



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

Processo nº 10950.000991/2007-20
Recurso nº 164.383 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2003
Acórdão nº 103-23.568
Sessão de 17 de setembro de 2008
Recorrente L.G.A. FACTORING LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

Ementa: DECADÊNCIA. PRAZO

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Essa regra aplica-se também à CSLL e à Cofins por força da Súmula nº 8 do STF.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: EMPRESAS DE “FACTORING”. RECEITA.OMISSÃO

Nas operações de aquisição de títulos de crédito pelas empresas de *factoring*, a receita corresponde ao deságio entre a quantia expressa no título e o valor pago. Demonstrado nos autos que o sujeito passivo não computou no resultado a integralidade das operações realizadas, tributa-se como omissão a receita das transações originalmente não registradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por L.G.A. FACTORING LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER preliminar de decadência relativamente ao fato gerador ocorrido no primeiro trimestre de 2002 para o IRPJ e a CSSL, e aos fatos geradores ocorridos até 30/04/2002 (inclusive), para o PIS e a Cofins, vencido o Conselheiro Luciano de Oliveira Valença, que não a acolheu por aplicar o art. 173, I do CTN. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Relator

Formalizado em: 13 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Waldomiro Alves da Costa Júnior, Carlos Pelá, Ester Marques Lins de Sousa (Suplente Convocada) e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Trata o presente de Autos de Infração (fls. 2.113/2.146) para cobrança do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins no montante de R\$ 3.643.175,76 incluindo multa de ofício e juros de mora, consolidado em 30/04/2007.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.105/2.112) o sujeito passivo, empresa de *factoring*, omitiu receitas decorrentes de sua atividade típica qual seja compra de títulos de crédito com deságio, em função de não ter originalmente registrado na sua contabilidade grande parte das operações que realizou.

A apuração da exigência teve como base valores informados pelo sujeito passivo em demonstrativos trazidos aos autos (fls. 137/2.094), cujas informações foram incluídas na escrituração durante a ação fiscal.

Impugnando o feito (fls. 2.150/2.189) o sujeito passivo defende a inocorrência do fato gerador, pois seria equivocado utilizar como base tributável a diferença entre os depósitos bancários e as receitas brutas declaradas na DIPJ, tendo em vista que depósitos bancários não são sinônimos de renda.

Afirma que a presunção de legitimidade do lançamento fiscal não exonera o Fisco de provar a ocorrência dos fatos que afirma. Se ausente ou não comprovado qualquer dos elementos configuradores do fato gerador, a exigência será nula. Teria sido o ocorrido no presente caso, pois a base tributável utilizada não representa ganho líquido o que implica na exigência do IRPJ sob presunção, o que seria inaceitável.

Por fim, argüí a ocorrência da decadência para os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a 15/05/2002.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba prolatou o Acórdão 06-15.471 (fls. 2.191/2.202) rejeitando a argüição de decadência e considerando o lançamento integralmente procedente, em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE DIREITOS CREDITÓRIOS RESULTANTES DE VENDAS A PRAZO (FACTORING). FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE CONTABILIZAÇÃO.

Comprovada a omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização da receita bruta auferida na aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas a prazo (factoring), é de se manter a exigência correspondente.

EMPRESAS DE FACTORING. RECONHECIMENTO DA RECEITA NA DATA DA OPERAÇÃO.

A receita obtida pelas empresas de factoring, representada pela diferença entre a quantia expressa no título de crédito adquirido e o valor pago, deverá ser reconhecida, para efeito de apuração do lucro líquido do período, na data da operação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Caracterizada a existência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se na contagem do prazo decadencial o art. 173, I do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL.

O direito de a Fazenda Pública constituir os créditos relativos ao PIS, à Cofins e à CSLL decai após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que os respectivos créditos poderiam ter sido constituídos.

DECORRÊNCIA. PIS, COFINS E CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento ao PIS, à Cofins e à CSLL.

Devidamente cientificado (fl. 2.207) o sujeito passivo recorreu a este Colegiado (fls. 2.210.2.234) ratificando as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório..



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Em relação à argüição de decadência, pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(....) (grifo acrescido)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

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.

(....)

§ 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 (grifo acrescido)

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

"II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada." (grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982,

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

(.....).

O Decreto-Lei nº 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída. (grifo nosso).

Vê-se, portanto, que sob a ótica da Lei 8.212/91 a contribuição para a Seguridade Social calculada sobre o faturamento é o Finsocial, posteriormente substituído pela Cofins e a contribuição calculada sobre o lucro é a CSLL. Não há menção ao PIS.

É certo que o CTN concedeu à lei ordinária a possibilidade de estabelecer prazo decadencial diferente daquele originariamente previsto no § 4º do art. 150 daquele diploma legal. No entanto, não se pode perder de vista que se trata de uma excepcionalidade.

Sob essa ótica, constatando-se que a Lei nº 8.212/91 em nenhum de seus dispositivos trata do PIS, considerar-se que o prazo decadencial previsto no art. 45 daquela norma aplicar-se-ia a essa contribuição seria um abuso interpretativo à concessão feita pelo CTN.

O tema do prazo decadencial tem grande importância na relação fisco-contribuinte, inclusive pelo impacto no princípio da segurança jurídica. Sendo assim, o tratamento da matéria é prerrogativa da norma positivada. Não havendo disposição expressa no texto legal, não se pode definir o prazo decadencial com base em interpretação do alcance da lei.

Entendo, destarte, que ao prazo decadencial do PIS deve ser aplicada a regra geral quinquenal estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN.

Por outro lado, a Cofins e a CSLL estão elencadas entre as contribuições submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Entretanto, com a recente edição da Súmula Vinculante nº 8 o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o mencionado dispositivo legal. Assim, a CSLL e a Cofins submetem-se ao prazo decadencial nas mesmas regras que os demais tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Carmen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único

Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46

CF, art. 146, III

A decisão recorrida, em função da representação fiscal para fins penais acostada aos autos, entendeu que teria ocorrido fraude tributária e aplicou o prazo decadencial estabelecido no art. 173, do CTN. Duas circunstâncias me fazem discordar desse posicionamento. A primeira delas é o fato de não ter ocorrido qualificação da multa, o que seria o procedimento natural em caso de constatação da fraude, nos termos do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

A segunda consiste na inexistência de qualquer menção nos autos ao motivo que teria implicado na representação fiscal para fins penais. Nesse ponto, a decisão recorrida estabelece que (fl. 2.198 – parágrafo 26): “.... fato que caracteriza perfeitamente o evidente intuito de fraude e foi comprovado pela fiscalização em extenso trabalho de investigação, no qual foram colhidos fartos e suficientes elementos probatórios para dar sustentação à afirmação fiscal de que ela agiu de forma fraudulenta.....” (grifo acrescido).

Não localizei no Termo de Verificação Fiscal qualquer afirmativa da autoridade lançadora nos termos acima mencionados. Tanto é assim que o sujeito passivo não apresentou qualquer argumento de defesa quanto a esse tema. É natural que não o tenha feito, pois não houve uma imputação perfeitamente definida da conduta fraudulenta.

Pelo exposto, entendo que a contagem do prazo decadencial deve seguir a regra do § 4º, do art. 150, do CTN. Assim, com ciência da autuação em 17/05/2007 teriam sido atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos até 17/05/2002. Para o IRPJ e CSLL essa regra atinge o primeiro trimestre (fato gerador: 30/03/2002). Em relação às contribuições ao PIS e à Cofins a caducidade abrange os fatos geradores mensais ocorridos até 30/04/2002, inclusive.



No mérito, apesar da decisão recorrida ter ressaltado que a tributação não envolvia extratos ou depósitos bancários, a peça recursal insistiu em questionar a validade de eleger como base tributável “*a presumida diferença entre os depósitos bancários e as receitas brutas declaradas nas DIPJ...*”. Ratifique-se, isso não ocorreu.

A base de cálculo tributável foi obtida exatamente dentro dos termos legais no que tange à atividade de *factoring*, ou seja, corresponde à diferença entre o valor nominal dos títulos e o valor pagos por eles.

A apuração teve por base informações prestadas pelo sujeito passivo em extensos relatórios meticulosos e detalhados e por ele mesmo resumidos na petição de fls. 131/133, base para a planilha de fl. 130.

Conforme mencionado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.105/2.112), durante o procedimento a interessada retificou sua escrituração para nela incluir a movimentação financeira originalmente não contabilizada, o que abrangeia os dados referentes aos demonstrativos supra mencionados. Com a escrituração de todos os atos e fatos contábeis ficou demonstrada a diferença entre a receita declarada e aquela correspondente ao total de operações realizadas. Essa diferença é a receita omitida, que deve ser acrescida ao resultado nos termos do inciso II, do art. 249, do RIR/99, c/c art. 24, da Lei nº 9.249/95.

Exatamente por estar baseada nas informações fornecidas pelo sujeito passivo, referentes às operações por ele realizadas, não há que se falar em presunção na exigência tributária aqui formalizada. Trata-se de omissão de receitas em sua acepção mais literal.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2008


LEONARDO DE ANDRADE COUTO