



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21 ✓
Recurso nº : 144.782 ✓
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2000 a 2004
Recorrente : TUMELINI FOMENTO MERCANTIL LTDA ✓
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006
Acórdão nº : 103-22.297 ✓

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O mandado de procedimento fiscal se constitui em procedimento administrativo de controle das ações fiscais prescindível para validade do ato de lançamento tributário realizado por servidor competente nos termos da lei.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Inexistência de pagamento, ou descumprimento do dever de apresentar declarações, não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.

LUCRO ARBITRADO. *FACTORING*. As empresas que tem o *factoring* por objeto social estão sujeitas à apuração do IRPJ pelo regime de tributação do lucro real e, conseqüentemente, obrigadas a manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. A inexistência de escrituração nesses termos autoriza a apuração *ex officio* com base nos critérios do lucro arbitrado.

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA. *FACTORING*. Caracterizam receitas omitidas os valores creditados em conta de depósito (ou de investimento) mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Na determinação *ex officio* da receita omitida por empresa de *factoring*, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96, para que se considere, como receita bruta tributável, a diferença verificada entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido, cabe ao sujeito passivo provar que os depósitos são provenientes de recursos originados da atividade (*factoring*).

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. O princípio constitucional da capacidade contributiva é dirigido ao legislador, como fator orientador na produção das leis, e não à autoridade lançadora, que atua apenas na condição de agente aplicador da lei, dentro dos limites e condições por ela fixados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

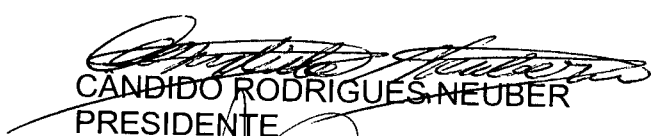
MULTA *EX OFFICIO*. CONFISCO. O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido aos tributos em geral, não alcança as multas de lançamento *ex officio*.

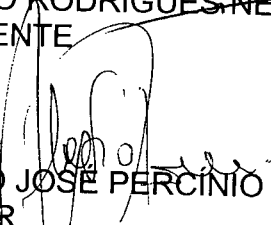
MULTA QUALIFICADA. A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TUMELINI FOMENTO MERCANTIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento tributário; por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário do IRPJ e da CSLL referentes aos fatos geradores do 2º trimestre de 1999, e em relação as contribuições do PIS e COFINS para os fatos geradores ocorridos até o mês de julho de 1999 (inclusive) e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros: MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE. Ausentes, por motivo justificado os conselheiros MÁRCIO MACHADO CALDEIRA e FLÁVIO FRANCO CORRÊA.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21

Acórdão nº : 103-22.297

Recurso nº : 144.782

Recorrente : TUMELINI FOMENTO MERCANTIL LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por TUMELINI FOMENTO MERCANTIL LTDA. contra o Acórdão nº 5.100/2004 da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis-SC (fls. 639).

Segundo o relatório que integra a decisão contestada:

“Por intermédio dos Autos de Infração de fls. 5 a 9, 25 a 28, 38 a 41 e 51 a 54, integrados pelos demonstrativos de fls. 4, 10 a 24, 29 a 37, 42 a 50 e 55 a 64, e pelo Relatório da Atividade Fiscal de fls. 66 a 83, exige-se da interessada as importâncias a seguir discriminadas, acrescidas de multa de ofício de 75% ou 150%, conforme o caso, e juros de mora devidos à época do pagamento, referentes aos fatos geradores ocorridos nos períodos-base que vão do segundo trimestre de 1999 ao quarto trimestre de 2003.

Exigência Fiscal	Valor (em Reais)
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	1.238.124,80
Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS	89.777,56
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS	414.358,76
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	168.291,83

A fundamentação legal consta dos referidos Autos de Infração e o lançamento deu-se em razão de a autoridade fiscal haver apurado:

1) omissão de receita operacional, de prestação de serviços (objeto social da empresa), caracterizada por créditos/depósitos bancários, inclusive contas correntes bancárias mantidas à margem da escrituração, cuja origem não foi comprovada (fatos geradores 30/06/1999 a 31/12/2002);

2) diferenças entre os valores escriturados e os valores declarados/pagos, mediante a confrontação entre os valores devidos apurados por via do lucro arbitrado e com base nas receitas escrituradas em livro caixa, com aqueles declarados e/ou pagos por via do lucro presumido (fatos geradores de 31/03/2001 a 31/12/2003).

Consoante relatado pela autoridade fiscal na “descrição dos fatos e enquadramento(s) legal (is)”, o arbitramento do lucro se deu, nos termos do inciso I do artigo 530 do Regulamento do Imposto sobre a Renda 1999 - RIR/1999, tendo em vista que a contribuinte, obrigada à tributação com base no lucro real, não mantinha escrituração contábil



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

Em relação à omissão de receita, a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150%; sobre os valores relativos às diferenças entre o escriturado e o declarado/pago, foi aplicada a multa normal de 75%.

Encerrado o trabalho fiscal, foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais, protocolizada sob o nº 10925.001558/2004-76, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF nº 2.752, de 11 de outubro de 2001.

Inconformada com o feito fiscal, apresentou a contribuinte, por meio de seu procurador (mandato à fl. 571), as impugnações de fls. 560 a 570, 613, 621 e 629, nas quais expõe suas razões. Na verdade, apenas a impugnação às fls. 560 a 570 traz contestações aos lançamentos; as demais limitam-se a pedir, em relação à CSLL, ao PIS e à COFINS, a extensão de tudo quanto for decidido na apreciação da impugnação referente ao IRPJ (isto em face da relação de decorrência).

No item I.1, argúi a impugnante que a autoridade fiscal extrapolou o prazo fixado no Mandado de Procedimento Fiscal para conclusão dos trabalhos e a “não prorrogação do mandado em tempo razoável, com a necessária e devida notificação do sujeito passivo, enseja a caducidade do mandado original, perdendo os trabalhos seus efeitos ou sua eficácia formal”. Pede, assim, a “extinção do presente Auto de Infração”.

No item I.2, a contribuinte contesta o lançamento alegando que nele não estão presentes os princípios da legalidade e da verdade material, revelando “completo desconhecimento da forma de atuar da Impugnante”. Afirmar que os Auditores distorceram a realidade dos valores sujeitos à tributação, que “é fato notório e de conhecimento geral, que a receita ou rendimento nas atividades, como a do Impugnante, advêm de uma Comissão dos Serviços prestados sobre uma operação, envolvendo valores brutos. Assim, na venda de uma mercadoria, há o custo desta mercadoria. Num serviço prestado, há o custo desse serviço, custos esses a serem deduzidos da receita bruta, como é o caso do ora Contribuinte Defendente”. A rentabilidade arbitrada não é possível de ser atingida. Entende que a forma de tributação adotada faz com que se chegue a valores devidos irreais, “que violam o princípio da capacidade contributiva, insculpida no § 1.º, do artigo 145 da Constituição Federal”.

No item I.3, transcreve a contribuinte o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

No item II.1 – Dos fatos – Afirmar que a Empresa, constituída em junho/1998, tinha como objetivo social os serviços de factoring, no entanto, por problemas organizacionais e pessoais do sócio-gerente, não conseguiu desenvolver suas atividades desde o início. Como a Schertur Câmbio e Turismo Ltda., empresa do mesmo grupo, “passou a ter restrições de créditos bancários, passou-se a depositar parte do movimento ou operações brutas desta última, em contas correntes bancárias abertas em nome da empresa ora impugnante; além de adquirir títulos de créditos de clientes. A abertura e movimentação de conta corrente bancária ocorreu a partir de abril de 1999, ou seja, quase um ano após a constituição da empresa. Por ter efetuado operações de câmbio (troca de moedas) à época, atividades próprias da Schertur Câmbio e Turismo Ltda., pensou o Sr. Sócio-Gerente em incluir a movimentação da Impugnante, no movimento geral da firma Schertur, o que acabou não ocorrendo. Acresça-se o fato de que a Receita Federal emitiu, por lapso, dois CNPJs para a Impugnante, [...] tendo esta última inscrição sido cancelada [...]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21

Acórdão nº : 103-22.297

somente em data de 24.09.2001. Pelos motivos acima expostos, Sr. Sócio-Gerente, declarou inativa a Empresa nos anos-calendários de 1999, 2000 e 2001, mormente porque pensava em retificar as DIRPJ'S da firma Schertur Câmbio e Turismo Ltda., nela incluindo o movimento da ora requerente; no entanto, recolheu todos os impostos devidos em nome da ora Impugnante, a partir do ano-calendário de 2.000".

No item II.2, às fls. 563 e 564, argúi que foram iniciados os procedimentos para regularização tributária da empresa, de forma espontânea, em 20/11/2001, quando recolhido o imposto de renda, a Contribuição Social sobre o Lucro, o PIS e a COFINS, referentes ao ano-calendário de 2000, conforme relaciona e fotocópias dos DARFs que anexa às fls. 578 a 592 (docs. j. 03 a 06).

A partir de setembro/2001 passou a recolher mensalmente todos os tributos federais, o que demonstra não ter tido, em nenhum momento, intenção de praticar ato ilícito, ou sonegação, má-fé ou fraude. Ocorreu apenas falta de organização, inexperiência, agravado por problemas pessoais do sócio-gerente.

No item II.3 – Da Não Caracterização da Intenção de Sonegar ou de Fraudar os Tributos – repete que “os vários recolhimentos de tributos, de forma espontânea, antes da ação fiscal, denotam então, que o Contribuinte, ora Autuado, buscava pouco a pouco a regularização e organização total de suas atividades, quando foi surpreendido pela operação fiscal.

Item III – Do Valor da Autuação Fiscal, Lucro Considerado e Outros – afirma a contribuinte que “os Senhores Fiscais não provaram em nenhum momento, a aquisição de disponibilidade econômica ou acréscimo patrimonial, por parte do contribuinte, ora impugnante, isto é, não provaram a ocorrência do fato gerador necessário”.

Aduz que não é verdade que não tenha apresentado qualquer livro de escrituração, porquanto apresentou os Livros Caixa, recolheu os impostos federais a partir do ano-calendário 2000, sob o código 2362, ou seja, imposto calculado por estimativa – lucro real e que quando do início do procedimento fiscal estava em fase de reorganização de sua escrituração fiscal/contábil, a qual estava ainda incompleta por falta, entre outros motivos, de fornecimento pelos Bancos dos extratos bancários necessários, dado que estava em litígio com os mesmos.

Mais, em nenhum momento deixou de espontaneamente atender a intimações fiscais quanto à entrega dos extratos bancários, nem procurou burlar as leis fiscais, ou agir com dolo ou má-fé e nem com intuito de sonegação fiscal.

Quanto ao valor do imposto atribuído pelo Fisco na autuação, traz doutrina sobre capacidade contributiva.

Sob o título “Depósitos Bancários não Contabilizados”, argumenta que a não contabilização dos depósitos bancários “não deve ensejar a medida extrema de considerar os depósitos como receita líquida da Empresa, quando é sabido que o seu ramo ou objeto social, traduz-se no resultado econômico ou lucro final; tendo, na verdade e na realidade, por receita bruta o recebimento de comissões, sobre o montante bruto das operações”. Afirma que “não há provas produzidas pelo Fisco, de que tais depósitos bancários tenham revertido em lucros para a Empresa, ou que em razão dos mesmos depósitos tenha ocorrido aumento ou acréscimo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

patrimonial da mesma". Alega, ainda, que "o movimento bancário que se tem como não contabilizado, isto é, o do Banco do Brasil S/A, consoante as planilhas ora anexadas, comportam sua abrangência e incorporação, pelos saldos disponíveis da conta caixa, conforme demonstrativos de saldos também em anexo".

Ainda neste mesmo item, busca a contribuinte justificar a origem dos depósitos bancários, afirmando que eles "têm origem inicialmente na integralização do capital social no valor de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), mais empréstimos contraídos em 1999, no valor de R\$139.020,00 (docs. juntos nºs 09) e pela movimentação normal bruta de depósitos efetuados pelos Clientes para a compra de pesos argentinos; havendo posteriormente aquisição (trocas) de cheques, conforme relações em anexo, estas no valor de R\$1.512.547,22 (docs. J. de nºs 10 a 23)."

Às fls. 567 a 569, contesta a contribuinte a aplicação da multa qualificada de 150%, por entender não estarem presentes circunstâncias que justifiquem tal medida. Alega que a empresa é "primária em autuações fiscais", e que "seus sócios sempre residiram em Dionísio Cerqueira, e nunca foram condenados por sonegação fiscal". Afirma que o que ocorreu foi "falta de uma maior organização, a qual já estava em marcha", e não "intenção de fraudes ou de cometimento de ato ilícito e sonegação fiscal". Para o cancelamento da multa qualificada, remete a discussão, também, ao princípio constitucional da vedação ao confisco, afirmando que ele se estende à imposição de penalidades.

Diz que contesta, também, a multa de 75%, os juros e o imposto de renda adicional lançado.

A seguir, reafirma que em nenhum momento deixou de cooperar com o fisco, prestando todas as informações e cumprindo todas as exigências feitas; que a duplicidade de inscrição no CNPJ decorreu de falha no processamento da própria Receita Federal; que recolheu os tributos atinentes ao ano-calendário 2000, embora em atraso, antes do início do procedimento fiscal; que estava providenciando a retificação de suas DIRPJ inicialmente constantes como Inativas; recolheu o IRPJ no código 2362 – imposto por estimativa-lucro real; "o movimento bancário não escriturado estava abrangido pelo Ativo Circulante, na conta Caixa, onde havia disponibilidade financeira para abrigá-lo e abrangê-lo"; afirma que "comprovou e comprovará toda a origem dos recursos" e que "o livro de prestações de serviços comprova o recebimento de comissões sobre toda a movimentação financeira".

Prossegue a impugnante "nos termos do artigo 18, da Lei n.º 8.748 de 9 de dezembro de 1993, requer a realização de Perícia, em sua escrita contábil, desde já indicando como Perito o Técnico em Contabilidade Jair Jetenes Veronese, CRC.Pr. 046266/0-0".

Na "Conclusão", repete que recolheu seus tributos a partir do ano-calendário de 2000; por situações de ordem pessoal, estava em fase de regularização total de sua contabilidade, quando atingido pela Fiscalização; não houve dolo ou má-fé; consigna "a maneira arbitrária e de abuso de autoridade perpetrada pelos Senhores Agentes Fiscais, com danos morais impingidos ao sócio-gerente da Empresa, em local público".

Requer, por fim, seja cancelado e anulado o Auto de Infração."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21

Acórdão nº : 103-22.297

O órgão recorrido julgou o lançamento "procedente" em decisão cientificada à interessada em 11/01/2005 (fls. 661), assim resumida na sua ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2003

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

ARBITRAMENTO DO LUCRO. APLICABILIDADE - A não manutenção da escrituração regular, nos termos da legislação comercial e fiscal, bem como a constatação de contas bancárias à margem desta escrituração justificam a tributação com base no lucro arbitrado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2003

Ementa: MPF. PRORROGAÇÃO. FALTA DE FORNECIMENTO DO DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. EFEITO - A partir da Portaria SRF n.º 3.007/2001, no caso de prorrogação de procedimento fiscal regularmente iniciado por via da emissão de MPF devidamente cientificado ao contribuinte, não é causa de invalidade da ação fiscal a falta de fornecimento, ao contribuinte, do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal.

LANÇAMENTO DECORRENTE. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL - Em razão da vinculação entre o lançamento principal e o que lhe é decorrente, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação deste, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

PEDIDOS DE PERÍCIA. DESCABIMENTO - Descabe o pedido de perícia quando a matéria que seria objeto deste procedimento já tem seu conteúdo definido em lei.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

A interessada apresentou recursos individualizados para cada auto de infração, fls. 664, 697, 708 e 717, por meio dos quais renovou as razões expendidas na impugnação e suscitou ocorrência de decadência do lançamento de IRPJ e CSLL, em relação ao segundo trimestre de 1999, e de PIS e Cofins quanto aos meses de abril, maio e junho de 1999.

Arrolamento controlado no processo nº 10925.001568/2004-10, segundo informação do órgão preparador às fls. 730.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator.

O recurso reúne os pressupostos de admissibilidade.

As questões relativas a decadência, legalidade, verdade material e vedação ao confisco, suscitadas pela recorrente, dizem respeito ao mérito do lançamento e assim devem ser julgadas.

Quanto à ciência da prorrogação do MPF, adoto os fundamentos da decisão recorrida, os quais destaco adiante:

“(…)

No âmbito da Portaria SRF n.º 1.265/1999, o artigo 13 determinava que as prorrogações seriam efetivadas pela emissão de MPF-Complementar (MPF-C), não trazendo qualquer peculiaridade procedimental para este instrumento, que assim ficava sujeito às mesmas exigências vinculadas ao MPF inicial (emissão via formulário padronizado, ciência expressa do contribuinte etc.).

Ocorre que, a Portaria SRF n.º 3.007/2001 (bem como alguns dos atos legais que a alteraram posteriormente, como tais a Portaria SRF n.º 1.432/2003 e a Portaria SRF n.º 1.468/2003), simplificaram bastante o procedimento de prorrogação. Primeiro, deixou de ser exigida a emissão de um novo MPF (o MPF-C), emitido em papel, com a assinatura da autoridade outorgante etc. Com efeito, as prorrogações passaram a ser feitas “por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação fica disponível na Internet” (parágrafo 1.º do artigo 13 da Portaria SRF n.º 3.007/2001, com a redação dada pela Portaria SRF n.º 1.468/2003).

(…)

Ressalte-se que o código do procedimento fiscal indicado no MPF que abriu a ação fiscal, e que dá acesso, na internet, aos dados relativos ao MPF e suas prorrogações, permanece o mesmo até o final de todo o procedimento de ofício. Ou seja, ao início da ação fiscal o contribuinte é formalmente cientificado do MPF, recebendo o código para verificação na internet; a partir daí, tudo o que ocorrer em termos de modificação deste MPF será acessível na internet, por meio deste mesmo e único código.

É diante deste quadro que se há de ter por improcedente a reclamação da contribuinte. Como se vê à fl. 03, o MPF emitido em 24/10/2003 sofreu prorrogações tempestivas em 21/02/2004, 21/04/2004 e 20/06/2004, o que estendeu o prazo de validade do procedimento de ofício para 19/08/2004, data esta posterior à da ciência do auto de infração, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

se deu em 11/08/2004 (fl. 5). Assim, a primeira afirmativa, a de que não teria havido prorrogações, fica cabalmente refutada.

Quanto à segunda afirmativa da contribuinte, a de que não foi devidamente notificada das prorrogações, também ela não tem fundamento, pelo menos do ponto de vista das simplificações trazidas pela Portaria SRF n.º 3.007/2001 quanto à comunicação das prorrogações de MPFs. Como acima se viu, a partir deste ato legal as prorrogações passaram a ter uma rotina específica, menos formal. Tanto é assim que, enquanto o artigo 4.º continua a demandar ciência expressa do contribuinte quanto ao MPF inicial, o artigo 13 só prevê o fornecimento do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, que nada mais é que um espelho daquilo que já foi formalizado nos sistemas eletrônicos da Secretaria da Receita Federal, e que já estava disponível e acessível ao sujeito passivo, na internet e independentemente do recebimento deste Demonstrativo, por via do mesmo código indicado no MPF inicial.

(...)

É por conta disto que, reafirma-se, a contribuinte não tem razão ao alegar sua não notificação das prorrogações. Em verdade, como não há exigência expressa de cientificação, não há como saber se o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação foi ou não a ela entregue. Partindo-se do pressuposto, entretanto, de que tal não tenha sido feito, certo é que tal fato não se conforma como causa de invalidação do procedimento, como o seria no caso de falta de ciência do MPF emitido ao início da ação fiscal. É preciso ressaltar que, como a contribuinte já tinha o código que lhe dava acesso, na internet, aos dados da ação fiscal (código este indicado no MPF, à fl. 01), a partir daí sempre pôde saber o que ocorria com esta ação fiscal em termos formais (relembre-se: o código constante do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação é o mesmo do MPF).

Deste modo, improcedentes mostram-se as alegações da contribuinte.”

Ademais, o MPF é um instrumento de controle administrativo instituído com o duplo objetivo de disciplinar a atuação dos Auditores-fiscais da Receita Federal encarregados das tarefas inerentes à fiscalização e de oferecer informação e segurança ao contribuinte fiscalizado. Possíveis irregularidades na sua emissão pela SRF, ou no seu cumprimento, não atingem a validade do ato de lançamento, desde que, obviamente, realizado por servidor competente nos estritos termos da lei. Esse é o entendimento adotado nesta Câmara, sintetizado na ementa do Acórdão nº 103-21.508:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O mandado de procedimento fiscal se constitui em procedimento administrativo de controle das ações fiscais prescindível para validade do ato de lançamento tributário realizado por servidor competente nos termos da lei.”

Rejeito a preliminar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

A controvérsia relativa à decadência deve ser enfrentada após a análise da comprovação da ocorrência da fraude indicada pela fiscalização. Essa providência se faz necessária uma vez que a identificação da norma referente à decadência depende da definição quanto a essa comprovação. Só após tal definição, saber-se-á se a norma aplicável é a do § 4º do artigo 150 ou a do art. 173, I, do CTN - Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

Os fatos descritos e os elementos trazidos aos autos representam indícios de possíveis operações montadas para evitar, de modo contrário à lei, o pagamento de tributos. Entretanto, indício não significa prova, como deveras sabido. Como não há prova inequívoca da intenção de fraudar, o fato tributário se encontra no campo da dúvida. Nesses casos, cabe ao aplicador da lei interpretá-la da maneira mais favorável ao contribuinte, exatamente como prescrito pelo artigo 112 do CTN.

A jurisprudência administrativa consolidou o entendimento de que casos como o destes autos constituem inexatidão de declaração, sem a suficiente caracterização do elemento subjetivo "evidente intuito de fraude" exigido expressamente pelo art. 44, II, da Lei 9.430/96 como pressuposto para aplicação da multa de 150%.

Nesses termos, a regra de decadência pertinente é a do art. 150, §4º, do CTN, segundo a igualmente pacificada jurisprudência desta Câmara, representada pela ementa do Acórdão 103-21.948:

"LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Inexistência de pagamento, ou descumprimento do dever de apresentar declarações, não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem."

Portanto, tratando-se de lançamento científico ao sujeito passivo em 11/08/2004, considero alcançada pela decadência a parte do lançamento relativa aos fatos geradores do segundo trimestre de 1999, quanto a IRPJ e CSLL, e aquela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21

Acórdão nº : 103-22.297

correspondente aos fatos geradores ocorridos até julho (inclusive) de 1999, quanto a PIS e Cofins.

No relatório da atividade fiscal, fls. 66/83, consta como motivo do arbitramento dos lucros:

“O contrato social da empresa fiscalizada revela seu objeto social que é a realização de operações inerentes ao fomento mercantil. Dispõe a cláusula segunda do contrato social (fls. 159 a 164):

CLÁUSULA SEGUNDA: A sociedade tem por objeto social exclusivo a prática de fomento mercantil (factoring).

Estando a empresa obrigada à apuração do IRPJ na forma do lucro real de acordo com o disposto no artigo 246, inciso VI do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 que dispõe:

Art. 246. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14):

...

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);

(...)”

A autoridade fiscal adotou o regime do lucro arbitrado no lançamento de ofício, prescrito pelo art. 530, I, do RIR/99, uma vez que a recorrente, obrigada à apuração do imposto pelo lucro real, não dispunha da escrituração regular exigida pelo art. 251 do citado regulamento.

Correto o entendimento da autoridade fiscal. O protesto da recorrente para entrega da sua escrituração “reconstituída” é descabido. A aceitação do exame posterior de contabilidade inexistente no momento do lançamento caracterizaria a figura do arbitramento condicional, já amplamente rechaçada pela jurisprudência administrativa, a exemplo dos julgados abaixo indicados:

“FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS. É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exibir a escrituração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

que a ampararia na tributação com base no lucro real. Inexistindo o arbitramento condicional, o auto de infração não se modifica pela posterior apresentação desta documentação.” (Acórdão nº 103-18.947)

“IRPJ ANO-CALENDÁRIO 1997. LUCRO ARBITRADO. SUJEITO PASSIVO REGULARMENTE INTIMADO DEIXA DE APRESENTAR DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO ADOTADO. ARBITRAMENTO CONDICIONAL. INEXISTÊNCIA. Cabível o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica deixa de exibir ao Fisco, após reiteradas intimações, os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal, comprobatórios do regime de tributação conforme as regras do lucro real (art 47, III, da Lei 8.981/95). O Regime de arbitramento é incondicional. A eventual disponibilização da documentação cuja falta ensejou o arbitramento do lucro, não tem o condão de modificar o ato administrativo do lançamento.” (Acórdão nº 101-94.411)

O item 1 do auto de infração trata de depósitos bancários mantidos à margem dos registros contábeis, com enquadramento de omissão de receitas nos termos do art. 42 da Lei 9.430/92.

A recorrente não consegue provar a sua alegação de que parte dos depósitos é de propriedade da Schertur Câmbio e Turismo Ltda., empresa do mesmo grupo. Prevalece a presunção legal de que os recursos lhe pertencem.

Com advento do art. 42 da Lei 9.430/96, estancou-se definitivamente qualquer dissídio interpretativo a respeito da utilização de depósitos bancários como parâmetro de determinação de omissão de receitas. Segundo o dispositivo legal, caracterizam receitas omitidas os valores creditados em conta de depósito (ou de investimento) mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A respeito de *factoring*, o ADN Cosit 31/97, da Secretaria da Receita Federal, assim definiu a base de cálculo da Cofins referente a essa atividade:

“I - a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, das empresas de fomento comercial (Factoring) é o valor do faturamento mensal, assim entendido, a receita bruta auferida com a prestação cumulativa e contínua de serviços:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

- a) de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos;
- b) de administração de contas a pagar e a receber; e,
- c) de aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços;

II - na hipótese da alínea "c" do inciso anterior, o valor da receita a ser computado é o valor da diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito adquirido."

Posteriormente, o Decreto 4.524/2002 veio ratificar tal entendimento e estendê-lo também ao PIS. Observe-se o seu art. 10, §3º:

"Art. 10. As pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, observado o disposto no art. 9º, têm como base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º, Lei nº 9.701, de 1998, art. 1º, Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, art. 5º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º e 3º).

(...)

§ 3º Nas aquisições de direitos creditórios, resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, efetuadas por empresas de fomento comercial (*Factoring*), a receita bruta corresponde à diferença verificada entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido.

(...)"

Por sua vez, dispõe o §2º do mencionado art. 42 da Lei 9.430/96:

"§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."

Parece-me sensato concluir que a melhor interpretação para o conjunto dos dispositivos transcritos acima conduz ao entendimento de que a omissão de registro contábil de depósitos provenientes da atividade de *factoring* deve ser tributada nos termos do ADN Cosit 31/97 e do Decreto 4.524/2002, uma vez que apenas uma parcela dos depósitos efetivamente constitui receita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

Entretanto, para que tal interpretação seja aplicável em cada situação específica, faz-se necessária a demonstração, por parte da contribuinte, de que a receita omitida realmente foi originada da sua atividade de *factoring*, o que não ocorreu no caso concreto, no qual a interessada limitou-se a alegar sem, no entanto, comprovar a sua afirmação.

Quanto ao item 2, resultante do cotejo entre valores declarados e valores escriturados/pagos, a recorrente não apresentou contestação específica.

O princípio constitucional da capacidade contributiva é dirigido ao legislador, como fator orientador na produção das leis, e não à autoridade lançadora, que atua apenas na condição de agente aplicador da lei, dentro dos limites e condições por ela fixados. Ao legislador, cabe definir os parâmetros que resultarão na incidência tributária regulada por tal princípio.

Não se deve confundir a prerrogativa concedida à administração tributária para identificar "o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte", segundo previsto no §1º do art. 145 da Constituição da República, com eventual competência da fiscalização para avaliar situações individuais de capacidade contributiva. Afinal, como dito anteriormente, só a lei pode fazê-lo. À autoridade fiscal cabe unicamente realizar o lançamento nos estritos termos da legislação aplicável.

Quanto à alegação de desrespeito ao princípio constitucional da vedação ao confisco, tal princípio é dirigido aos tributos em geral, não se aplica às multas. O entendimento de que o art. 150, IV, da Constituição da República abrange as multas, como querem alguns, não encontra respaldo na nossa doutrina tributária. Sobre tema, recorro à objetividade do ensinamento de Hugo de Brito Machado¹:

"Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art. 150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento

¹ "Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988", Dialética, 4ª edição, página 107



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001557/2004-21
Acórdão nº : 103-22.297

lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a não-confiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude.”

Adicional e juros de mora foram exigidos nos termos da legislação pertinente.

No tocante à tributação reflexa, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, a decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Finalmente, cabe destacar que o processo administrativo tributário é regido pelos princípios da legalidade e verdade material, entre outros, como corretamente afirmou a recorrente. Os itens exigidos em desacordo com tais princípios serão excluídos da exigência, nos termos deste voto.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento; acolho a preliminar de decadência em relação ao fato gerador do segundo trimestre de 1999, quanto a IRPJ e CSLL, e aos fatos geradores até julho (inclusive) de 1999, quanto a PIS e Cofins; e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para reduzir a multa *ex officio* para o seu percentual ordinário de 75% previsto no art. 44, I, da Lei 9.430/96.

Sala das Sessões-DF., em 23 de fevereiro de 2006


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA 