.526 dos Anexos) e na apuração da terceira, quarta e quinta receitas, o que se refere à atividade de cobrança, anexando a devida comprovação documental;
- c) Verificar na apuração efetuada se foram retirados os cheques devolvidos. Em caso negativo, considerar na apuração os cheques devolvidos.

A Recorrente foi intimada a atender as solicitações necessárias para o cumprimento das diligências.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Em 12 de setembro de 2009, após exame da documentação solicitada, a  
Autenticado digitalmente em 03/03/2015 por MARCELO CUBA NETTO. Assinado digitalmente em 04/03/2015 por  
autoridade fiscal concluiu os trabalhos e identificou no “Demonstrativo da Receita à Tributar”,  
or RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 20/05/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado  
o digitalmente em 28/05/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 03/03/2015 por MAR

as receitas do Contribuinte que seriam passíveis de tributação, no valor total de R\$ 2.191.920,41, relativamente ao período de janeiro de 2002 a dezembro de 2005 e, em decorrência, elaborou o Termo de Encerramento de Diligência (fls. 3.079 e ss.).

A autoridade lançadora consignou, no Termo de Encerramento de Diligência, os seguintes fatos e argumentos:

- Na apuração dos valores omitidos, no Demonstrativo do ano de 2002, observamos que nos meses de junho a dezembro houve repetição, configurando apuração em duplicidade, dos valores constantes da coluna denominada Total com Índice ANFAC + Receita 2+3+4+5, na coluna denominada Total Índice ANFAC + Receita Borderô, conforme folha n. 88 do Volume 1;

- Na caracterização das omissões das Segunda, Terceira, Quarta e Quinta Receitas da Atividade, não foram levados em consideração, nos Depósitos em Cheques, os valores referentes à Devolução de Cheques. Entretanto, esses valores serão considerados na apuração da omissão, conforme observado nas planilhas anexas;

a) **Primeira Receita** - Esta omissão baseou-se na diferença existente entre os Valores de Aquisição e o Valor de Face ou de Direito Creditório mais a alíquota *ad valorem* mais Despesas de Cobrança menos os Valores Lançados nas Contas de Faturização e de Comissão sobre Faturização, conforme planilhas apresentadas às folhas de n. 93, 94, 95 e 97 do Volume 1, evidenciando, assim, a omissão de receitas, mais precisamente no ano-calendário de 2003;

- Entretanto, ao analisarmos o Livro Diário, conforme folhas anexas, observamos que a receita referente ao ano-calendário de 2003 está devidamente registrada, ocorrendo diferença somente no mês de janeiro desse ano e nos meses de maio, agosto, setembro e outubro de 2005, conforme planilha anexa denominada “Diferenças à Tributar”, fls. 285 do volume XV;

b) **Segunda Receita** - Esta omissão teve como origem os valores constantes das planilhas denominadas “Planilhas de Documentos Baixados” e “Todos os Documentos Baixados”, com a divergência na Numeração dos Borderôs em confronto com os Borderôs apresentados. Esta omissão é relativa aos anos de 2002 a 2005 e os valores foram apurados através dos Extratos dos Bancos Sudameris, BCN, Banco do Brasil, Bradesco e CEF, cujos valores foram constatados mediante depósitos em dinheiro e depósitos em cheques, conforme folhas de n. 134 a 176 do volume I;

- Entretanto, há de se considerar que em alguns meses os valores foram apurados a maior. Dessa forma, apuramos os valores, com base nos Extratos Bancários conforme estão demonstrados nas planilhas denominadas 2ª RECEITA; em seguida, nas planilhas denominadas RESUMO para 2ª RECEITAS e extratos dos meses referentes às planilhas elaboradas fls. 2.852/4 do volume XV, com as devidas

exclusões dos cheques devolvidos, todos anexos. Considerando-se, ainda, que somente elaboramos novas planilhas de 2ª Receita naqueles meses em que ocorreram divergências, mantendo-se, portanto, os valores constantes do Auto de Infração para os outros meses;

- Entretanto, a Planilha Resumo para a 2ª Receita já contém todos os valores, tanto da nova Planilha de 2ª Receita quanto dos valores mantidos e constantes do Auto de Infração;

c) **Terceira Receita** – Esta omissão teve origem na existência de depósitos/créditos bancários não escriturados, em que os valores constantes dos extratos estão identificados na coluna de título “Histórico” com o nome de COBRANÇA, RECEBIMENTOS E TÍTULOS EM COBRANÇA, conforme fls. 84 do volume I, lançados a créditos nos referidos extratos, relativos aos anos de 2002 a 2005 nos Bancos BCN, Banco do Brasil e BRADESCO;

- Entretanto, há de se considerar, assim como no item anterior, que em alguns meses os valores foram apurados a maior e, conforme folhas de n.s 1794 a 1903 do Volume X, estão anexados os extratos do Banco BRADESCO; observamos que no referido banco não existem os históricos de Cobrança, Recebimentos e Títulos em Cobrança, do que se entende que os valores constantes dos referidos extratos não fazem parte da composição do lançamento;

- Dessa forma, apuramos os valores, com base nos Extratos Bancários conforme estão demonstrados nas planilhas denominadas 3ª RECEITA, volume XV, e em seguida nas planilhas denominadas RESUMO 3ª RECEITAS, com os extratos dos meses referentes às planilhas elaboradas, do mesmo volume, com as devidas exclusões dos cheques devolvidos, tudo em anexo. Considere-se, ainda, que somente elaboramos novas planilhas naqueles meses em que ocorreram divergências, mantendo-se, portanto, os valores constantes do Auto de Infração para os outros meses;

- Entretanto, a Planilha Resumo para 3ª Receita já contém todos os valores, tanto da nova Planilha de 3ª Receita quanto dos valores mantidos e constantes do Auto de Infração;

d) **Quarta Receita** – Essa omissão teve origem na existência de Depósitos/Créditos bancários não escriturados, em que os valores constantes do extratos advêm da conta corrente do BRADESCO Ag. 2145-8 e conta corrente n. 15260-9 que, segundo esclarecimentos, se referem à prestação de serviços de cobrança de títulos mediante comissionamento, conforme folhas 84/85 do volume I. Os valores se referem aos anos de 2002 a 2005 e estão com o título de “Dep. Transf”, “Dep. Cheque”, “Dep. Dinh.”, “Transf. entre Agência e DOC”, conforme extratos;

- Entretanto, há de se considerar, assim como no item anterior, que em alguns meses os valores foram apurados a maior. Dessa forma,

apuramos os valores, com base nos extratos bancários, nos moldes demonstrados nas planilhas denominadas 4º RECEITA, do volume XV, e em seguida nas planilhas denominadas RESUMO PARA 4º RECEITAS, com os extratos dos meses referentes às planilhas elaboradas, do mesmo volume, com as devidas exclusões dos cheques devolvidos, tudo em anexo. Considerando-se, ainda, que somente elaboramos novas planilhas naqueles meses em que ocorreram divergências, mantendo-se, portanto, os valores constantes do Auto de Infração para os outros meses;

- Entretanto, a Planilha Resumo para 4º Receita já contém todos os valores, tanto da nova Planilha de 4º Receita quanto dos valores mantidos e constantes do Auto de Infração;

e) **Quinta Receita** – Essa omissão teve origem na existência de Depósitos/Créditos bancários não escriturados, onde os valores constantes dos Extratos advêm de contas correntes do BCN e do SUDAMERIS e que, segundo esclarecimentos, não foi possível localizar os documentos. Os valores se referem aos meses de janeiro a maio de 2002, tanto para o BCN quanto para o Sudameris, conforme folha 85 do volume I. Os valores estão com o histórico de “Depósito em cheques”, “Depósito em Dinheiro”, “Recebimento” e “Cobrança”;

- Entretanto, há de se considerar, assim como nos itens anteriores, que em alguns meses os valores foram apurados a maior. Dessa forma, apuramos os valores, com base nos extratos bancários conforme estão demonstrados nas planilhas denominadas 5º RECEITA, volume XVI e em seguida nas planilhas denominadas RESUMOS PARA 5ª RECEITA, com os extratos dos meses referentes às planilhas elaboradas, do mesmo volume XVI com as devidas exclusões dos cheques devolvidos, tudo em anexo. Considerando-se, ainda, que somente elaboramos novas planilhas naqueles meses em que ocorreram divergências, mantendo-se, portanto, os valores constantes do Auto de Infração para os outros meses e para os valores apurados nos extratos do Banco Sudameris;

- Entretanto, a Planilha Resumo para 5º Receita já contém todos os valores, tanto da nova Planilha de 5º Receita quanto dos valores mantidos e constantes do Auto de Infração;

Ainda segundo o Termo de Encerramento de Diligência,

- Os valores constantes das Planilhas denominadas de 2º, 3º, 4º e 5º Receitas foram transferidos para as Planilhas denominadas *Resumo para 2º, 3º, 4º e 5º Receitas*. Nessas planilhas, foram apurados os valores líquidos, mediante a exclusão dos Cheques Devolvidos;

- Os valores constantes das Planilhas denominadas de *Resumo P/2º, 3º, 4º e 5º Receita* foram transferidos para as Planilhas denominadas *de Resumo por Banco e Data P/2º, 3º, 4º e 5º Receita*. A partir dessa Planilha foi elaborada a Planilha denominada de *Resumo dos Valores*

*Mensais para Apuração da Receita à Tributar.* Nessa Planilha temos a soma de todas as Receitas mensais de cada ano;

- Com base nas planilhas denominadas de *Movimentação de Cheques Baixados, Movimentação de Todos os Documentos e Movimentação de Outros Baixados* apresentadas pelo contribuinte e de acordo com a resposta ao Termo de Diligência Fiscal e Solicitação de Documentos, onde ficou esclarecido quais os Demonstrativos que se referem às Operações de Fomento Mercantil (factoring) e as que se referem às Operações de Cobrança, Arrecadação e Repasse de Contas a Receber, elaboramos as planilhas denominadas *MOVIMENTO DE CHEQUES, DOCUMENTOS E TÍTULOS BAIXADOS – FOMENTO*, todas anexas. Nessas planilhas estão apurados todos os valores, por dia e totais mensais, referentes às Operações de Fomento Mercantil (Factoring);

- Após apurados os valores da Operação de Fomento, necessário se faz a apuração dos valores da Operação de Cobrança. Para isso, excluimos da Planilha denominada *RESUMO DOS VALORES MENSAIS PARA APURAÇÃO DA RECEITA À TRIBUTAR* - colhida dos Extratos Bancários -, os valores das Planilhas denominadas *VALORES P/ APURAÇÃO DA REC. À TRIBUTAR, MOVIMENTO DE CHEQUES, DOCUMENTOS E TÍTULOS BAIXADOS - FOMENTO* - apurando-se, dessa forma, os *VALORES P/APURAÇÃO DA REC. À TRIBUTAR, MOVIMENTO DE CHEQUES, DOCUMENTOS E TÍTULOS BAIXADOS - COBRANÇA*;

- Após as apurações dos valores tanto das operações de Factoring quanto das operações de Cobrança, passaremos, agora, para o cálculo da Receita à Tributar. A Planilha denominada *DEMONSTRATIVO DA RECEITA À TRIBUTAR* indica a forma como foi apurada essa receita.

O cálculo dos valores passíveis de tributação após as revisões efetuadas na diligência passaram a ser, conforme esclarece a autoridade fiscal, os seguintes:

A Planilha denominada *DEMONSTRATIVO DA RECEITA À TRIBUTAR* demonstra claramente a forma como foi apurada essa receita, conforme abaixo:

a) Inicialmente, foi aplicado o Índice da ANFAC, sobre a Operação de Fomento, haja vista que além de ser um índice oficial, o contribuinte em nenhum momento apresentou os índices mensais utilizados, dada a dificuldade encontrada, em função da variação de índices, conforme o risco e períodos superiores a 30 (trinta) dias;

b) Em seguida foi aplicado o índice *ad-valorem* sobre os valores de face dos títulos (operação de fomento), obtendo-se, assim, com a soma desses dois itens o valor a tributar, ou seja, a Receita com a **Operação de Fomento**;

c) Em sequência, aplicamos o percentual de remuneração de 0,35% sobre os valores da Operação de Cobrança, obtendo-se, assim, a Receita com essa operação;

d) A título de observação, o índice *ad-valorem* de 1% e o percentual de remuneração de 0,35% constam dos documentos apresentados no processo, tanto dos documentos de Operação de *Factoring*, quanto dos documentos de Operação de Cobrança, respectivamente.

e) Finalmente, a soma dessas duas Receitas (*Factoring* mais Cobrança) gerou a **Receita Total à Tributar**, tudo conforme planilha anexa.

Cientificada do Termo de Encerramento de Diligência em 15 de setembro de 2009, a Recorrente apresentou, em 02 de outubro de 2009, Manifestação ao Termo de Diligência, no qual se limitou a argumentar que:

*1. O levantamento realizado pelo AFRFB, mesmo levando em consideração a confirmação por parte do Fisco, de que alguns argumentos apresentados pela Manifestante na peça impugnatória estavam corretos, como, por exemplo: os lançamentos no Livro Razão em relação às receitas do ano-calendário de 2003; os cheques depositados e devolvidos; e as receitas oriundas das atividades de cobrança, pontos estes não considerados na primeira fiscalização, verifica-se que mais uma vez a nova fiscalização manteve semelhantes procedimentos em relação à fiscalização que deu origem ao auto de infração impugnado;*

*2. Ratifica todos os argumentos apresentados na peça impugnatória, sejam eles em relação às preliminares, sejam eles questões de mérito.*

Em sessão realizada em 23 de agosto de 2010, os membros da 4ª Turma da Delegacia de Julgamento de Recife, por unanimidade de votos, julgaram **procedente em parte** a Impugnação para *manter o IRPJ, a CSLL, o PIS e a Cofins (principais), nos valores especificados nas tabelas reproduzidas no voto do Relator, sobre os quais deverão incidir multa de ofício de 75% e juros à taxa Selic.*

Da decisão houve **Recurso de Ofício**, tendo em vista que o valor do crédito tributário exonerado excedeu o limite de alçada fixado na Portaria MF n. 03/2008.

As ementas a seguir demonstram o teor da decisão proferida naquela instância de julgamento:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005*

**OMISSÃO DE RECEITAS. DESPESAS E/OU CUSTOS.**

*somente poderão ser cotejados com a receita dentro de um regime regular de apuração do resultado, através de escrituração feita com observância das leis comerciais e fiscais.*

**FOMENTO MERCANTIL. APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS PELO REGIME NÃO-CUMULATIVO.**

*As empresas de fomento mercantil estão obrigadas à apuração do lucro pela sistemática do lucro real. De conseguinte, deverão apurar o PIS e a Cofins Pelo regime não-cumulativo.*

**OPERAÇÕES DE FOMENTO MERCANTIL. IMPOSSIBILIDADE DE ACESSO ÀS TAXAS EFETIVAMENTE COBRADAS.**

*Se a fiscalização não dispõe de meios para determinar, no caso a ela submetido, as taxas efetivamente cobradas nas operações de fomento mercantil, afigura-se de todo razoável utilizar, na determinação das receitas omitidas, as taxas médias de mercado fornecidas por entidade que congrega as pessoas jurídicas que se dedicam a esta atividade comercial.*

**LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS e CSLL.**

*O decidido no imposto sobre a renda de pessoa jurídica, por basear-se nos mesmos argumentos e provas da impugnação, alcança as tributações reflexas dele decorrentes.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2002*

**PRAZO DE DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

*O prazo para a constituição de crédito tributário, quando não há pagamento antecipado de tributo, é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Em havendo pagamento, o prazo extingue-se após cinco anos, a partir da data do fato gerador, conforme o § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Cientificada da decisão, a empresa interpôs Recurso Voluntário, no qual reitera a alegação feita na peça de Impugnação, com a preliminar de decadência dos lançamentos por homologação (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS) e, no mérito, alega, em síntese que:

*1. Os argumentos dos Julgadores de primeira instância, para validar a utilização das taxas da ANFAC no cálculo da "Receita à Tributar" no caso das "Operações de Fomento" são inaceitáveis e se contradizem;*

2. Com os dados contidos nos referidos Termos Aditivos, mencionados pelos próprios Julgadores, mais a data do Termo (data da operação de factoring), se obtém o valor da receita obtida pela empresa em cada título, bem como da operação como um todo. Portanto, tanto o AFRFB atuante como os próprios Julgadores tinham plenas condições de determinar a efetiva receita de cada título negociado;

3. Mesmo que o volume de informações do período fiscalizado fosse muito grande, por que não se aplicou uma taxa obtida através de amostragem de cada mês do período analisado? Essa taxa refletiria melhor a realidade da Recorrente do que aquela obtida junto à ANFAC;

4. É ilógico utilizar o prazo de trinta dias, já que há nos autos condições de se apurar, mesmo que por amostragem, o prazo médio de cada operação (Termos Aditivos), que, também aqui, refletiriam melhor a realidade dos fatos;

5. O auto de infração, objeto desta lide, foi baseado em créditos bancários existentes em extratos bancários que não haviam sido contabilizados pela Recorrente;

6. Insiste no argumento de “termos o cálculo dos impostos baseado no Lucro Real, tendo as receitas sido obtidas através de arbitramento, e o fato de não ser levado em conta os custos, impostos e despesas relacionadas a essas receitas, tais como: custo na obtenção dos recursos aplicados na aquisição dos títulos (fomento), CPMF e despesas bancárias”;

7. O PIS e a Cofins deveriam ser apurados na forma prevista na Lei nº 9.718/98, ou seja, pelo regime de cumulatividade, aplicando-se a alíquota de 0,65% para o PIS e 3,00% para a Cofins, sobre as receitas arbitradas;

8. Requereu que as preliminares sejam conhecidas para o fim de decretar a decadência dos fatos geradores de IRPJ e CSLL para o primeiro trimestre de 2002, bem como para os fatos geradores do PIS e da Cofins do período de setembro a novembro de 2002.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

Tendo em vista a existência de preliminares, faremos a análise tópica dos argumentos trazidos pela Recorrente.

## 1. Da Preliminar de Decadência

Com a publicação do Recurso Especial n. 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, que teve como relator o Ministro Luiz Fux, a matéria encontra-se definida no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e deve, portanto, ser seguida neste Colegiado, nos seguintes termos:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*

(*Alberto Xavier*, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; *Luciano Amaro*, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e *Eurico Marcos Diniz de Santi*, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)*

No caso dos autos trata-se de lançamento por omissão de receitas, no qual entendo que não há, por parte da autoridade fiscal, o que homologar, de modo que o *dies a quo* do prazo decadencial deve ser deslocado para a regra geral do artigo 173, I, do CTN.

Conquanto me pareça que os Acórdãos retrocitados sejam mais do que suficiente para elucidar a questão, no intuito de que não parem dúvidas sobre a aplicação da regra nele prevista para as hipóteses de omissão de receita, como ocorre no caso em tela, trago à colação recente decisão do próprio STJ, que expressamente consagra a regra do artigo 173, I, do CTN para as hipóteses de **omissão relativa ao PIS**, nos exatos moldes do que se discute nestes autos:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL. PIS. OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. ATO FINAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.*

1. *Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo omite-se no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I, do CTN).*

2. *Se a Fazenda Pública notifica o contribuinte do auto de infração no prazo de cinco anos a que alude o art. 173, I, do CTN, não há que se falar em decadência do direito à constituição do crédito tributário.*

3. *O direito de lançar é potestativo. Logo, iniciado o procedimento fiscal com a lavratura do auto de infração e a devida ciência do sujeito passivo da obrigação tributária no prazo legal, desaparece o prazo decadencial. (grifamos)*

*(EDcl no REsp 1162055 SP 2009/0065584-5, Relator Ministro CASTRO MEIRA, Segunda Turma, Julgamento em 07/12/2010 e Publicação no DJe de 14/02/2001).*

Pois bem.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/03/2015 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 04/03/2015 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 20/05/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 28/05/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 03/03/2015 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



“adivinhar” qual a real intenção ou conduta do interessado, nem tampouco alterar sua vontade, mormente após o transcurso de mais de cinco anos.

Deveria, pois, o contribuinte, tempestivamente, providenciar o REDARF para a operação ou solicitar a realocação dos créditos porventura pagos.

Mas nada disso fez.

Como os pagamentos se referem ao primeiro trimestre de 2002 e o recurso voluntário só foi interposto em outubro de 2010 entendo que não cabe à administração pública ou a este Conselho qualquer revisão, de ofício, no intuito de sanear a conduta do contribuinte.

Nesse sentido, a decisão de 1ª instância não merece reparos porque o prazo decadencial dos tributos no período deve efetivamente ser contado nos termos do artigo 173, I, do CTN, nos moldes do que já pacificou a jurisprudência dos tribunais superiores.

Ademais, em maio de 2014 a Recorrente apresentou memoriais, nos quais alega que teve prejuízo no 1º trimestre de 2002 e que, portanto, não há de se falar em ausência de pagamento, pois não haveria o que pagar. Ocorre que, além de não trazer provas cabais quanto ao alegado, não se pode olvidar que o suposto prejuízo provavelmente não levou em consideração as receitas omitidas, de forma que o argumento, sobre ser intempestivo, não pode prosperar.

Assim, entendo prejudicadas as preliminares trazidas pela recorrente.

## 2. Das questões de mérito

A base legal do auto de infração é o artigo 42 da Lei n. 9.430/96, que confere presunção de omissão de receita aos depósitos cuja origem não seja comprovada pelo titular, nos seguintes termos:

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

*§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

*§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).*

A presunção contida no artigo 42 tem o condão de inverter o ônus da prova, normalmente a cargo do Fisco, nas hipóteses em que o Contribuinte omite os valores depositados em conta de sua titularidade.

Nesses casos, a lei determina que compete ao interessado fazer prova da origem de tais recursos, até então desconhecidos. A prova exigida deve ser hábil e idônea, ou seja, suficiente e conclusiva em relação aos fatos que originaram os respectivos depósitos ou transferências.

A não comprovação pelo interessado ou a apresentação de documentos frágeis ou insuficientes materializa, no campo jurídico, a presunção, e torna de rigor o lançamento do montante detectado.

Por óbvio que cabe à autoridade fiscal intimar, averiguar e determinar a apresentação dos documentos que considera necessários para a comprovação dos depósitos.

A Recorrente se insurge quanto à sistemática de apuração do lucro utilizada pela fiscalização, clamando pelo seu arbitramento. O pedido não merece guarida, pois não se encontra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 530 do RIR/99, a saber:

*Art.530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:*

*I- o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;*

*II- a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:*

*a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*

*b) determinar o lucro real;*

*III- o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

*IV- o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;*

*V- o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);*

*VI- o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*

Não há, nos autos, qualquer afirmação de que a documentação do contribuinte era imprestável, mas sim o fato de que várias receitas foram omitidas e não escrituradas, circunstância diversa e que não enseja o arbitramento.

Ademais, a pretensão da Recorrente é paradoxal, visto que a linha de defesa se prende, fundamentalmente, a dois aspectos, a impropriedade no uso da tabela ANFAC (em favor de documentos apresentados) e a necessidade de se deduzir supostos custos das receitas omitidas e identificadas, providências absolutamente incompatíveis com a modalidade de arbitramento, que simplesmente as desconsideraria.

Com efeito, não há motivo para se valer do arbitramento, que sempre corresponde a uma ficção jurídica para a apuração do lucro, quando os fatos são conhecidos e os montantes que embasaram os lançamentos são incontroversos, porque comprovados por documentos e extratos bancários. Não é essa a intenção do legislador, que autoriza o arbitramento quando a contabilidade do sujeito passível se mostra inidônea ou imprestável, circunstância que não se observa nos autos nem tampouco foi aventada pela fiscalização.

Também não podemos olvidar que a própria redução da base de cálculo, apurada em diligência e reconhecida pela decisão recorrida, o que, por via de consequência, favoreceu o contribuinte, com a exclusão de valores indevidamente autuados, só foi possível pelo cotejo com receitas registradas nos livros de escrituração contábil e eficaz.

Portanto, se a escrituração pode operar efeitos favoráveis ao contribuinte pode também ser utilizada, sem restrições, como suporte aos lançamentos tributários.

No que respeita ao uso das taxas veiculadas pela ANFAC, entendo que não há reparos a fazer nos trabalhos de fiscalização.

Embora a Recorrente afirme que os Termos Aditivos trazidos aos autos, em conjunto com as datas das operações, seriam suficientes para se apurar a receita com cada título, ainda que isso fosse feito “por amostragem”, o argumento possui diversos problemas.

Em primeiro lugar, os Termos Aditivos trazidos pela Recorrente, de fls. 3.203 e ss., não trazem, sequer, as assinaturas das partes (todos os espaços para as respectivas firmas estão em branco). Considero-os, pois, desprovidos de validade jurídica ou, ao menos, inaptos para subsidiar a pretensão da Recorrente.

Como bem se manifestou a decisão recorrida:

*É que, conforme as autoridades autuante e diligenciadora afirmaram, as taxas médias de mercado foram utilizadas em ambos os procedimentos, porque, segundo a primeira, nem*

*sempre foi possível saber o valor de aquisição do título e, segundo a última, enorme foi a dificuldade encontrada pela fiscalização para estimá-las, já que variaram, conforme alegado pela própria impugnante, em função do risco da operação e do período compreendido entre a aquisição do título ou direito e a data de seu vencimento.*

*Analisemos, por primeiro, os documentos intitulados “Termo Aditivo ao Contrato de Fomento Mercantil”, acostados a partir da fl. 1.299 dos autos. Neles, vê-se que, numa mesma operação, foram adquiridos vários títulos (cheques ou duplicatas), com variados prazos de resgate, aos quais se atribuiu um único fator de compra (taxa de factoring) e uma única taxa ad valorem (em algumas operações, cobrou-se apenas a taxa de factoring, pois a ad valorem foi igual a zero).*

Ou seja, os próprios contratos, ainda que considerados, não seriam suficientes para demonstrar, com exatidão, as taxas efetivamente praticadas pela empresa.

Nesse sentido, caberia à interessada, no intuito de contestar os índices da ANFAC, apresentar planilhas e demonstrativos das taxas utilizadas nas diversas operações, em vez de apenas pugnar, genericamente, pela inaplicabilidade daqueles índices.

Ressalte-se que esta Turma já se manifestou pela possibilidade de utilização das taxas da ANFAC em situação idêntica à dos autos, visto tratar-se de pessoa jurídica de direito privado que congrega as empresas que se dedicam ao fomento mercantil e, por isso mesmo, refletir, nos seus índices, os parâmetros adotados pelo mercado.

Quanto ao argumento de que não foram levados em consideração *os custos, impostos e despesas relacionadas às receitas, tais como, custo na obtenção dos recursos aplicados na aquisição dos títulos (fomento), CPMF e despesas bancárias*, cumpre ressaltar que a empresa foi intimada a apresentar tais informações, assim como os índices utilizados, e simplesmente não os entregou.

Também não apresentou, sequer posteriormente, qualquer planilha, documento ou comprovante de quais seriam essas despesas ou de como elas deveriam ser deduzidas da receita tributável. Apenas pugnou, genericamente, em favor do arbitramento.

Some-se a isso a óbvia constatação de que essas eventuais despesas, ante o fato de serem relativas a omissões de receita, não foram escrituradas, o que impede a sua dedutibilidade e valida os procedimentos da fiscalização, corroborados pela decisão recorrida.

Por fim, quanto ao regime de apuração e tributação do PIS e da COFINS, percebe-se que a autoridade lançadora utilizou as duas metodologias, ou seja, passou a adotar regime não cumulativo com o advento de sua criação, que se deu, respectivamente, em 31/12/2002, no caso do PIS (Lei n.º 10.637/2002) e em 31/12/2003, no caso da Cofins (Lei n.º 10.833/2003).

Dessa forma, como as empresas de fomento mercantil estão obrigadas à apuração pela sistemática do lucro real, nos termos do inciso VI, do artigo 14 da Lei n. 9.718/98, está correta a utilização do regime não cumulativo nos moldes empregados nos autos, com a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente.

Por fim, diante de tudo o que foi constatado, não há reparos a fazer na decisão recorrida, que afastou, por decadência, os períodos alcançados pelo fenômeno, assim como exonerou os créditos lançados de forma incorreta pela fiscalização e apurados durante a diligência.

Assim, no que tange ao recurso de ofício, interposto pelo excesso de alçada, entendo que a decisão exarada em primeira instância está de acordo com os ditames legais.

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGOLHE provimento, assim como CONHEÇO do Recurso de Ofício e, no mérito, também NEGOLHE provimento.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida - Relator

### **Voto Vencedor**

Com a devida vênia, não corroboro com o entendimento do ilustre Relator sobre a matéria da decadência e a questão de mérito.

No caso da decadência, coube a mim expor o entendimento da maioria dessa Turma. Vejamos:

#### **PIS E COFINS**

Com o devido respeito, mas não podemos aceitar o argumento de que não houve recolhimento dessas contribuições nos meses de setembro, outubro e novembro de 2002.

A despeito do contribuinte informar por honestidade intelectual que recolheu os tributos ora envolvidos, porém em códigos incorretos, o fato notório e que permitiu a Fazenda conhecer a incidência dessas contribuições foram os pagamentos. Se certos ou errados, o fato é que o Pis e a Cofins foram pagas e a Receita Federal teve total ciência dos recolhimentos, não existindo “achismo ou adivinhação”.

*- Para o PIS:*

*Código informado: 4574 - PIS - ENTIDADES FINANCEIRAS E EQUIPARADAS.*

*Código correto: 8109 - PIS FATURAMENTO.*

*- Para a Cofins:*

*Código informado: 7987 - COFINS - ENTIDADES FINANCEIRAS E EQUIPARADAS.*

*Código correto: 2172 - COFINS – CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO SEGURIDADE SOCIAL*

Inclusive a própria jurisprudência invocada pelo Relator quanto ao repetitivo do Ministro Luiz Fux (RESP 973.733/SC) não traz nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, nenhuma especificidade do código ou recolhimento. Desde que tenha sido pago Pis e Cofins (acepção lato sensu dos tributos), a União já tem meios de verificar essas informações. Esse é o escopo da lei e da jurisprudência sobre o recolhimento.

Nestes termos, acolho a decadência quanto aos recolhimentos de Pis e Cofins dos meses de setembro, outubro e novembro de 2002, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

### **IRPJ E CSLL**

Quanto ao IRPJ e a CSLL, relativos ao 1º trimestre de 2002, o fato notório nos autos é que a contribuinte apurou prejuízo fiscal e base negativa da CSLL nesse período, o que não permitiria afirmarmos que deveria existir pagamento de tributos para aplicar o artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

As provas cabais exigidas pelo Relator estão nos autos, na apuração feita pelo contribuinte, bastando simplesmente certificar a informações prestadas pelo Recorrente.

Diante disso, considerando que houve prejuízo fiscal e base negativa, o fato é que exigir do contribuinte o pagamento do tributo nesse período é impor ao mesmo algo que foge da razoabilidade e da proporcionalidade, pois se isso ocorre certamente aumentaria ainda mais o prejuízo fiscal e a base negativa.

Nestes termos, entendo pelo reconhecimento da decadência também do IRPJ e da CSLL quanto ao 1º trimestre de 2002, devendo ser aplicado o disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

Por fim, a despeito de ser vencido quanto ao mérito, manifesto-me no sentido de que o arbitramento foi indevido e o índice da ANFAC não reflete as provas trazidas nos autos, sendo que essa Colenda Turma, sem modificar o resultado do julgamento da DRJ, poderia alterar o fundamento da decisão recorrida, acolhendo os documentos e provas trazidas nos autos pela contribuinte que são perfeitamente passíveis de identificação da receita omitida para fins de apuração do lucro a ser tributado.

O índice da ANFAC somente deve ser aplicado em caso extremo, quando não se tem meios de obter as informações dos índices de juros praticados (spread) pela factoring, o que não é o caso dos autos, pois foram trazidos borderôs, extratos bancários, livros fiscais etc., que apontam perfeitamente os índices praticados pela Recorrente.

Nestes termos, manifestou-me pela improcedência integral do lançamento fiscal, visto que o erro material quanto à forma de lançamento, não sendo nesse caso hipótese de arbitramento nos termos do artigo 530 do RIR/99.

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, e DOU-LHE parcial provimento, para acolher as preliminares de decadência quanto ao 1º trimestre de 2002 do IRPJ

e da CSLL e para os meses de setembro, outubro e novembro de 2002 do Pis e da Cofins em razão do recolhimento parcial desses tributos.

Quanto ao mérito, diante do fato de ter sido vencido, manifestei-me sobre o erro material na forma do lançamento, não sendo cabível o arbitramento quando se tem todas as possibilidades de conhecer a receita bruta e apurar o lucro pelo regime declarado pelo contribuinte.

É como voto!

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Correia Fuso – Redator designado

## Declaração de Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto

Em que pesem as razões expostas pela maioria dos membros do Colegiado, peço licença para delas divergir em relação à contagem do prazo decadencial do IRPJ e da CSLL nos casos em que, tal como ocorrido nos presentes autos, foi apurado base de cálculo negativa desses tributos.

Pois bem, no caso sob exame a contribuinte não realizou pagamentos de IRPJ e de CSLL relativamente ao 1º trimestre de 2002, haja vista haver apurado prejuízo.

A maioria da Turma divergiu do Relator entendendo que, nesta hipótese, a contagem do prazo decadencial deve ser realizada com base no art. 150 do CTN, e não pelo art. 173 do mesmo Código. Nesse sentido, em 11/12/2007, quando o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo, já haviam se passado mais do que cinco anos contados da data da ocorrência dos fatos geradores do IRPJ e da CSLL do 1º trimestre de 2002, daí porque consideraram que encontrava-se extinto o direito de o fisco realizar o lançamento de ofício.

Todavia o art. 150 do CTN cuida de lançamento por homologação e, conforme disposição expressa contida no *caput* do artigo, o que se homologa é o pagamento, *in verbis*:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (grifamos)*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,*

*considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Ora, podemos interpretar o artigo de duas formas. Primeira, que o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos a lançamento por homologação e, em qualquer caso, mesmo havendo sido apuradas bases de cálculo negativas, não há o que ser homologado pela autoridade tributária se não há pagamento desses tributos.

Segunda, quando forem apuradas base de cálculo negativas do IRPJ e da CSLL, não há que se falar em dever de antecipar o pagamento. Mas, em sendo assim, o IRPJ e a CSLL, nesta hipótese em particular não poderiam ser considerados tributos sujeitos a lançamento por homologação pois, como visto, o *caput* do art. 150 expressamente exige essa condição.

Isso posto, seja com base na primeira interpretação, seja com base na segunda, a contagem do prazo decadencial, em não havendo pagamento, é regido pelo art. 173 do CTN.

De ver que desde o advento da decisão contida no REsp 973.733/SC, exarada pelo STJ em 12/08/2009 em sede de recursos repetitivos, e já mencionada pelo Relator do presente processo, este Conselho vem entendendo de forma uníssona que a falta de pagamento sujeita a contagem do prazo decadencial ao art. 173 do CTN. Vide, a título exemplificativo, a seguinte decisão da CSRF:

*Processo nº 13805.009542/98-10*

*Recurso nº Especial do Procurador*

*Acórdão nº 9101-001.944 – 1ª Turma*

*Sessão de 17 de julho de 2014*

*Matéria IRPJ E OUTROS*

*Recorrente FAZENDA NACIONAL*

*Interessado COSTA CRUZEIROS AGÊNCIA MARÍTIMA E TURISMO LTDA.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano calendário: 1994*

*REGIMENTO INTERNO CARF. DECISÃO DEFINITIVA. STF E STJ. ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF*

*Segundo o artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.*

Processo nº 10410.007862/2007-70  
Acórdão n.º **1201-001.071**

**S1-C2T1**  
Fl. 24

---

*IRPJ E REFLEXOS DECADÊNCIA O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, também do Código Tributário Nacional.*

Haja vista o acima exposto, acompanho neste ponto o Relator e voto por não acolher preliminar de decadência do IRPJ e da CSLL relativa ao 1º trimestre de 2002.

*(documento assinado digitalmente)*

**Marcelo Cuba Netto**