



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n°	11516.001924/2002-18
Recurso n°	139.881 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EX: 1999
Acórdão n°	108-09.484
Sessão de	08 de novembro de 2007
Recorrente	LDB FOMENTO COMERCIAL LTDA.
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Ementa: IRPJ e outros – Ano Calendário 1998.

UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES RELATIVAS À CPMF. LIMITES – A utilização das informações sobre as movimentações financeiras relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo que resulte em lançamento de outros tributos, relativo a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 10.174/2001, é legitimada pelo § 1º do art. 144 do CTN, por se tratar de mero procedimento que ampliou os poderes de investigação das autoridades fiscais.

ESPONTANEIDADE EM RELAÇÃO A TERCEIROS – BENEFÍCIOS DO ARTIGO 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade não só do sujeito passivo, mas também dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. QUALIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL. APLICABILIDADE – Impõe-se o arbitramento do lucro à pessoa jurídica que não mantiver em ordem, nos termos da lei, a escrituração comercial e fiscal.

LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO DE RECEITA. COMPOSIÇÃO DA RECEITA BRUTA – A receita bruta para fins de determinação do lucro arbitrado inclui, não só as receitas conhecidas e declaradas pela pessoa jurídica, como também as omitidas apuradas em procedimentos de ofício.

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 – FACTORING – O arbitramento deve ser mantido quando se verifica omissão de receita sem comprovação de origem e o contribuinte não tem escrituração regular, mas em se verificando a operação de *factoring* a base imponible deve ser reduzida de acordo com os índices de lucratividade da atividade de *factoring*.

MULTA QUALIFICADA – Correta a aplicação de penalidade qualificada, quando factualmente constatada nos autos a hipótese de utilização de conta bancária de interposta pessoa para movimentação de recursos próprios.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

JUROS DE MORA – Aplicação da Súmula nº 4 deste Primeiro Conselho de Contribuintes.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LDB FOMENTO COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a base imponible, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso que negava provimento.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



KAREM JUREIDINI DIAS

Relatora

10 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ARNAUD DA SILVA (Suplente Convocado), ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, MARIAM SEIF e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



Relatório

Em 09.09.02 a empresa LDB FOMENTO COMERCIAL LTDA foi intimada da lavratura do Auto de Infração e da conseqüente constituição do crédito tributário, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no montante de R\$ 1.220.055,56 (um milhão, duzentos e vinte mil, cinqüenta e cinco reais e cinqüenta e seis centavos) - fls. 1.081; à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$ 127.231,26 (cento e vinte e sete mil, duzentos e trinta e um reais e vinte e seis centavos) - fls. 1.089; à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no valor de R\$ 271.363,70 (duzentos e setenta e um mil, trezentos e sessenta e três reais e setenta centavos) - fls. 1.098, e à Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS no valor de R\$ 88.193,02 (oitenta e oito mil, cento e noventa e três reais e dois centavos) - fls. 1.106.

O procedimento de fiscalização foi iniciado em razão da identificação de movimentação financeira elevada em nome do Sr. Joaquim Pizato, CPF nº 290.722.550-20. As investigações deram conta de que as movimentações financeiras efetuadas em nome do Sr. Joaquim Pizato, em verdade, eram feitas por intermédio do Sr. Francisco Campos Lemos, CPF nº 465.551.169-68, sócio-administrador da empresa autuada.

O Recorrente, intimado em 10.10.01 através de Termo de Início de Fiscalização, informou que a movimentação processada na conta-bancária titulada por Joaquim Pizato, era decorrente de operações realizadas pela empresa autuada.

O contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória da origem dos recursos movimentados nas contas-correntes de interpostas pessoas, sendo que, após o pedido de dilação de prazo requisitado, apresentou a documentação requerida, através de relatórios de movimento/extrato, alguns contratos e informes sobre a atividade de *factoring*.

Ademais, em razão do evidente intuito de fraude alegado pela fiscalização, detectado pela movimentação financeira efetuada em nome de interposta pessoa, foi aplicada multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Melhor relatando, foi aplicada a multa de 150% para os itens 01 e 02 da autuação, e a multa de 75% para o item 03.

Consigne-se, ainda, que o contribuinte apresentou em 19.11.2001, Declaração Retificadora optando pelo regime de tributação do lucro por arbitramento. Todavia, a apresentação da mencionada declaração retificadora mostrou-se inócua, porquanto apresentada após o início do procedimento de fiscalização, ou seja, a destempo.

Diante da imprestabilidade da documentação contábil do contribuinte que, aliás, reconhece tal fato ao buscar a entrega da declaração de rendimentos retificadora com a opção da apuração do imposto sob o regime de arbitramento, a fiscalização arbitrou o lucro tributável da pessoa jurídica.

Nesse ponto, destaca-se que a fiscalização segregou a receita bruta conhecida da receita não conhecida, aplicando os percentuais de tributação devidos em cada caso.

A autuação foi efetuada da seguinte forma:



Item 01 – Fato Gerador correspondente ao 1º e 2º Trimestre de 1998 - Receitas omitidas apuradas a partir das operações mantidas à margem da escrituração, com a correspondente aplicação da multa de 150%. Justifica a fiscalização que nas operações cujo cliente é a empresa Importadora MM Ltda e que se tratam de “operações efetivamente realizadas e que não estão contempladas nos documentos fiscais emitidos e escriturados...”.

Item 02 – Fato Gerador correspondente a todos os trimestres de 1998 - Movimentações financeiras realizadas por interpostas pessoas. Foi lançado, com multa qualificada, o montante creditado em contas bancárias, os quais não teriam sido comprovados mediante documentação hábil e idônea.

Item 03 – Fato Gerador correspondente a todos os trimestres de 1998 - Receitas conhecidas. Sobre o valor tributável foi imputada a multa de 75%.

Encerrados os trabalhos fiscais, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, protocolizada sob nº 11516.001925/2002-54, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF nº 2.752, de 11 de outubro de 2001.

Uma vez intimado da lavratura do Auto de Infração o contribuinte, em 03.10.02, apresentou Impugnação ao presente Auto de Infração, com fundamento nos artigos 15 e seguintes do Decreto nº 70.235/72, alegando basicamente que:

(i) É impossível a utilização de informações da CPMF na constituição do crédito tributário, vez que a utilização dessas informações sigilosas era expressamente vedada pela norma contida no art. 11, § 3º da Lei nº 9.311/96, que esteve em vigor até 09/01/2001. As alterações do referido dispositivo legal, promovidas pela Lei nº 10.174/01, não operam efeito retroativo, pelo princípio da irretroatividade das leis.

(ii) O MPF carece de formalidades essenciais que o tornam imprestável, merecendo por parte da autoridade julgadora a decretação *in limine* da insubsistência, a teor do disposto na Portaria SRF nº 1265/99.

(iii) Demonstrado que o MPF que originou o presente Auto de Infração foi irregularmente prorrogado, restou configurada a figura da denúncia espontânea, razão pela qual devem ser excluídas as multas de ofício.

(iv) Se existisse lei que impedisse uma empresa, que não estava sendo fiscalizada, que não tenha sido intimada, e que não soubesse que o seria, de utilizar os benefícios do art. 138 do CTN, não haveria a necessidade da edição do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, que regulamentou o §1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, sendo, pois, infundada a perda da espontaneidade.

(v) Houve cerceamento de defesa, pois o arbítrio do lucro em 38,4% dos depósitos bancários não tem amparo legal.

(vi) Nas empresas de *factoring*, a receita bruta é a diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito adquirido. Sendo assim não se pode considerar como receita apenas o valor dos depósitos analisados pelo órgão fiscalizador.



(vii) É inaceitável o arbitramento do lucro ante a existência de contabilidade regular, o que, em momento adequado, foi apresentado ao FISCO. Além disso, de acordo com decisões do Conselho de Contribuintes, a existência de pequenos equívocos e até mesmo a falta de escrituração de contas bancárias são irregularidades sanáveis, não sendo, pois, caso de arbitramento do lucro.

(viii) O FISCO está cobrando Imposto de Renda sem prova material da ocorrência do fato gerador.

(ix) Não ficou configurado o dolo, a fraude ou a simulação, sendo descabida a aplicação de multa qualificada de 150%.

(x) A multa de ofício deve ser reduzida a 20%, e os juros de mora a 1% ao mês, afastando-se, pois, a incidência da SELIC.

(xi) Ainda que a Receita Bruta fosse calculada corretamente, não incide sobre esta a cobrança de PIS e COFINS. Neste sentido é a interpretação do Ato Declaratório Normativo nº 31/9, segundo a qual incidiria COFINS sobre a diferença entre o valor de aquisição e o valor face do título ou direito adquirido pelas empresas de *factoring*.

(xii) Faz-se necessária perícia para levantamento e estipulação dos valores em questão.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF, ao apreciar a Impugnação apresentada, houve por bem julgar procedente o lançamento, em Acórdão assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano – calendário: 1998

Emenda: 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. QUALIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL. APLICABILIDADE – Impõe-se o arbitramento do lucro à pessoa jurídica que não mantiver em ordem nos termos da lei a escrituração comercial e fiscal.

LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO DE RECEITA. COMPOSIÇÃO DA RECEITA BRUTA – A receita bruta para fins de determinação do lucro arbitrado incluíra, não só as receitas conhecidas e declaradas pela pessoa jurídica, como também as omitidas apuradas em procedimentos de ofício.

LUCRO ARBITRADO. EMPRESA DE FACTORING. PERCENTUAL – As empresas que exercerem a atividade de factoring terão seu lucro arbitrado aplicando-se 38,4% sobre o total da receita bruta, declarada ou omitida.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

Ementa: UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES RELATIVAS À CPMF. LIMITES – A utilização das informações sobre as movimentações financeiras relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo que resulte em lançamento de outros tributos, relativo a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei n.º 10.174/2001, é legitimada pelo § 1º do art. 144 do CTN, por se tratar de procedimento que ampliou os poderes de investigação das autoridades fiscais.

MPF. PRORROGAÇÃO. CONDIÇÕES DE VALIDADE – Considera-se que o prazo contido no MPF foi regularmente prorrogado quando as prorrogações foram feitas automaticamente dentro do prazo de validade e o contribuinte foi cientificado do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação.

ESPONTANEIDADE. EFEITOS EM RELAÇÃO A TERCEIROS – O início do procedimento exclui a espontaneidade legal constante do Auto de Infração caracterizou a infração praticada, descabida resta a arguição de cerceamento do direito de defesa.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO – É de se indeferir a solicitação de perícia quando não for necessário o conhecimento técnico complementar.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO – 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.

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 arguições específicas ou elementos de prova novos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ano-calendário: 1998

Ementa: PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA – As presunções legais relativas obrigam a 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.

Lançamento Procedente.”

O voto proferido, o qual julgou ser procedente o lançamento efetuado, baseia-se nos seguintes argumentos:



(i) É possível a utilização das informações referentes à CPMF, uma vez que essas, com o advento da Lei nº 10.174/01, poderiam ser utilizadas para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário. Sendo assim, o que se discute é a forma de obtenção e utilização das informações relativas à CPMF e não o fato gerador que deu origem ao presente lançamento.

(ii) Não recaem vícios formais sobre o MPF, pois todas as prorrogações foram feitas dentro dos prazos e na forma prevista pela legislação vigente, não havendo qualquer descontinuidade no tempo e muito menos extinção do MPF por decurso do prazo.

(iii) O início do procedimento exclui a espontaneidade não só do sujeito passivo, mas também dos demais envolvidos nas infrações verificadas, independentemente de intimação.

(iv) O percentual a ser aplicado sobre a receita bruta, em se tratando de prestação de serviços de *factoring*, como no presente caso, é 38,4%, ou seja, 32% mais 20%, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa.

(v) Em se tratando de omissão de receita, decorrente de depósitos bancários não justificados, o ônus da prova é do contribuinte, devendo esta apresentar provas irrefutáveis que permitam identificar o efetivo ingresso dos recursos a fim de serem excluídos do montante apurado, procedimento esse não observado pela impugnante.

(vi) Deixando o contribuinte de cumprir a obrigação acessória de escriturar todas as suas operações, respaldada em documentação hábil e idônea, associada à ausência de elementos concretos que permitissem a apuração do lucro real, impõe-se o arbitramento do lucro.

(vii) No que tange ao Lucro Tributável, a fiscalização agiu inteiramente apoiada pela Lei, em consonância com a legislação específica e no que dispõe o CTN, principalmente em seus artigos 43, 44 e 13.

(viii) É legítimo o agravamento da multa de ofício, qualificando-a em 150%, conforme o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, uma vez que é clara a configuração da intenção dolosa na conduta adotada pelo contribuinte, com o propósito específico de impedir ou retardar o conhecimento das infrações ocorridas, ocultando rendimentos auferidos e não declarados.

(ix) A aplicação da taxa SELIC como juros de mora é prevista em diploma legal competente, e, apoiando-se na jurisprudência solidificada do Conselho de Contribuintes, não cabe à esfera administrativa julgar ilegalidade ou inconstitucionalidade. Sendo assim, mantém-se a taxa SELIC como juros de mora.

(x) Em relação aos lançamentos decorrentes, segue-se o mesmo argumento da aplicação da taxa SELIC, sendo esses, pois, inquestionáveis.

(xi) No que se refere ao pedido de perícia, competia à impugnante apresentar suas provas, o que não foi feito, sendo indeferido, pois, o pedido de diligência para a produção de novas provas através de perito.

O contribuinte foi notificado em 08.12.03, através de carta com aviso de recebimento, enviada para a Av. Prefeito Osmar Cunha, nº 183, Bloco A, Sala 1.103, Centro, Florianópolis/SC, CEP 88015-900, do Acórdão proferido.

Inconformado com tal decisão, em 30.12.03, apresentou Recurso Voluntário, alertando, primeiramente, que a autoridade deve se ater aos princípios de direito e justiça, e reafirmando, em suas considerações, os pontos outrora enumerados na Impugnação ao Auto de Infração, atendo-se, principalmente, aos seguintes pontos:

- (i) Ilegalidade do lançamento com base em informações da CPMF.
- (ii) Falta de argumentos para caracterização de omissão de receitas e impossibilidade de arbitramento.
- (iii) Equívocada desconsideração da espontânea retificação da DIRPJ.
- (iv) Inaceitável multa qualificada de 150%.
- (v) Ilegalidade dos lançamentos decorrentes.

Por não ter sido apresentado Termo de Arrolamento de Bens, o contribuinte foi intimado a juntar Balancete Patrimonial, comprovando a inexistência de bens em seu ativo permanente.

Na sessão de julgamento realizada em 26 de abril de 2006, os Membros da Oitava Câmara de Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteram o julgamento em diligência nos termos do voto da Relatora.

Nos termos do voto desta Relatora, tendo em vista que aduziu a contribuinte que sua atividade é de *factoring*, e que as suas receitas decorreram somente de tais atividades, requereu-se antes de adentrar ao mérito da questão, a conversão do julgamento em diligência para que a d. fiscalização verificasse:

- (i) Se é plausível admitir que todas as receitas tributáveis da Recorrente são oriundas da atividade de *factoring*.
- (ii) Caso negativo, segregar as receitas de *factoring* das demais, se possível.
- (iii) Averiguar o percentual de lucro da atividade de *factoring*, inclusive com a análise dos contratos anexados aos presentes autos. Sobre esse aspecto, às fls 212 o contribuinte, em resposta à intimação, informa que entregou extratos bancários e que estava anexando relatórios de movimento/extrato de conta corrente de cada negócio, alguns contratos (ex. fls 231/296, dentre outros) e informes sobre a atividade de *factoring* e relação de clientes (fls. 297), o que daria conhecimento ao FISCO da exata apuração dos rendimentos auferidos.



Em 14 de junho de 2006, os autos foram encaminhados à SAFIS/DRF/FNS/SC, e em cumprimento a diligência requerida pelos Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, o Sr. Chefe da Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Florianópolis, respondeu os questionamentos formulados.

Com relação ao item (i), sobre a plausibilidade em admitir se todas as receitas tributáveis da Recorrente são oriundas da atividade de *factoring*, respondeu o Sr, Chefe da Seção de Fiscalização (fls. 1294):

“Ante todos os fatos e circunstâncias devidamente evidenciados nos autos, onde em relação a maior parte dos depósitos/créditos processados em contas correntes bancárias, mantidas em nome de interpostas pessoas, não foram apresentados os documentos hábeis e idôneos de lastro, ensejando à mensuração das receitas por indícios tipificados na legislação, não posso afirmar, senão por presunção, que todas as receitas são efetivamente da atividade de factoring.”

Para o item (ii) (no caso de ser negativo admitir que todas as receitas tributáveis da Recorrente são oriundas da atividade de *factoring*, segregar as receitas de *factoring* das demais, se possível), respondeu o Sr, Chefe da Seção de Fiscalização (fls. 1294).

“Em face aos fatos já referidos na resposta anterior, entendo não ser factível, com a segurança necessária, a segregação das receitas de factoring das demais. Podemos segregar as receitas comprovadas por documentos das mensuradas apenas por indícios tipificados na legislação tributária. As comprovadas estão indicadas nos itens 1 e 3 do Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 1081 a 1085), enquanto as presumidas constam no item 2 da referida exação.”

Finalmente com relação ao item (iii) (averiguar o percentual de lucro da atividade de *factoring*, inclusive com a análise dos contratos e demais documentos anexados aos presentes autos), respondeu o Sr. Chefe da Seção de Fiscalização (fls. 1295):

“No cenário colocado, onde, ressalte-se mais uma vez, deixaram de ser exibidos os documentos em relação a maior parte das movimentações financeiras indicadas em extratos de contas correntes bancárias, fatos obviamente também não refletidos na escrita comercial e fiscal, ensejando, por conseqüência, a apuração dos resultados pelas regras do lucro arbitrado, não vislumbro, com devida vênia, como averiguar, agora, o percentual de lucro da atividade de factoring. Se a luz dos assentos disponibilizados à fiscalização isso fosse possível, teríamos assim procedido quando da sua realização. Oportuno registrar, ante ao colocado no presente questionamento, que todos os elementos disponibilizados à fiscalização estão acostados ao processo, e que não identificamos, nos elementos juntados nas fases que se seguiram a autuação, nenhum documento novo que possibilite a apuração do lucro na forma demandada.”



Intimado do resultado da diligência, o contribuinte apresentou sua manifestação sobre as respostas do Sr. Chefe da Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Florianópolis, alegando que:

(i) Não é real a presumida existência de depósitos bancários sem origem. A leitura atenta dos relatórios e extratos juntados, desmonta a visão fiscal.

(ii) Foi comprovado no julgamento da DRJ, que houve ilegalidades claras na retroação da Lei nº 10.174/01 permitindo o exame de contas de 1998, quando a Lei nº 9.311/96, expressamente o proibiu.

(iii) Que equivocaram-se os julgadores de primeira instância em diversos pontos, entre eles, o inaceitável arbitramento, ante a existência de contabilidade disponibilizada de todos os informes para cálculo, o que com certeza se houvesse boa vontade, no exame das mais de 1200 páginas, demonstrativos e relatórios apresentados evidenciar-se-ia a realidade.

(iv) Durante todo o período examinado, o volume de recursos em operação não passa de R\$ 400.000,00, o que evidencia que não estava ocorrendo aporte de novos valores. Tratava-se sempre do mesmo montante em operação.

(v) No caso, a Recorrente forneceu ao FISCO todos os elementos de que dispõe para demonstrar a correção da determinação dos resultados com base no regime de tributação do lucro real, chegando até os limites materiais que as circunstâncias permitem.

(vi) O FISCO, nada conseguiu, no sentido de provar a invalidade das provas e esclarecimentos que lhe foram ofertados. Portanto, a simples alegação fiscal de que o contribuinte deixou de atender pressupostos básicos inerentes à determinação dos resultados com base no regime de tributação fiscal, é distorcida.

(vii) Os extratos bancários e relatórios apresentados, não são omissos e merecem fé. Foi sobre tais argumentos que os cálculos foram feitos. Não se trata de arbitramento sobre números que o fisco tenha obtido em outras fontes, são valores apurados sobre dados que o contribuinte entregou ao FISCO. Se na origem do problema havia falhas, durante o percurso, enquanto nem sabia que seria fiscalizado, o contribuinte já regularizou as incorreções e recolheu por arbitramento espontâneo os tributos devidos.

(viii) A interpretação é muito simples e a única legalmente definida: A receita bruta das empresas de factoring, é o valor da diferença do valor de aquisição e o valor de face do título ou direito adquirido. Estes valores são facilmente localizados nos documentos apresentados e examinados pelo FISCO. Impossível que numa seqüência de depósitos e saques nas contas bancárias de uma empresa de factoring ou de seu sócio trazidas para os cálculos, não possa ser facilmente detectada e se pretenda considerar receita, apenas o valor dos depósitos. Inclusive, o contribuinte demonstrou estes detalhamentos em relatórios muito claros e pormenorizados.



(ix) Foi juntado aos autos, com centenas de folhas, um completo, claro e detalhado demonstrativo, evidenciando exatamente qual a rentabilidade obtida na atividade de “factoring”. Não se pode pretender considerar, com seu rendimento fosse, um conjunto de depósitos e saques com evidente demonstrativo que o dinheiro que entra em um mês é exatamente a volta do que sai no anterior.

(x) Há um caso concreto, há extratos bancários, há relação de clientes, há memórias de cálculos detalhadas, há uma empresa e empresários que tiveram seus mínimos informes devassados, e o notificante, sabendo do patrimônio pessoal que possuem os sócios e a empresa, a ponto de dizer que sabe inexistirem garantias para um arrolamento fiscal, não poderia sequer pensar, que estes tiveram uma receita somente em 1998 de mais de quatro milhões de reais.

(xi) No caso, o FISCO possui todos os elementos necessários para apurar o que deseja, tanto é assim que gerou uma série de cálculos, ilações e números, mas preferiu lançar mão do famigerado “arbitramento”, mecanismo condenado em centenas de julgados dos mais altos tribunais do País.

(xii) Os notificantes desconsideraram o arbitramento voluntário feito pelo próprio contribuinte e sua confissão e pagamento do tributo. Por seu turno, os Julgadores da DRJ em Florianópolis mantiveram o procedimento. A recorrente, demonstrou as razões da inconsistência do ato fiscal e do julgado neste aspecto.

(xiii) O FISCO argumenta que a simples intimação do preposto gera a presunção de estarem citados os demais envolvidos, mas não é assim que define o julgado transcrito, e mais, exatamente a Lei nº 9.430/96. Diz: “se tratando de conta conjunta é imprescindível que todos os titulares estejam sob procedimento de ofício, sob pena de comprometer a necessária certeza da exigência dirigida a apenas um deles, mormente quando os indícios apontam para outro titular da conta que não está sob ação fiscal”. (Recurso n. 129196 4ª Câmara) Sentido contrário ao do FISCO.

(xiv) Apesar de entender que nada deve, mas necessitando no mínimo argumentar que se devido fosse o tributo, não o seria a multa, em longa fundamentação apresentou o contribuinte, razões contra a invalidade da aplicação de elevadíssimos 150%.

(xv) O contribuinte mantém todos os seus argumentos anteriores sobre o ponto em exame, no que concerne a forma de cálculo do PIS/COFINS, mesmo que devido IRPJ. Mas, indevido o IRPJ são indevidos os reflexos apontados.

É o Relatório.



Voto

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O Recurso preenche os requisitos legais, pelo que dele tomo conhecimento.

Com relação à quebra do sigilo bancário da Recorrente, este Conselho de Contribuintes tem manifestado seu entendimento a respeito da matéria nos seguintes termos.

A Lei nº 10.174/2001, em seu artigo 11, parágrafo 3º, determina que compete à Secretaria da Receita Federal continuar com a guarda do sigilo das informações referentes à CPMF, porém, afirma que tais informações podem ser utilizadas para instaurar procedimentos administrativos tendentes a averiguar a existência de créditos tributários relativos a outros tributos e contribuições, desde que observado o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Trata-se de disposição legal relativa aos procedimentos de fiscalização a serem observados pela autoridade fiscal, estando sujeita, portanto, ao disposto no parágrafo 1º do artigo 144 do Código Tributário Nacional, que determina:

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

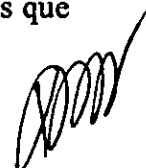
§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.”

Verifica-se, então, que se trata de medida ampliativa dos poderes de fiscalização, não havendo que se falar em princípio da irretroatividade das leis tributárias, porquanto a irretroatividade trate tão somente da questão afeta à ocorrência da hipótese de incidência tributária, ou seja, cuide somente da questão relativa ao objeto da relação jurídico-tributária, não sendo aplicável às medidas relativas à fiscalização dos contribuintes. Assim, o acesso à movimentação financeira da Recorrente se deu em plena observância aos ditames da Lei.

No tocante a alegação de vícios formais sobre o MPF, todas as prorrogações foram feitas dentro dos prazos e na forma prevista na legislação vigente, não havendo qualquer descontinuidade no tempo e muito menos extinção do MPF por decurso de prazo.

Assim, não há que se falar em nulidade da autuação, tendo em vista que a fiscalização não extrapolou os limites estabelecidos pelo Mandado de Procedimento Fiscal, ao contrário, agiu no estrito cumprimento do disposto em referido Mandado.

É certo que o MPF se presta ao controle, pela própria administração tributária, das fiscalizações realizadas. Ademais, após o primeiro ato de ofício que dá início ao procedimento fiscal, com a ciência pelo sujeito passivo do MPF, o procedimento segue o rito do Decreto nº 70.235/72, e a partir de então só a lei poderá determinar os vícios formais que possam levar à decretação da nulidade do lançamento.



Neste sentido, as regras a serem aplicadas são as do Decreto nº 70.235, de 1972, que ao tratar das nulidades no artigo 59 assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, não ocorreu qualquer dessas hipóteses, assim não há fundamento legal para a declaração de nulidade do auto de infração.

Sobre a utilização dos benefícios do artigo 138 do CTN, o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade não só do sujeito passivo, mas também dos demais envolvidos nas infrações verificadas independente de intimação. Isto porque foi iniciada a fiscalização por meio de MPF, em conta que apesar de constar como titular outra pessoa, tinha por efetivo titular a autuada. Daí que, diferentemente da hipótese de conta conjunta, como levantado pela Recorrente, já havia se iniciado o procedimento fiscal para averiguação das movimentações desde o primeiro procedimento fiscal.

Sobre o lucro arbitrado, a apuração do Lucro Real, de responsabilidade dos contribuintes, deve ser feita dentro dos estritos limites da lei, vale dizer, os livros contábeis, que servem de arrimo para a quantificação do tributo devido em cada período, devem representar de forma fidedigna as atividades realizadas pelas empresas, a fim de que sejam revestidos da fé necessária para validar a apuração feita pelo contribuinte.

De tal modo, estando a apuração do Lucro Real, bem como sua posterior conferência pela autoridade fiscal, calcada nos livros contábeis da pessoa jurídica e demais documentos comprobatórios, é de se esperar que haja previsão legal para apuração do lucro da empresa quando comprovada a sua irregular escrituração fiscal. Assim, nada mais razoável que conferir à autoridade administrativa meio de apurar o *quantum debeatur* de modo a suprir a deficiência dos livros e registros contábeis do contribuinte, garantindo que o Fisco não seja preterido por apuração de lucro inferior ao realmente devido. É sob este fundamento que reside a figura do lucro arbitrado.

Em verdade, trata-se de procedimento somente adotado pela fiscalização em último caso e em hipóteses limitadas, expressamente previstas pelo artigo 530 do RIR/1999, abaixo transcrito:

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

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

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

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

b) determinar o lucro real;

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

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

V – o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior;

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

Pois bem, no caso concreto é devida a apuração do imposto com base no lucro arbitrado, pois a omissão de receita é decorrente de depósitos bancários não justificados, sendo comprovada a real titularidade da conta. Assim em razão de determinação legal, resta invertido o ônus da prova para a Recorrente, devendo esta apresentar provas irrefutáveis que permitam identificar o efetivo ingresso e escrituração dos recursos a fim de serem excluídos do montante apurado, procedimento esse não observado pelo contribuinte.

Deixando o contribuinte de cumprir a obrigação acessória de escriturar todas as suas operações, respaldada em documentação hábil e idônea, associada à ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real, impõe-se o arbitramento do lucro.

No presente caso a fiscalização se valeu dos valores constantes dos comprovantes de movimentação financeira do contribuinte: a presunção ocorrida é aquela com fundamento legal de validade (artigo 42 da Lei nº 9.430/96). Os autos foram devidamente instruídos com documentos comprobatórios de depósito bancário de origem não identificada.

A mencionada constatação conduziu ao arbitramento como a medida de que dispunha a administração para fazer cumprir a obrigação tributária. A matéria é pacífica neste Colegiado, refletida na ementa a seguir transcrita:

“IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO – O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável, não comportando mais qualquer ajustes. (Ac. 108-08.157 de 26/01/2005).”

Presentes se encontravam os pressupostos de ocorrência do fato imponible. A partir de então, para quantificar o ilícito, este seria operado sobre uma base de cálculo, que é a grandeza decorrente de regra matriz tributária.

O artigo 42 da Lei n 9.430/1996 não exige que se tenha no depósito em seu valor integral a base imponible para o lançamento. O depósito é o indício da omissão e sua quantificação segue o que determina a própria legislação de regência do imposto de renda da atividade comercial do interessado.

Ensina Paulo de Barros Carvalho¹ que as funções da base de cálculo, no procedimento de lançamento tributário, servem para bem mensurar a intensidade das

¹ Carvalho, Paulo de Barros, Curso de direito tributário brasileiro. 13.ed.São Paulo:Saraiva,2000. p.324.

determinações contidas no núcleo do fato jurídico, para, combinando-o à alíquota, definir o valor a ser recolhido. Ela confirma, infirma ou afirma o critério material exprimido na norma criadora do tributo. Instrumento jurídico que se presta para:

- a) *"medir as proporções reais do fato;*
- b) *compor a específica determinação da dívida;*
- c) *confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma."*

A atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional. O lançamento observou, também, o princípio da indisponibilidade dos bens públicos imprescindível no trato do ato administrativo tributário. Mas verifico uma questão favorável a Recorrente, no que tange ao dimensionamento da base imponible.

O trabalho fiscal é válido, mas cabe redução do montante exigível e, diga-se de passagem, sem qualquer novação no feito, porque se trata tão somente de redução da base imponible.

Sendo o direito positivo quem prescreve quais fatos são necessários à composição do fato-jurídico gerador de norma, uma vez conhecida a atividade comercial da Recorrente há que se aceitar a forma habitual de seu procedimento para aferição da renda como preceituada no inciso I do artigo 43 do CTN, em respeito ao princípio da verdade material, um dos pilares não só do processo administrativo tributário como da própria administração tributária. Sua busca corresponde a retirar, da narrativa dos fatos, o fato em si.

Ensina James Marins² que, "o dever de investigação da administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos."

A matéria já foi conhecida neste Colegiado, através do PAT-11516.002027/2002-13; Recurso n.º. 135.058 - EX OFFICIO; de 14/04/2004, onde foi restabelecido o lançamento através do Acórdão n.º: 108-07.763, que esteve assim ementado:

"PAF – OMISSÃO DE RECEITAS - ÔNUS DA PROVA - Nos casos de lançamento por omissão de receitas, excetuando-se as presunções legais, incumbe a Fazenda provar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito. Comprovado o direito constitutivo de lançar ele se opera sobre uma base imponible exata.

PAF – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS OBSERVÂNCIA – Na função de aplicador da lei não pode o julgador tributário esquecer de integrar a interpretação aos princípios constitucionais que funcionam como "vetores interpretativos". "O agente público que fiscaliza e apura créditos tributários está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei – que disciplina o tributo – ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei n. 5.172/66, acarretará a sua responsabilização funcional". (Aliomar Baleeiro).

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – BASE IMPONÍVEL – DIMENSIONAMENTO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 42 DA LEI 9430/1996 FRENTE AO CONCEITO DE

² Marins James, Direito processual tributário brasileiro. 2.ed.São Paulo: Dialética,2002,p.178

RENDA INSCULPIDO NO ARTIGO 43 do CTN – POSSIBILIDADE – Havendo nos autos a prova fornecida pela recorrente quanto à real base de cálculo do tributo e não sendo esta expressamente contestada pelo autor da ação, a autoridade julgadora deverá aceitá-la como suficiente para realização do lançamento de ofício, devendo cancelar apenas a parcela que exceder a este valor.

Além do exposto, o artigo 112 do Código Tributário Nacional assevera que:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto:

I – à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais de fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Por isto concluo que é necessária a redução da base imponível do IRPJ e da CSLL, para que sejam fixadas de acordo com os índices de lucratividade das atividades de *factoring*, conforme veiculados pela ANFAC, para os trimestres de 1998. Conforme se verifica no site da Anfac (<http://www.anfac.com.br>), o fator para o 1º Trimestre de 1998 foi 4,65%, para o 2º Trimestre de 1998 foi 4,43%, para o 3º Trimestre de 1998 foi 4,50% e para o 4º Trimestre de 1998 foi de 4,49%.

No que tange à aplicação da Taxa SELIC, deve ser aplicada a Súmula nº 04 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, verbis:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Quanto a aplicação da multa na forma qualificada, verifico a subsunção do fato à legislação de regência e a observância do princípio da proporcionalidade. O suporte fático resta demonstrado já que o próprio contribuinte reconhece que movimentava recursos em nome de interposta pessoa. Daí decorre o nexo de causalidade entre o ato praticado (movimentação de recursos em nome de interposta pessoa) e a multa aplicada, uma vez que tal fato é tipificado em legislação específica (artigo 44, inciso II do Lei nº 9.430/96). Por fim, verifica-se, também, a proporção entre o percentual da multa aplicada e o ato a que se busca reprimir com sua aplicação.

Acerca do tema, este Conselho já se manifestou a respeito:

“PENALIDADE – MULTA AGRAVADA – Aplicável a multa de 150% sobre os valores devidos pelo contribuinte e lançados de ofício, nos casos em que resta demonstrada a existência de movimentação bancária da pessoa jurídica em nome de interposta pessoa. NORMAS PROCESSUAIS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA. FRAUDE - Nos casos de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado, inteligência do parágrafo 4º do artigo 150 e do inciso I, do artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional - CTN. Preliminar rejeitadas.

Recurso negado." (Recurso Voluntário n.º 147.120 – Processo n.º 10218.000543/2004-77 – Acórdão n.º 108.08.917 – Conselheiro Margil Mourão)

Diante disso, perfeitamente aplicável a multa qualificada.

Com relação às exigências relativas ao PIS e COFINS, deve ser estendido a elas, no que lhes couber, os efeitos desta decisão, haja vista que os lançamentos reflexos devem seguir a sorte do lançamento principal, lembrando que as bases de cálculos das citadas contribuições não devem sofrer redução de base, pois compõem-se pela receita bruta do contribuinte e não por seu lucro.

Pelo exposto, voto por REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reduzir a base imponible do IRPJ e da CSLL, de acordo com os índices de lucratividade de *factoring* veiculado pela ANFAC no 1.º, 2.º, 3.º e 4.º Trimestre de 1998. Conforme se verifica no site da Anfac (<http://www.anfac.com.br>), o fator para o 1.º Trimestre de 1998 foi 4,65%, para o 2.º Trimestre de 1998 foi 4,43%, para o 3.º Trimestre de 1998 foi 4,50% e para o 4.º Trimestre de 1998 foi de 4,49%.

Sala das Sessões-DF, em 08 de novembro de 2007.


KAREM JUREIDINI DIAS