ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10920.003023/2003-07

CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10920.003023/2003-07
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-002.080 – 1ª Turma**
Sessão de	22 de janeiro de 2015
Matéria	IRPJ E OUTROS
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	LUCAS SCHUELTER

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

ARBITRAMENTO DO LUCRO. BASE DE CÁLCULO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA.

A pessoa jurídica, ainda que reconhecida como entidade financeira exercendo em tese a atividade de desconto de duplicatas e cheques pós-datados em favor de terceiros, não está isenta de demonstrar que os depósitos em contas-correntes de sua titularidade representam efetivamente operações dessa natureza. Não logrando fazê-lo, o valor dos depósitos é considerado receita omitida e compõe a base de cálculo do lucro arbitrado

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

MULTA QUALIFICADA DE 150% - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - INOCORRÊNCIA - LANÇAMENTO FORMALIZADO TENDO POR BASE OMISSÃO DE RECEITAS.

A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9430/96. O fato de o contribuinte ter omitido receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada e que não tenham sido contabilizadas não caracteriza, por si só, evidente intuito de fraude.

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

DECADÊNCIA

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual, inexistindo dolo ou declaração, 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.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em dar provimento parcialmente ao recurso da fazenda. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias (Relatora), Valmir Sandri e Antonio Carlos Guidoni Filho no tema do arbitramento. Designado para redigir o voto vencedor, em relação ao arbitramento, o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto (Conselheiro Convocado).

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias – Relatora

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Leonardo de Andrade Couto – Redator designado

Participaram da presente sessão os Conselheiros MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, VALMAR FONSECA DE MENEZES, KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), ANTÔNIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, sendo substituído pelo MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado).

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão de n° 103-22.834, proferido em sessão de 08 de dezembro de 2006, pela Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes.

Originalmente, trata-se de Auto de Infração (fls. 584/605), para a cobrança de IRPJ, CSLL e PIS, devido a depósitos bancários supostamente não contabilizados e de origem não comprovada. O lucro foi arbitrado, devido a não apresentação dos documentos requeridos pela Fiscalização, bem como houve a qualificação da multa devido à suposta omissão de receitas.

O Contribuinte apresentou Impugnação às fls. 635/677, argumentando pela nulidade do lançamento, que estaria fundamentado em presunções. Contestou também o agravamento da multa, alegando que só seria cabível em casos de manifesta intenção fraudatória e criminosa. Asseverou, ainda, ao contrário da conclusão da Fiscalização, que suas atividades não são típicas de pessoa jurídica, tampouco poderiam ser caracterizadas como "operações similares e privativas às de uma instituição financeira". O Contribuinte disse exercer atividades de fomento comercial ("factoring") como pessoa física e afirmou que tal atividade não era exclusiva de instituição financeira. No mérito, contestou a acusação de omissão de receitas, dizendo que não auferia lucro com a atividade. Contestou, ainda, o arbitramento do lucro e o índice de percentual de lucro utilizado de 45% (para instituições financeiras).

A Delegacia da Receita Federal julgou improcedente a Impugnação, mantendo integralmente o lançamento, conforme o Acórdão nº 4.402 (fls. 887/922), de 12 de agosto de 2004, cuja ementa segue transcrita:

> *Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -*
>
> *IRPJ*
>
> *Ano-calendário: 1998*
>
> *Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS — Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*
>
> *ARBITRAMENTO DO LUCRO. PESSOA JURÍDICA OBRIGADA A APURAÇÃO PELOLUCRO REAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL. APLICABILIDADE — Impõe-se a apuração pelo lucro arbitrado à pessoa jurídica obrigada à apuração pelo lucro real que deixar de apresentar a escrituração comercial e fiscal.*
>
> *LUCRO ARBITRADO. ATIVIDADE FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO — A base de cálculo da pessoa jurídica que exerce atividade privativa de instituição financeira, sujeita ao lucro arbitrado, é 45% sobre o total da receita declarada ou omitida.*
>
> *Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*
>
> *Ano-calendário: 1998*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ementa: PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA – As presunções legais relativas obrigam à autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA QUALIFICADA — Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada de 150% prevista na legislação de regência.

Assunto:- Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

Ementa: AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO — O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inacatáveis.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO — 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.

JUNTADA DE PROVAS. LIMITE TEMPORAL - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira ela a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO — Estando presentes nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento, é de se indeferir o pedido de diligência, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que a lei lhe atribui o dever de produzir.

LANÇAMENTOS DECORRENTES — Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes argüições específicas ou elementos de prova novos.

Lançamento Procedente

Irresignado, o Contribuinte interpõe Recurso Voluntário (fls. 927/937), em que reafirmou suas razões apresentadas em sede de Impugnação, especialmente nos seguintes pontos: (i) impossibilidade de se realizar um lançamento com base em presunções; (ii) as receitas supostamente omitidas, que circulavam em sua conta corrente, referem-se às operações de factoring, que o Contribuinte exercia como pessoa física, o que foi provado à fiscalização,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que, mesmo assim, inscreveu o contribuinte de ofício no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica; (iii) impossibilidade de arbitramento do lucro, tendo em vista que não faltaram elementos suficientes para o lançamento de ofício "que não tomasse o arbitramento como base"; (iv) a atividade de factoring não é inerente a instituições financeiras, o que impede que o fiscal arbitre o lucro com o percentual de 45%; (v) impossibilidade de aplicação da multa qualificada, por conta da inexistência do evidente intuito de fraude.

Sobreveio, então, o Acórdão nº 103-22.834, proferido pela Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, em que se reconheceu de ofício a decadência dos tributos referentes aos fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 1998, inclusive, desqualificou a multa e, no mérito, deu provimento ao recurso do Contribuinte. A decisão ficou assim ementada:

> *Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*
>
> *Exercício: 1999*
>
> *Ementa: DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, tal como o IRPJ, o termo inicial para a contagem do prazo qüinqüenal de decadência para constituição do crédito tributário é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4, do CTN. No caso dos autos, lavrado o lançamento tributário em 03.10.2003, é de se reconhecer a decadência do direito do Fisco de constituir crédito tributário relativo aos primeiros três trimestres do ano-calendário de 1998. Decadência que se reconhece de oficio.*
>
> *MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. FRAUDE. DEPÓSITOS EM CONTA CORRENTE DO CONTRIBUINTE DE VALORES NÃO IDENTIFICADOS E NÃO CONTABILIZADOS. Não caracteriza o evidente intuito de fraude indispensável à qualificação da multa de oficio a existência de depósitos de valores de origem não comprovada em conta corrente de titularidade do contribuinte, ainda que tais quantias não tenham sido por ele contabilizadas.*
>
> *CONTRATO DE FACTORING. CARACTERIZAÇÃO. Para caracterização do contrato de factoring, é indispensável que o ajuste: (i) trate da aquisição de créditos e prestação de serviços - relacionados à assessoria creditícia, mercadológica, de gestão de crédito, de seleção de riscos e de acompanhamento de contas a pagar e a receber; (ii) atribua os riscos para o faturizador de receber os valores cedidos pelo faturizado-cliente; (iii) estabeleça cláusula de não regresso contra o cedente dos créditos; (iv) conceda liberdade de escolha ao faturizador sobre quais faturas ou títulos serão negociados devido ao risco existente; (v) estabeleça a cobrança de taxa ou comissão em favor do faturizador. No caso dos autos, a ausência de prestação de serviços e a previsão de direito de regresso do cessionário face ao cedente por inadimplemento do devedor principal descaracterizam a natureza do contrato de factoring, caracterizando-o como mero contrato de desconto de duplicatas e cheques pós-datados, atividade típica de instituições financeiras e assemelhadas.*
>
> *DESCONTOS DE CHEQUES E DUPLICATAS. RECEITA TRIBUTÁVEL DIFERENÇA ENTRE O VALOR DE FACE DOS TÍTULOS E AS IMPORTÂNCIAS REFERENTES À CESSÃO RESPECTIVA. No caso das pessoas jurídicas que exercem atividade de desconto de duplicatas e cheques pós-datados, não há como admitir que os depósitos bancários, sem origem*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *comprovada, reflitam a receita sonegada, como se presume, de ordinário, em relação às empresas comerciais ou prestadoras de serviço. Em relação a tais empresas, os depósitos bancários só podem refletir os valores de face dos títulos adquiridos, enquanto a receita bruta resulta da subtração entre tais valores e as importâncias referentes à aquisição dos respectivos títulos.*

Nesse sentido, foi colhido o seguinte resultado do julgamento:

> "*ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até o 3 0 trimestre de 1998, inclusive, vencidos os Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheu e o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que não a acolheu em relação às exigências da COFINS* (sic: não consta lançamento) *e CSLL; por maioria de votos, DESQUALIFICAR a multa de 41, lançamento ex officio de 150% (cento e cinqüenta por cento) ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), vencido o Conselheiros Flávio Franco Corrêa que não admitiu a desoneração da exasperadora e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que negou provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*"

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por sua vez, interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, alegando, com fundamento no art. 7º, inciso I, do Anexo II, do antigo Regimento Interno (contrariedade à lei e a prova nos autos), que: (i) a desqualificação da multa, segundo o fundamento de não estar caracterizado evidente intuito de fraude, nega vigência ao disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, e contraria as provas constantes nos autos do processo; (ii) consequentemente, comprovado o intuito doloso do contribuinte, deve ser aplicado a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e não a contagem prevista no art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal; e (iii) no mérito, deve ser mantida a base tributável utilizada no lançamento (omissão de receita caracterizada por depósito bancário e arbitramento do lucro).

No Despacho nº 103-0.392/2008 (fls. 1016/1017), foi analisada a admissibilidade do r. recurso, para o qual se deu seguimento.

O Contribuinte apresentou, então, Contrarrazões ao Recurso Especial (fls. 1221/1037), alegando que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não pode ser admitido, pois restou amplamente demonstrado que inexistiu intuito de fraude, a decisão recorrida não está em contrariedade com a Lei. Colaciona acórdãos desta Câmara que não admitem Recurso Especial, em que seja necessário o reexame de provas. Assevera que a decadência, reconhecida de ofício, deve ter seu termo inicial conforme o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, visto que não houve conduta fraudulenta, o que, por sua vez, também corrobora com a desqualificação da multa, que deve permanecer.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencido

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O recurso é tempestivo e foi objeto de despacho de admissibilidade às fls. 1016/1017. Delimitando a lide, a questão versa sobre a qualificação da penalidade, nos termos do artigo 44, inciso II da Lei 9.430/96, em razão de conduta reiterada de omissão de receitas e, como consequência, a determinação do *dies a quo* do prazo decadencial pela regra do artigo 150, § 4° ou se pela regra do artigo 173, I, ambos do Código Tributário Nacional. Adicionalmente, há a questão da possibilidade de arbitramento do lucro.

Sobre a admissibilidade e o objeto do Recurso Especial da d. Fazenda Nacional, inicio por esclarecer que o Recurso Especial, nos três itens em discussão, é interposto com fundamento em contrariedade à lei ou evidência de prova. Sobre esse aspecto, de um lado, adianto que não assiste razão ao contribuinte quando assevera em suas contrarrazões a impossibilidade de análise dos fatos em sede de Recurso Especial. Isso porque, os recursos especiais intentados pela Fazenda Nacional na vigência do Regimento anterior poderiam ser interpostos simplesmente com base em contrariedade à lei ou à prova nos autos, admitindo-se nesse caso e nessa via estreita do Recurso Especial exclusivamente fazendário à análise probatória.

Contudo, referida modalidade de Recurso Especial, além de privativo do Procurador da Fazenda Nacional, tinha como requisito a interposição em razão de decisão não unânime da Câmara. Sobre a decisão da Câmara *a quo*, da leitura da transcrição do resultado do julgamento, depreende-se que não houve unanimidade em relação ao mérito (um voto vencido), em relação à qualificação da penalidade (um voto vencido) e, em relação à preliminar de decadência da COFINS (sic: não consta lançamento) e da CSLL (dois votos vencidos). Ou seja, em relação à preliminar de decadência do IRPJ e do PIS a decisão foi unânime, tratando-se de matéria preclusa a decadência em relação a tais tributos, IRPJ e PIS, e, portanto, considerada definitivamente julgada.

Pelo exposto, proponho que: o recurso especial seja integralmente conhecido em relação ao mérito e à multa, e parcialmente conhecido em relação à decadência, conhecido apenas para a CSLL.

Feitas essas considerações passo à análise primeiramente quando à multa qualificada para, então, ter condições de analisar o Recurso Especial quanto à decadência.

<u>Qualificação da penalidade</u>

O v. acórdão recorrido afastou a qualificação da multa, aplicando-se a jurisprudência reiterada desse Conselho, no sentido de que a omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, por si só, não é suficiente para se demonstrar o "evidente intuito de fraude", indispensável à qualificação da multa. Posteriormente à prolação do acórdão recorrido foi, inclusive, publicada a Súmula nº 25 (aprovada em sessão do dia 08/12/2009), a qual dispõe:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *"A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária à comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64."*

Da leitura do acórdão recorrido, depreende-se que, como menciona a própria Recorrente, a ilustre maioria dos membros da Câmara *a quo* entendeu por desqualificar a multa de ofício aplicada, ao argumento de que "a *omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, por si só, não é suficiente para demonstrar a existência do "evidente intuito defraude" indispensável à qualificação da multa de ofício*".

Lembro, ainda, que a Câmara ponderou que "*não foi apontado pela fiscalização qualquer fato que justificasse a qualificação da multa de ofício. Conforme salientado acima, o fato de a Recorrente ter apresentado declarações de rendimentos eletrônicas inexatas ou sequer possuir escrita contábil antes do início do procedimento de fiscalização são suficientes para justificar o lançamento por arbitramento de lucro, mas não a qualificação da multa de ofício a ele inerente. Por sua vez, eventual exercício ilegal de atividade privativa de instituições financeiras é suscetível de sanções próprias, obviamente não relacionadas ao âmbito tributário em que ora se discute*."

A d. Procuradoria porcura demonstrar que existe divergência quanto à prova dos autos e, para tanto, menciona que a fiscalização teria apontado outra razão que não aquelas já devidamente enfrentadas pelo acórdão recorrido apra afastar a qualificaçõa da penalidade. Ocorre que, ao se reportar a acusação fiscal, o recurso da d. Procuradoria milita a favor do Contribuinte quando argumenta que:

> *"**Em verdade, a exasperadora se deu em virtude da conduta do contribunte, que realizou operações relativas a desconto de duplicatas e cheques, típicas de pessoa jurídica, à margem de qualquer tributação, fazendo uso de sua conta pessoal apra movimentar recursos, reiteradamente, ao longo de todo o ano-calendário de 1998, e com isso retardando o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerados da obrigação tributária.**"*

O que se depreende da passagem acima, destacada, inclusive, no r. recurso é que a qualificação da multa se deu devido à omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, o que, conforme exposto acima, não caracteriza, por si só, o evidente intuito de fraude.

O r. acórdão recorrido também bem enfrentou o fato da suposta atividade de factoring, entendendo que eventual ilicitude nessa questão em nada contamina a ocorrência do fato gerador e não está atrelada a qualificação da penalidade, no âmbito estritamente fiscal. Por fim, entendo que não é o caso de se falar em reiteração por se tratar de período exclusivo de um ano, muito menos de valores expressivos, dado o percentual de arbitramento e dado o montante do lançamento e o percentual de valor utilizado no arbitramento, adiante a tratado.

Não bastasse, não é caso de se falar de utilização de conta pessoal e não da pessoa jurídica. Conforme se verifica do Item VI.3 do Termo de Verificação Fiscal às fls. 631, a empresa individual foi criada de ofício pela própria Fiscalização, não tendo como prosperar as alegações da d. Procuradoria em relação a utilização da conta da pessoa física como se de interposta pessoa se tratasse.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por todo o exposto, tratando-se de lançamento de omissão de receita por presunção legal de depósito bancário (quebra de sigilo) e não ocorrendo, como bem mencionado no acórdão recorrido, qualquer acusação específica de dolo pessoal em relação ao fato gerador, bem como inexistindo utilização de conta de interposta pessoa (porquanto a conta era da pessoa física, titular dos rendimentos, sendo criada de ofício a pessoa jurídica por equiparação), de se aplicar a iterativa jurisprudência desse conselho de contribuintes para afastar a qualificação da multa de ofício, negando-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda, porque não merece reparos, nesta parte, o acórdão recorrido.

CÓPIA

Decadência

A segunda questão cinge-se a lide é a regra aplicável ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, sobre esse aspecto, lembro que a preliminar de decadência desse Recurso Especial, só há de ser acolhida em relação à CSLL.

No que tange ao conflito quanto à aplicação da regra decadencial, tendo em vista a alteração do Regimento Interno desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do o art. 62-A, no Anexo II, que tornou necessário que este colegiado adotasse o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II do Ricarf:

> *Art. 62-A. 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 da Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

No tocante ao prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n° 973.733 – SC (2007/0176994-0), sessão em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, pacificou entendimento a ser adotado por aquele colegiado, em acórdão assim ementado:

> PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO AO 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 qüinqüenal 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 inocorre, **sem a constatação de dolo, fraude ou simulação**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> **do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito** (Negritei. 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 qüinqüenal 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, inaludivelmente, 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)

Assim sendo, contrariamente ao posicionamento por essa relatora sempre adotado, por força de previsão regimental do CARF, curvo-me por acolher os critérios estipulados pelo Superior Tribunal de Justiça para aplicação de uma ou outra regra decadencial prevista no Código Tributário Nacional.

Voltando ao presente caso, como se decidiu, tanto no acórdão recorrido, quanto na análise acima, que não houve evidente intuído de fraude, a questão aqui se cinge à análise de haver ou não pagamento parcial de CSLL.

Considerando que houve, como afirma a própria fiscalização, a criação de ofício de pessoa jurídica, no curso da fiscalização, é obvio que não há pagamento de CSLL no período em questão. O que se verifica é, tão somente, o pagamento de imposto de renda de pessoa física, conforme Declaração de Ajuste Anual Simplificada de Pessoa Física às fls. 11/12.

Assim sendo, por força do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno desta Câmara e dos acórdãos prolatados pelo Poder Judiciário nos termos do art. 543-C do CPC, tudo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

posteriormente à prolação do acórdão recorrido, o mesmo deve ser reformado para aplicar *in casu*, o art. 173 do CTN, sendo, para a CSLL, nessa parte, provido o Recurso da Fazenda.

Considerando que, de acordo com as fls. 598, a ciência dos autos ocorreu em outubro de 2003, assim, não estava decaído o direito do fisco de lançar a CSLL em relação ao primeiro trimestre de 1998.

CÓPIA

Arbitramento

Sobre essa questão, o acórdão recorrido entendeu que, apesar de estar correta a tributação do atribuída ao contribuinte na forma prevista pela legislação vigente às instituições financeiras, o arbitramento não se sustenta, vez que a Fiscalização deveria ter aprofundado as investigações para a correta quantificação da base de cálculo. Confira-se:

> "*Incumbiria à Fiscalização aprofundar a investigação para a correta quantificação da base de cálculo dos tributos lançados, mormente se considerado o fato de que os elementos constantes dos autos comprovavam de forma segura a natureza da atividade econômica desenvolvida pela Recorrente. Ao deixar de fazê-lo, a Fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro com base em receitas que sabidamente não eram de titularidade do contribuinte, o que afasta a legitimidade dos lançamentos nos moldes em que lavrados*."

De outro lado, a Procuradoria da Fazenda Nacional afirma que, apesar de ter sido dada a oportunidade ao Contribuinte de apresentar os documentos necessários para a devida apuração da base de cálculo dos tributos, o contribuinte não os apresentou, conforme o seguinte trecho do Recurso Especial:

> "*Do início da ação fiscal até a lavratura do presente auto de infração, decorreu cerca de um ano, ao longo do qual, o contribuinte teve diversas oportunidades (todas as prorrogações solicitadas foram concedidas) de apresentar os documentos que comprovassem as operações por ele realizadas, porém não o fez.*
>
> *Ademais, o autuante, indo além do ônus que a lei lhe atribui, realizou uma circularização com diversos clientes do contribuinte, sendo que nenhum deles foi capaz de apresentar qualquer documentação que comprovasse o valor recebido (descontado) por cada título, sem o qual não se pode aferir o rendimento obtido em cada transação*."

Verifico nos autos do processo que, de fato, ao contribuinte foram concedidas todas as prorrogações de prazo para que ele apresentasse os documentos. Verifico, ainda, que há a apresentação dos documentos nos autos, conforme extratos bancários às fls. 23/107, carteiras de movimentação de títulos às fls. 113/347, "Relatório de Cobrança" às fls. 365/401, cheques às fls. 419/434.

A despeito da apresentação desses documentos, a Fiscalização ateve-se apenas em tentar caracterizar a atividade do contribuinte como comercial, mas não os levou em consideração para o cálculo correto das bases de cálculos do tributo. E mais, destaco que o contribuinte entregou todos os documentos, tendo em vista que no Termo de Verificação e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Intimação Fiscal às fls. 450, a Fiscalização não constata que as intimações não foram respondidas. Confira-se:

> *"No curso da ação fiscal o contribuinte para comprovar parte das origens de créditos realizados em sua conta corrente no ano calendário de 1998, relativos a cobranças, apresentou no dia 12/02/2003, conforme expediente de encaminhamento de mesma data, 233 folhas de relatórios (francesinhas) de sua carteira de cobrança de títulos no Banco BCN, conta corrente 190.349-2, referente ao ano de 1998.*
>
> *A documentação da carteira de cobrança de títulos entregue pelo contribuinte LUCAS SCHUELTER apresenta o mesmo como CEDENTE dos títulos (duplicatas) e diversas empresas como SACADO, além de informações como o valor, número, data de emissão, vencimento e recebimento de cada um dos títulos listados.*
>
> *Conforme expediente de entrega de 11/04/2003 foi encaminhado, pelo contribuinte, "Relatório de Cobrança por sacado e cedente" (dos títulos), do qual constam informações das francesinhas entregues anteriormente pelo mesmo, em 12/02/2003, acrescido de uma nova informação: o nome da EMPRESA CEDENTE (SACADOR) de cada uma das duplicatas.*
>
> *No dia 20/05/2003 o contribuinte entregou, por meio de um expediente de mesma data, cópias de 15 cheques de sua conta corrente no banco BRADESCO S/A (c/c 054823-5, agência 334-4) emitidos no ano de 1998.*
>
> *A partir do relatório de duplicatas e das cópias de cheques entregues pelo contribuinte, selecionamos algumas empresas e pessoas físicas para fins de circularização, objetivando confirmar as operações realizadas pelo contribuinte. Das informações e documentos fornecidos por LUCAS SCHUELTER e por contribuintes intimados nos trabalhos de circularização verificamos a existência de atividade comercial de desconto de duplicatas e de cheques por trás dos depósitos bancários das contas correntes mantidas junto ao BANCO BCN S/A, BANCO BRADESCO S/A e UNIBANCO S/A*."

Adicionalmente, verifico que, em análise aos autos deste processo, os documentos apresentados parecem ter servido apenas para caracterizar a atividade do contribuinte como típica de pessoa jurídica, quando deveriam também ter sido utilizados para a apuração correta da base de cálculos dos tributos lançados.

De mais a mais, é ponto incontroverso nos autos que o contribuinte praticava, de fato, atividade econômica de desconto de duplicatas e cheques pós-datados em favor de terceiros, permanecendo certo que, nesse caso, o valor da receita não pode jamais corresponder ao montante da integralidade do depósito bancário, pelo que a consequência aplicada conflita com a própria premissa dos fatos adotados. Em reforço, valho-me de trecho do acórdão recorrido, no qual, apesar de não citado e não contraditado no recurso especial da fazenda, bem explica as razões adotadas por aquela turma julgadora para dar provimento quanto ao mérito.

De acordo com o Ilustre Conselheiro Relator Antonio Carlos Guidoni Filho:

> *"No caso das pessoas jurídicas que exercem atividade de desconto de duplicatas e cheques pós-datados, ainda que seja na condição de instituição financeira e não de verdadeira factoring (tal como ocorre com a Recorrente),*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

não há como admitir que os depósitos bancários, sem origem comprovada, reflitam a receita sonegada, como se presume, de ordinário, em relação às empresas comerciais ou prestadoras de serviço.

Em situações análogas à desses autos, os depósitos bancários só podem refletir os valores de face dos títulos adquiridos, enquanto a receita bruta resulta da subtração entre tais valores e as importâncias referentes à aquisição dos respectivos títulos. De fato, a receita bruta das empresas em referência corresponde sempre à diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido, não se prestando o somatório dos depósitos bancários não contabilizados como base de cálculo de arbitramento de lucros."

CÓPIA

Nesse sentido, não merece reforma o acórdão recorrido, que, conforme colacionado acima, entendeu que a fiscalização deveria ter aprofundado a investigação para proceder com a correta quantificação da base de cálculo dos tributos lançados. Como não realizou essas análises, procedeu ao arbitramento de receitas que sabidamente não eram do contribuinte, o que retira a legitimidade dos lançamentos realizados.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Especial da d. Fazenda Nacional, para afastar a decadência da CSLL, mantendo a decadência acolhida para os tributos que não foram, nesse ponto, objeto de recurso; para manter a desqualificação da penalidade; e para afastar o arbitramento.

Sala das Sessões, em

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

Minha divergência em relação ao bem fundamentado voto da I. Relatora envolve exclusivamente a questão do arbitramento.

Ratifica-se que a apuração do resultado pelo lucro arbitrado não é matéria controversa, mas sim a base de cálculo utilizada pelo Fisco. Isso porque, segundo a Relatora, a interessada praticava atividade econômica de desconto de duplicatas e cheques pós-datados em favor de terceiros, implicando nesses caso que o valor da receita não poderia jamais corresponder ao montante da integralidade dos depósitos bancários.

Em tese, esse posicionamento mostra-se coerente. Entretanto, pelo conteúdo dos autos constata-se que o procedimento da fiscalização foi correto, como a seguir explicarei.

A ação fiscal teve duas etapas distintas, ainda que intrinsecamente ligadas. A primeira delas direcionada contra a pessoa física do Sr. Lucas Schuelter, quando a apuração implicou em reconhecer que ele exercia atividades típicas de instituições financeiras. Nesse momento, o Fisco intimou o Sr. Lucas Schuelter a inscrever-se no CNPJ nessa atividade comercial e requereu a apresentação da escrituração contábil-fiscal.

Não atendida a intimação, o Fisco efetuou de ofício a inscrição no CNPJ e a partir desse momento iniciou-se a segunda etapa do procedimento fiscal, com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização contra a pessoa jurídica, onde foi solicitada:

- a apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, da origem dos valores creditados/depositados em suas contas bancárias junto ao BANCO BCN S/A, BANCO BRADESCO S/A e UNIBANCO S/A; e:

- a apresentação da escrituração contábil/fiscal relativa à atividade comercial desenvolvida pelo contribuinte no ano de 1998, - desconto de duplicatas e de cheques por trás dos depósitos bancários das contas correntes mantidas junto ao BANCO BCN S/A, BANCO BRADESCO S/A e UNIBANCO S/A Foi ressaltado que a escrituração deveria abranger todas as operações do contribuinte e estar comprovada com documentos hábeis e idôneos.

Vê-se que não está mais em discussão a natureza da atividade exercida. Ainda assim, para efeitos fiscais e tributários a pessoa jurídica não está isenta de demonstrar a realização das operações a que se propõe, com o devido registro na escrituração embasada nos documentos pertinentes.

Ainda que reiteradamente intimado a fazê-lo, o sujeito passivo não forneceu as informações solicitadas. Na ausência da escrituração, o arbitramento do lucro é conseqüência lógica e prevista em lei o que, ratifico, não está em discussão.

Quanto à base de cálculo do arbitramento , que em regra é apurada a partir da receita auferida, o sujeito passivo também não atendeu à intimação para apresentação dos documentos comprobatórios da origem dos valores creditados/depositados em suas contas bancárias. Afirmou não reconhecer a movimentação financeira como ganho.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ressalte-se que a autoridade fiscal já havia deixado claro que os documentos apresentados pelo sujeito passivo ("francesinhas") não seriam hábeis e idôneos a justificar os depósitos, eis que de emissão da própria interessada.

Ora, a previsão legal contida no art. 42, da Lei nº 9.430/96 não dá margem a dúvidas: depósitos bancários sem origem comprovada representam omissão de receitas. Sob essa ótica caberia a demonstração individualizada dessa origem.

Conforme ressaltado pela autoridade lançadora, o Sr. LUCAS SCHUELTER não logrou êxito em justificar, de forma individualizada, a origem dos depósitos bancários em sua conta, tampouco o efetivo rendimento obtido em cada operação. Assim, registrou aquela autoridade a impossibilidade de tributação somente sobre os juros ou ágios recebidos, pois em nenhum momento isto teria sido quantitativamente demonstrado pelo autuado.

Do exposto, voto por dar provimento em maior extensão ao recurso da Fazenda Nacional, reconhecendo como correta a base de cálculo utilizada pela Fiscalização na apuração do resultado.

Leonardo de Andrade Couto – Redator-Designado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por KAREM JUREIDINI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 18/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA