



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Recurso nº : 142920
Matéria : IRPJ E OUTROS – EXS.: 2000 e 2001
Recorrente : TOLECRED LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº : 107-08.122

NULIDADE. Não provada a violação das disposições contidas no art. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72. Não há que se falar em nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância.

PERÍCIA. A perícia é prescindível nos casos em que os documentos probatórios podem ser trazidos aos autos pela contribuinte. Pedido de perícia não acolhido.

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. A partir do ano-calendário de 1992, com base no disposto no art. 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser considerado tributo sujeito ao lançamento por homologação e, por essa modalidade o início do prazo decadencial é o da data da ocorrência do fato gerador do tributo, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme o disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

ADESÃO AO PAES – EFEITOS - Se a adesão ao PAES foi feita antes do início da ação fiscal e face à clareza da Lei nº 10.684/2003 no sentido de que poderiam ser incluídos no benefício débitos, constituídos ou não, cujos fatos geradores tivessem ocorrido até 28/02/2003, ainda que a especificação dos débitos tenha sido feita já durante a ação fiscal, antes do seu encerramento, mas dentro do prazo previsto na Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 1/2003, não caberia o lançamento de ofício dos débitos incluídos no Parcelamento Especial.

PENALIDADE - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOB BASE ESTIMADA. Não cabe a aplicação concomitante da multa proporcional, incidente sobre o tributo apurado e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, § 1º, inciso IV, quando calculadas sobre os mesmos valores, apurados em procedimento fiscal. Incabível a exigência da multa isolada.

PENALIDADE – MULTA PROPORCIONAL. Não cabe à autoridade julgadora declarar indevida a exigência de multa de ofício, quando configurados os pressupostos legais para sua imposição.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na SELIC - Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, ampara-se na legislação ordinária e não contraria as normas contidas no Código Tributário Nacional.



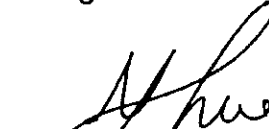
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se às exigências reflexas, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TOLECREDT LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência os valores confessados na declaração do PAES, deduzir da base tributável do IRPJ e CSLL as parcelas de PIS e COFINS lançadas de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima (relatora), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente Convocado) e Marcos Vinicius Neder de Lima que mantinham a exigência quanto a esses itens. A multa isolada foi excluída por unanimidade de votos. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro Luiz Martins Valero.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 03 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Recurso nº : 142920
Recorrente : TOLECRED LTDA

RELATÓRIO

Trata o presente processo, de auto de infração resultante de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, com exigência do IRPJ e outros, dos anos-calendário de 1999 e 2000. A ciência do auto de infração foi dada em 26.03.2004, conforme Aviso de Recebimento de fls. 755.

As infrações apuradas são as seguintes:

1) Omissão de receitas em operações de factoring mantidas à margem da contabilidade, apuradas conforme demonstrado no Termo de Constatação Fiscal L-031/2004, lavrado na mesma data e que faz parte integrante do auto de infração. Consta como enquadramento legal: Arts. 249, inciso II, 251, e § único, 278, 279, 280 e 288, do RIR/99 e art. 24 da Lei nº 9.249/95.

2) Multa Isolada incidente sobre a diferença entre o IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada mensalmente em função de balanços de suspensão ou redução, conforme demonstrado na folha de continuação nº 35, anexa ao Termo de Constatação Fiscal L-031/2004, parte integrante do auto de infração. Como enquadramento legal constam os arts. 2º, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 e arts. 222, 843 e 957, § único, inciso IV, do RIR/99.

Reproduzo a seguir, parte do relatório da decisão de primeira instância, de fls. 1148 e 1149, que em forma de síntese discorre sobre a autuação:

No curso de ação fiscal iniciada na pessoa do contribuinte Rissieri Belotto, o fisco federal conseguiu - pela via judicial - ter acesso a contas bancárias movimentadas no Banco Itaú S/A com emprego de seu número de CPF. Dentre estas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

duas (nº 11993-2 e 23.690-0) abertas em nome de sua esposa, Lúcia Belloto. Iniciada a ação fiscal contra esta, e em face do vulto da movimentação ser incompatível com seu patrimônio declarado procedeu-se à sua intimação, sem êxito, para que comprovasse a origem dos recursos depositados na conta corrente nº 23690-0, mantida na agência nº 0316 do Banco Itaú, agência Toledo (PR).

O conjunto das múltiplas evidências, devidamente enumeradas no TCF, revelou que a movimentação de fato pertencia à empresa que figura como sujeito passivo no lançamento objeto destes autos (Tolecred Ltda.) e que aquela senhora apenas cedeu seu nome – na condição de interposta pessoa – para fins de movimentação de recursos.

Em face dessa constatação, foi expedido o Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.1.03.00-2002-00331-5, por meio do qual a ação fiscal foi direcionada a esta contribuinte.

Intimada a confirmar a titularidade do movimento na conta bancária nº 23690-0, movimentada no Banco Itaú S/A em nome da Srª Lúcia Belotto, a contribuinte negou (fls. 67). Todavia, tendo sido constatado que a resposta foi assinada por pessoa legalmente incapaz de representar a contribuinte, procedeu-se a novo questionamento.

Entretanto, em vez de apresentar a informação que lhe fora solicitada, a contribuinte conseguiu, pela via judicial, a paralisação da ação fiscal (fls. 72 a 82).

Posteriormente, por meio de ação própria (autos de nº 2003.70.05.004328-9), o Fisco obteve autorização para a continuidade da ação fiscal, além da quebra do sigilo bancário, relativo ao ano-calendário de 1998, da conta nº 0726-003-0001512-3, mantida pela contribuinte na Caixa Econômica Federal. Diante desse fato, a contribuinte alterou sua conduta e apresentou voluntariamente os extratos que o Fisco vinha tentando obter judicialmente. A esta altura, a contribuinte já admitia,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

em correspondências, a titularidade da movimentação, com a ressalva de que seu percentual de lucro nas operações era inferior àquele apontado pelo Fisco.

Às fls.648-650, consta o resumo da movimentação bancária não contabilizada nas duas contas investigadas (nº 23690-0, no Banco Itaú S/A; e nº 0726.003.00001512.3 na Caixa Econômica Federal).

Às fls. 650 e seguintes encontram-se explicitados os critérios utilizados na determinação da receita e do lucro omitidos e a respectiva incidência tributária, objeto de incidência nestes autos.

(...)

Pelas razões descritas às fls. 662 e seguintes, a fiscalização aplicou a multa de ofício qualificada de 150%, uma vez que entendeu materializadas as figuras previstas como hipóteses nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Tendo em vista as circunstâncias descritas às fls. 667-668, a fiscalização procedeu à responsabilização pessoal da sócia Margarete Belotto Fiorentin, que exerceu a direção da empresa na época dos eventos objeto da autuação.

Conforme relatado às fls. 668-669, em processos próprios, procedeu-se na mesma data ao arrolamento de bens e à representação fiscal para fins penais.

A fiscalização foi iniciada, em 26.11.2002, para o ano-calendário de 1998, pelo MPF de fiscalização nº 09.1.03.00-2002-00331-5, cuja cópia constitui o doc. de fls. 1. O crédito tributário constituído para o ano-calendário de 1998, foi lançado no auto de infração de 29.10.2003, a que se refere o processo nº 13925.000365/2003-13.

Em 05.08.2003, por meio do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar nº 09.1.03.00-2002-00331-5-3 foi estendida a fiscalização para os períodos de 01/99 a 12/2001.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Na mesma data, foi elaborado Termo de Informação e Intimação Fiscal nº L-084/2003, doc. de fls. 108 e 115, cuja ciência à contribuinte foi dada em 06.08.2003, conforme cópia do Aviso de Recebimento de fls. 116.

Para melhor compreensão da forma de apuração da omissão de receitas e do lucro omitido é necessário destacar algumas informações constantes do Termo nº L-031/2004, parte integrante do auto de infração.

Destacou o AFRF que numa empresa de *factoring* os créditos em conta bancária costumam ter duas origens:

- Depósito de cheques emitidos por clientes de seus clientes e que foram por estes descontados junto à empresa de *factoring*;
- Cobrança de duplicatas emitidas pelos clientes da empresa de *factoring* e descontadas por esta.

Observa ainda, que em várias declarações prestadas por clientes da TOLECRED, usou-se a expressão "desconto" de cheques ou duplicatas, mas que na verdade essa expressão é corriqueiramente utilizada nesse tipo de atividade, por associação com operações semelhantes feitas por bancos, embora a denominação mais correta, seja a "venda" e a "compra" ou "aquisição" de direitos creditórios.

Também registra que uma empresa de *factoring* no exercício de suas atividades compra direitos creditórios contra terceiros, expressos por cheques ou duplicatas, pagando por esses direitos o seu valor nominal, deduzido de um deságio, calculado em função do prazo de vencimento dos títulos e da taxa de juros ou de desconto pactuada. Cobra também taxas diversas, tais como, reembolso de CPMF, de despesas bancárias e administrativas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Conclui que a receita de empresa de *factoring* é a diferença entre o valor nominal dos direitos creditórios adquiridos e o valor pago por estes direitos e que por essa razão a receita auferida tem relação estreita com os cheques emitidos, que via de regra, se destinam à compra dos direitos creditórios de seus clientes.

Face à existência de contas bancárias não contabilizadas, e levando em conta que a contribuinte no período fiscalizado desenvolvia apenas a atividade de *factoring*, concluiu o AFRF por estimar as receitas omitidas pela contribuinte, a partir das taxas e prazos médios praticados nas operações contabilizadas e do valor dos cheques emitidos nas duas contas mantidas à margem de sua contabilidade.

Os quadros I e II (fls. 670 a 694) que fazem parte do referido termo encontram-se relacionados todos os cheques emitidos na conta nº 23690-0, do Banco Itaú em nome de Lucia Belotto e conta nº 1512-3 da CEF em nome da TOLECRED.

No quadro III (fls. 695 a 700) foram relacionados os borderôs de operações contabilizadas pela TOLECRED, informando o valor bruto dos títulos, o seu valor líquido e os valores cobrados dos clientes, a título de deságio, taxas e serviços e respectivos valores mensais. Também transcreveu as informações constantes dos borderôs, a respeito do prazo de cada operação e da taxa nominal de desconto praticada em cada operação. A partir desses totais, foram calculados os percentuais médios que o deságio e as taxas de serviço cobrados representaram, em cada mês, em relação ao valor líquido dos borderôs.

O quadro IV apresenta resumo dos valores apurados mensalmente e que foram apurados para cálculo das receitas omitidas, sendo obtidas as taxas de 10,65% e de 9,82% nos anos-calendário de 1999 e 2000, respectivamente. Representam a relação, nas operações contabilizadas, entre a receita auferida, aí consignado o deságio, em função da taxa de desconto e do prazo médio dos títulos, a taxa de administração cobrada e os valores cobrados dos clientes a título de ressarcimento de despesas, e o valor líquido destas operações. Justificou essa forma



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

de cálculo, porque nas operações não contabilizadas somente se conhece o valor dos cheques emitidos e que a fiscalizada não provou que esses cheques foram emitidos para outra finalidade. O prazo médio obtido foi de 45,26 dias e 43,12 dias, para os anos de 1999 e 2000, respectivamente.

Cumprido destacar que por meio do Termo L-087/2003, a autoridade fiscal informou à fiscalizada a relação apurada entre a receita auferida e o valor líquido das operações, correspondente ao valor dos cheques emitidos, nas operações contabilizadas nos anos de 1999 e 2000, dando ciência das taxas e prazos médios apurados e a intimou a apresentar a totalidade dos borderôs emitidos nestes anos e mantidos à margem de sua contabilidade. Para o ano de 1998, foi elaborado o Termo de intimação nº L-084/2003.

Pelo Termo nº L-109/2003, foi a contribuinte intimada a apresentar os documentos que originaram os cheques emitidos nas duas contas mantidas à margem de sua contabilidade, além de indicar a possível existência de cheques utilizados para outras finalidades que não a cobertura de operações de *factoring*. Também foi intimada a apontar o destinatário e a finalidade de transferências bancárias.

Em resposta à intimação relativa ao Termo nº L-084/2003, afirmou a contribuinte que suas receitas teriam sido menores que as apuradas pela fiscalização, mas não apresentou documentos comprobatórios e também não respondeu sobre a existência de cheques não destinados a operações de *factoring* e nada explicou sobre transferências para outras contas correntes. Alegou que as taxas praticadas eram menores que as apuradas e que nessas operações não era cobrada a taxa de administração e que os prazos praticados também eram menores. Apresentou amostragem de apenas 24 borderôs ou simulações, onde o total da receita auferida representaria 6,05% enquanto que a fiscalização apurou 10,65% para o ano de 1999 e 9,82% para o ano de 2000.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

A fiscalização não aceitou essas alegações porque a amostragem é pequena, as 24 operações representam pouco mais de 2% do total dos cheques emitidos, sendo fácil escolher numa amostra pequena, as operações que representam as taxas mais baixas. O levantamento feito pelo fisco levou em conta todas as operações contabilizadas pela fiscalizada. Também refutou a afirmação de que nas operações não contabilizadas não era cobrada taxa de administração. O AFRF encontrou diversos casos de cobrança de taxa de administração, em operações não contabilizadas de um cliente.

A partir dos valores dos cheques emitidos, demonstrados nos quadros I e II, acrescidos no ano de 1999, das transferências feitas para duas contas que menciona e das relações entre as receitas e o valor líquido das operações demonstradas nos quadros III e IV, o AFRF efetuou o cálculo das receitas omitidas mensalmente pela fiscalizada, conforme quadro V-a (fls. 702). Esses valores foram considerados no cálculo das contribuições para o PIS e COFINS.

Para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, levando em conta que a contribuinte estava obrigada à tributação pelo Lucro Real, foram deduzidas da receita omitida, os valores das despesas debitadas mensalmente nas contas correntes bancárias, tais como, juros, tarifas, CPMF e especialmente despesas de cobrança conforme demonstrado no quadro V-b, de fls. 703.

Também consta no Termo de Constatação Fiscal, parte integrante do auto de infração, que a fiscalizada apresentou em 05.11.2003, via internet, declarações do Imposto de Renda e DCTF's retificadoras para todos os exercícios, mesmo estando sob ação fiscal e que o único efeito prático de tais retificações é que elas representam uma confissão de que a omissão de receitas era uma prática habitual e representam uma confissão de uso de conta bancária em nome de 'laranja', uma vez que apenas a movimentação da conta mantida na CEF em nome da própria empresa, não seria suficiente para gerar a receita adicional admitida pela fiscalizada em suas declarações retificadoras.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Compara as omissões admitidas pela fiscalizada, levando em conta a base de cálculo do PIS e COFINS constante das declarações retificadoras com a apurada pelo fisco obtendo, que no ano calendário de 1999, a fiscalizada admitiu que omitiu 92,1% das receitas e o fisco apurou 93,8%. Para o ano-calendário de 2000, a fiscalizada admitiu que omitiu 85,7% e o fisco apurou 87,7%. Em relação ao IRPJ e CSLL apurados a fiscalizada admitiu para o ano-calendário de 1999, o IRPJ de 95,6% do total e a fiscalização apurou 96,7% e, para o ano-calendário de 2000, admitiu a fiscalizada IRPJ e CSLL de 93,8% enquanto que a fiscalização apurou 95%.

II – DA IMPUGNAÇÃO E DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Inconformada com o auto de infração, a empresa apresentou impugnação, doc. de fls. 758 a 1143, alegando, preliminarmente a nulidade do lançamento por diversos motivos e razões de mérito.

A decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas considerou o lançamento procedente.

Uma das preliminares argüidas refere-se ao fato da contribuinte ter aderido ao PAES em 30.07.2003, antes da ciência da ampliação da ação fiscal para os anos-calendário de 1999 a 2001.

O acórdão da DRJ considerou que o fato da contribuinte ter sido intimada a apresentar os livros, Diário e Razão referentes aos anos-calendário de 1998 a 2001 e de 2002 até o mês de setembro, e por ter constado no termo que aquela intimação excluía a ação espontânea da contribuinte já seria motivo para considerar que a ação fiscal referia-se também aos demais anos-calendário.

Considerou ainda que a ampliação foi noticiada pelo TIF nº L-084/2003 (ciência dada em 06.08.2003), e que a data de adesão ao PAES ocorreu em



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

09.11.2003, com a apresentação da declaração PAES, e que as DIRPJ retificadoras somente vieram a ser entregues em 05.11.2003.

Também considera que o fato da contribuinte, ter recolhido o valor de R\$ 100,00 relativo à primeira parcela, sem qualquer esclarecimento, não significa que esteja formulando a confissão de uma infração concreta, ou de um conjunto de infrações. Baseia-se no parágrafo único do art. 138 do CTN, para concluir que qualquer medida de fiscalização relacionada com a infração tem o condão de excluir a espontaneidade.

III – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso é tempestivo. Foram arrolados bens pelo AFRF, nos termos do art. 4º da Lei nº 9.532/97 e art. 7º e 8º da IN SRF nº 264/2002, conforme doc. de fls.

A recorrente alega várias preliminares e razões de mérito.

1. Das preliminares

1.1 Ausência de objeto do PAF por adesão ao PAES e conseqüências.

Argumenta que antes da ampliação do período fiscalizado aderiu ao Parcelamento Especial – PAES instituído pela Lei nº 10.684/2003, parcelando e confessando o débito objeto dos autos, e que a fiscalização ignorou essa adesão, dando origem ao lançamento ora questionado.

Entende que com a adesão ao PAES, está configurada a denúncia espontânea e que não seria cabível nem mesmo a multa de mora e que os juros deveriam ser calculados pela variação da TJLP a partir da data da omissão, afastando o cálculo da fiscalização com adoção da taxa SELIC.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Conclui que o presente processo deve ser julgado extinto, em razão da confissão dos débitos nele discutidos. E, que, se existirem diferenças entre o valor confessado e o apurado pelo fisco, o que admite apenas para argumentar, deveria ser expedido novo MPF, e instaurado novo procedimento somente em relação às diferenças existentes.

1.2 Pedido de perícia - Cerceamento do direito de defesa

Argumenta que em sua impugnação requereu a realização de perícia contábil que foi indeferida. Faz alusão ao art. 5º da Constituição Federal, inciso LV, que dispõe que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo e, aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos, a ela inerentes, e que pela Lei nº 9.784/99 e Decreto nº 70.235/72, os julgadores administrativos devem buscar a verdade material. Entende que ficou clara na impugnação apresentada, a necessidade da perícia, para recálculo dos tributos apurados e a busca correta da base de cálculo para tributação. Requer que o acórdão da DRJ seja considerado nulo e que os autos retornem à instância originária, para que se proceda a perícia necessária.

Quando trata do mérito da exigência da CSLL, alega que os equívocos ocorridos, na apuração da CSLL, apenas reforça a necessidade da realização da perícia requerida.

1.3. Ofensa do procedimento fiscal ao art. 2º do Decreto nº 4.489/2002 – irregularidade do Termo nº L-059/2003.

Argumenta que no item 29 do Termo de Informação Fiscal L- 059/2003, de 29.05.2003, verifica-se que em ofensa ao art. 2º do Decreto nº 4.489/02, o fisco requisitou à Caixa Econômica Federal, informações detalhadas acerca da Conta bancária da recorrente, com verificação, inclusive de cheques emitidos, cheques pagos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

e créditos. Mas, que o alvará judicial que permitiu a quebra de sigilo bancário é datado de 16.06.2003 e que pelo TIF mencionado, a Receita Federal já dispunha de todos os documentos relativos à conta bancária da Tolecred na Caixa Econômica Federal. Dessa forma, o fisco teria quebrado o sigilo bancário da recorrente, sem autorização judicial, o que macularia o vício do procedimento fiscal, que não pode ser sanado depois e que essas informações somente poderiam ter sido obtidas de forma ilícita.

E, que ademais, tal requisição de informações e as informações obtidas antes de 16.06.2003 não constam dos autos. Constam apenas os documentos obtidos posteriormente ao alvará regularizando os documentos que haviam sido obtidos anteriormente, mediante fraude, em clara afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa e da proteção à intimidade privada do contribuinte.

Alega que outro indício da fraude perpetrada é que a informação constante do referido item 29 foi omitida quando da emissão do TIF mencionado, pois já possuíam os documentos regularizados, podendo montar o processo como lhes conviesse e que não consta dos autos a RMF solicitada à Caixa antes da autorização judicial.

Considera que o vício apontado nulifica o procedimento, não se podendo regularizar posteriormente e que também houve ofensa ao art. 2º do Decreto nº 4.489/2002, uma vez que se permitiu saber a origem e a natureza dos gastos efetuados.

Acrescenta que o item 6.1 do Termo L-115/2003 (fls. 289 do vol. II) ofende no mesmo ponto o citado Decreto.

Por essas razões entende que deve o procedimento fiscal decorrente do MPF 09.1.03.00-2002-00331-5 ser anulado.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

**1.4. Nulidade do MPF nº 09.1.03.00-2002-00331-5 --
descumprimento do art. 7º, inciso VI, da Portaria SRF 3007/2001.**

Alega que o MPF é nulo porque não indica o número do telefone do AFRF responsável pela execução do mandado.

**1.5. Da ausência de ciência de prorrogação dos MPF's e ofensa
ao princípio da segurança jurídica.**

Argumenta que o fisco não deu ciência à recorrente a respeito da prorrogação da totalidade dos MPF, que constam do procedimento fiscal impugnado, prorrogados por oito vezes. Afirma que o único demonstrativo de emissão de prorrogação do MPF é o que consta nos autos, às fls. 5, que relaciona de uma só vez todas as prorrogações ocorridas.

Alega que a ciência do sujeito passivo da prorrogação é imprescindível, em observância ao princípio da segurança jurídica e para que possa exercer a espontaneidade. Diz que foram feridos os arts. 195 do CTN e art. 8º do Decreto nº 70.235/72 e que por mais essa razão é nulo o procedimento. Também argumenta que esteve sob fiscalização por quase 12 meses, e que isso é inconcebível dentro do estado democrático de direito, ferindo o princípio da segurança jurídica.

**1.6 Nulidade da decisão de primeira instância por não ter
apreciado a legalidade e inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC.**

Alega que a decisão da DRJ não apreciou a legalidade e inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como juros moratórios, dando azo à restrição infundada do direito de defesa e, que o Conselho de Contribuintes já se manifestou sobre a possibilidade das autoridades administrativas apreciarem a ilegalidade e inconstitucionalidade de atos normativos. Cita o acórdão nº 108-01.182.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

1.7. Decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro e fevereiro de 1999.

Entende que as exações tributárias impugnadas são espécies sujeitas a lançamento por homologação, aplicando-se a regra prevista no § 4º, do art. 150, do CTN, o qual prevê o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, para o fisco realizar o lançamento.

1.8. Divergência (apuração da CSLL), entre as fls. 366 e o que consta às fls. 313 e Quadro VII, fls. 351 dos autos (sic).

Diz que é nulo o auto de infração de fls. 365/370, em razão do que consta às fls. 366 divergir das fls. 313 e Quadro VII, fls. 351 dos autos (sic).

2. Razões de mérito

2.1. Imposto de Renda e CSLL

Discute o conceito de "renda" alegando que o lançamento está baseado em meros depósitos bancários e que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido entender que a movimentação bancária não representa fato gerador do Imposto de Renda e Contribuição Social.

Afirma que no cômputo para efeitos da tributação do IRPJ e CSLL, não houve a necessária dedução na sua base de cálculo dos valores referentes ao PIS e COFINS.

2.2. PIS/COFINS

Para apuração da base de cálculo dessas contribuições deve ser aplicado o art. 10, § 3º do Decreto nº 4524/2002, que regulamenta e diminui a base de



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

cálculo para empresas de factoring. E, que esse dispositivo deve retroagir para beneficiar o contribuinte. E, ainda deve ser considerado que a fiscalização tomou como renda tributável a totalidade dos valores movimentados em conta corrente, meros indícios sem proceder a demonstração de que estes se caracterizam como renda tributável.

2.3. Da taxa média cobrada a título de operações de factoring

Para efeitos de tributação, a apuração da receita, deve ser efetuada pelos valores pertinentes ao deságio cobrado somado ao valor das despesas cobradas e o valor da taxa de administração. Discorda do prazo médio das operações de 35,83 dias e o percentual médio da receita em relação ao valor líquido dos borderôs na ordem de 9,98% (sic. Está se referindo, ao prazo médio e percentual médio da receita do ano-calendário de 1998). Afirmo que esses valores proporcionais no transcorrer de 30 dias normais seriam da ordem de 8,36% ($9,98/35,83 = 0,27853 \times 30 = 8,36\%$).

Afirmo que os empréstimos e borderôs não contabilizados possuíam índices bem menores do que os efetivamente cobrados e descritos na escrituração contábil da recorrente, e faz referência aos borderôs colacionados às fls. 206 e seguintes dos autos (sic – deve estar se referindo ao processo relativo ao lançamento do crédito tributário do ano-calendário de 1998).

Faz referência a tabelas, trazidas aos autos com a impugnação onde pretende demonstrar que, por não haver nessas operações cobrança de taxas de administração e serviços nos moldes das operações contabilizadas, deve ser considerado o índice de 6,05% no período de 28,98 dias, apresentando uma percentagem média no período de 30 dias de 6,26%.

2.4. Da inaplicabilidade da taxa SELIC como taxa de juros moratórios



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Também discute de forma ampla, a ilegalidade, inconstitucionalidade e inaplicabilidade da taxa SELIC, como taxa de juros moratórios.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'R' followed by a vertical stroke.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'R' followed by a vertical stroke.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

VOTO VENCIDO

Conselheira - Albertina Silva Santos de Lima, Relatora.

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

A recorrente alega preliminares de nulidade, por diversos motivos. Pede perícia e discute o mérito. Informa que aderiu ao PAES parcialmente, mas, não identifica o crédito tributário confessado. A declaração do PAES foi apresentada durante a ação fiscal.

Consta no Termo de Constatação Fiscal, que a fiscalizada apresentou em 05.11.2003, via internet, declarações do Imposto de Renda e DCTF retificadoras, para todos os exercícios, mesmo estando sob ação fiscal. Comparando-se as omissões admitidas pela fiscalizada, levando em conta a base de cálculo do PIS e COFINS, constante das declarações retificadoras com a apurada pelo fisco obtendo, no ano calendário de 1999, a fiscalizada admitiu que omitiu 92,1% das receitas e o fisco apurou 93,8%. Para o ano-calendário de 2000, a fiscalizada admitiu que omitiu 85,7% e o fisco apurou 87,7%.

Portanto, a diferença entre as receitas totais apuradas pela fiscalização, em relação ao total apurado e o confessado pela contribuinte é de até 2%.

Logo, fica prejudicada a apreciação das matérias relacionados com o mérito que digam respeito à omissão de receita. Também fica prejudicada a discussão sobre a taxa média cobrada a título de operações de *factoring*, nas suas duas óticas, posto que se fossem apreciadas, o litígio ultrapassaria em muito a diferença entre o que foi objeto de autuação e os valores confessados. Entendo que devem ser apreciadas as demais matérias.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

1) DAS PRELIMINARES

1.1. Ausência de objeto do PAF por adesão ao PAES.

Cabe esclarecer as condições para a adesão ao parcelamento especial de que trata a Lei nº 10.684/2003. Reproduzo o disposto do caput do art. 1º da referida Lei, e seus parágrafos 1º e 2º.

Art. 1º Os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, poderão ser parcelados em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos débitos constituídos ou não, inscritos ou não como Dívida Ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento.

§ 2º Os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretratável e irrevogável.

Portanto, a possibilidade de adesão ao PAES, aplica-se aos débitos constituídos ou não. Houve previsão para que os débitos não constituídos fossem confessados de forma irretratável. No art. 10 da referida Lei, foi previsto que os atos necessários à execução da lei mencionada estão a cargo da Receita Federal e da PGFN no âmbito de suas respectivas competências.

A Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 1, de 25.06.2003, previu em seu § 3º do art. 1º, a obrigação de informar os débitos a serem parcelados, por intermédio do programa a ser disponibilizado via Internet, conforme instruções a serem expedidas conjuntamente pela SRF e PGFN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

A contribuinte poderia aderir ao PAES mesmo que estivesse sob ação fiscal. Reproduzo a seguir, o *caput* do art. 1º, e inciso IV da Portaria Conjunta PGFN/SRF, nº 3 de 01.09.2003, que corrobora essa afirmação.

Art. 1º Fica instituída declaração -Declaração Paes- a ser apresentada até o dia 31 de outubro de 2003 pelo optante do parcelamento especial de que trata a Lei 10.684/03, pessoa física ou, no caso de pessoa jurídica ou a ela equiparada, pelo estabelecimento matriz, com a finalidade de:

I – confessar débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, não declarados ou não confessados à SRF, total ou parcialmente, quando se tratar de devedor desobrigado da entrega de declaração específica;

...

IV - confessar débitos, não declarados e ainda não confessados, relativos a tributos e contribuições correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF, não concluída no prazo fixado no *caput*, independentemente de o devedor estar ou não obrigado à entrega de declaração específica.

Transcrevo também o art. 2º da mesma Portaria, que trata da situação em que o débito está sujeito a apresentação de declaração ou a retificação de declaração:

Art. 2º A inclusão de débitos passíveis de declaração, a que o sujeito passivo a ela obrigado se encontre omissos, dar-se-á, exclusivamente, com a apresentação da respectiva declaração, no prazo fixado no art. 1º, exceto na situação referida no inciso IV, do mesmo artigo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Parágrafo Único. Na hipótese de débito já declarado por valor inferior ao efetivamente devido, a inclusão de valor complementar far-se-á mediante entrega de declaração retificadora, no prazo fixado no art. 2º.

O prazo para apresentação da declaração do PAES originalmente previsto para 31.10.2003, foi prorrogado para 28.11.2003, pela Portaria PGFN/SRF, nº 5, de 23.10.2003.

Pelo recibo de entrega da declaração do PAES, doc. de fls. 826 se observa que a recorrente confessou em 10.11.2003, débitos do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IOF. Os períodos a que correspondem esses débitos, não foram previstos no recibo, mas, apenas, na Declaração do PAES.

A recorrente alega que aderiu ao PAES de que trata a Lei nº 10.684/2003, em 30.07.2003, antes da ampliação da fiscalização para os anos-calendário de 1999 a 2001 e que por essa razão o lançamento não poderia ter sido realizado e se houvesse alguma diferença entre o valor apurado pela fiscalização e o confessado no PAES deveria ser objeto de outro procedimento fiscal.

Pelo Termo de Informação e Intimação Fiscal nº L-084/2003, de 05.08.2003, a contribuinte foi informada que houve a ampliação da ação fiscal, inicialmente prevista para abranger apenas o ano de 1998, para incluir também os anos de 1999, 2000 e 2001.

O art. 138 do CTN que dispõe sobre o instituto da denúncia espontânea, aplica-se à situação em que ainda não houve o início do procedimento de ofício.

Registre-se que o art. 2º da Portaria PGFN/SRF nº 3 de 01.09.2003, dispõe que no mesmo prazo da apresentação da declaração do PAES deveriam ser apresentadas as respectivas declarações **caso não tivessem sido apresentadas**



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

anteriormente. Dessa apresentação excetuou somente os contribuintes que estivessem sob ação fiscal. Nesse caso, os débitos deveriam ser confessados na declaração PAES.

Levando em conta que a adesão ao PAES se deu em 30.07.2003 e que a declaração retificadora somente se deu em 05.11.2003, portanto, após a ciência da ampliação da ação fiscal, não há nenhuma dúvida que não procede a alegação de denúncia espontânea.

Aceitar a tese da recorrente é o mesmo que dizer que entre 30.07.2003 e a data de apresentação da declaração do PAES, todos os contribuintes que aderiram ao Parcelamento Especial estariam sob o amparo do instituto da denúncia espontânea e que a autoridade fiscal que iniciasse procedimento fiscal, a partir de 30.07.2003 não poderia lançar nenhum tributo, até 30.11.2003, posto que poderia, em tese, vir a ser declarado no PAES, ou retificado seu lançamento até essa data.

Logo, a autoridade fiscal ficaria impedida de fazer qualquer lançamento até conhecer o que de fato os contribuintes iriam incluir no Parcelamento Especial. Entretanto, entendo, que não há base legal para essa interpretação, não podendo ser acolhida a tese da recorrente.

Em relação à discussão sob a multa de ofício e sobre a incidência dos juros calculados pela TJLP em vez da SELIC, em razão de sua adesão ao PAES, deixo sua apreciação para quando do julgamento do mérito, em itens próprios.

1.2. Pedido de perícia - Cerceamento do direito de defesa por indeferimento de pedido de perícia e apreciação do pedido.

Discorda a recorrente do indeferimento do pedido de perícia.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Com base no art. 16, IV do decreto 70.235/72 e alterações posteriores inclusive da lei 8748/93, a contribuinte solicitou a realização de perícia contábil, para comprovar que o suposto crédito tributário constituído (IRPJ e tributos reflexos) teve como base de cálculo valores que se referem a despesas operacionais, lucros distribuídos, despesas financeiras, bem como que a taxa média cobrada nas operações de factoring não é aquela apurada pela fiscalização. Indicou a perita e apresentou quesitos.

A Turma Julgadora da decisão de primeira instância indeferiu o pedido de realização de perícia contábil por entender ser desnecessária e fundamentou seu indeferimento. Portanto, não houve cerceamento do direito de defesa, cabendo ao contribuinte recorrer à instância superior da decisão denegatória do pleito.

Na busca da verdade material, entendo que é prescindível a perícia nos casos em que os documentos probatórios podem ser trazidos aos autos pela contribuinte. Entendo que não deve ser acolhido o pedido de perícia.

1.3. Ofensa do procedimento fiscal ao art. 2º do Decreto nº 4.489/2002 – irregularidade do Termo nº L-059/2003.

Em síntese argumenta que houve quebra de sigilo fiscal sem autorização judicial e ofensa ao art. 2º do Decreto nº 4.489/2002.

O TIF nº L-059/2003, de 29.05.2003, conforme seu item 39, foi elaborado com a finalidade de justificar ao Delegado da Receita Federal a necessidade de encaminhar aquela informação à Procuradoria da Fazenda Nacional, com a solicitação de que impetrasse ação judicial para pedir a quebra do sigilo bancário de duas contas mencionadas no termo e também os pedidos de que trata o item 40, desse termo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

No item 29 do TIF, a fiscalização esclarece que, mediante emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira dirigida à Caixa Econômica Federal, obteve cópias dos extratos da conta corrente da contribuinte e que da análise da conta foi constatado movimento financeiro de valor expressivo. No item 32 do TIF, o AFRF esclarece que antes das cópias dos cheques serem solicitadas, a fiscalização foi cientificada da concessão da liminar em mandado de segurança, e que se absteve do prosseguimento da ação fiscal com a utilização dos documentos anteriormente obtidos.

O foco principal da discussão reside no fato de antes da determinação judicial para suspensão da ação fiscal, a fiscalização, ter obtido mediante emissão de RMF dirigida à Caixa Econômica Federal, extratos bancários, sem autorização judicial.

Entretanto, há de se considerar que há previsão legal para que o fisco obtenha informações sobre movimentação bancária, conforme dispõe o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001.

Do exposto, concluo que os documentos foram obtidos antes da suspensão da ação judicial determinada pela Justiça e que não foram utilizados para embasar o lançamento em discussão. Serviram apenas como fonte de informação para que a PFN preparasse a petição inicial para impetração da ação judicial junto à Justiça Federal e foram obtidos licitamente. Apenas os documentos obtidos com autorização judicial embasaram o lançamento, em obediência à determinação judicial resultante da impetração de mandado de segurança pela contribuinte.

Em relação ao argumento de que foi ferido o art. 2º do Decreto nº 4.489/2002, se verifica que esse artigo regulamenta o art. 5º da Lei Complementar nº 105/2001 que trata do fornecimento de informações à administração tributária pelas instituições financeiras de forma periódica. Não tem relação com o fornecimento de informações de movimentação financeira quando requisitadas pela autoridade administrativa, que tem a previsão legal, já mencionada.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Concluo que as alegações da recorrente relacionadas com este item são totalmente improcedentes.

1.4. Nulidades relacionadas com Mandado de Procedimento Fiscal.

A seguir relaciono as alegações relacionadas com mandado de procedimento fiscal e após aprecio-as conjuntamente.

a) **Nulidade do MPF nº 09.1.03.00-2002-00331-5 – descumprimento do art. 7º, VI da Portaria SRF 3007/2001.**

b) **Ausência da ciência de prorrogação dos MPF's e ofensa ao princípio da segurança jurídica, por demora na duração da fiscalização.**

Para apreciar essas preliminares de nulidade, inicio lembrando o disposto no art. 142 do CTN, na Lei nº 2.354/54, Decreto nº 2.225/85 e art. 6º da Lei nº 10.593/2002. Da leitura desses dispositivos legais se conclui que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa, investida dessa competência, que é exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal.

O Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, é apenas um instrumento de controle administrativo e teve o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais, mas não aborda aspectos relacionados com a competência para constituição do crédito tributário pelo lançamento.

Qualquer eventual irregularidade quanto ao cumprimento das disposições contidas na Portaria SRF deve ser apurada no âmbito funcional. Mas, não tem, o disposto na Portaria, o condão de desonerar o AFRF da atividade obrigatória e vinculada do lançamento, sob pena de cometer ato de improbidade administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Da jurisprudência firmada pelo Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, constata-se que, o entendimento, de que o MPF é um instrumento de controle gerencial da administração tributária vem sendo adotado, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. Entre os acórdãos que apresentam esse entendimento, cito os de nº 108-07458 e 105-14070 e 107-06276.

Reproduzo as ementas respectivas:

- a) Acórdão nº 107-06275, de 23.05.2001, de Luiz Martins Valero:
"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADES - Não é nulo o auto de Infração que, embora lavrado após decorridos 60 dias do último documento que indicava reinício da ação fiscal, capitula infrações não excluídas pela espontaneidade readquirida - Decreto nº 70.235/72, art. 7º. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo".
- b) Acórdão nº 105-14070 de 19.03.2003, de Nilton Pess:
"MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento".
- c) Acórdão nº 108-07458 de 02.07.2003 de Luiz Alberto Cava Maceira:

NULIDADE - INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

Também, a alegação de que a fiscalização durou quase um ano, entendo ser totalmente descabida de que por essa razão, foi ferido o princípio da segurança jurídica. A fiscalização deve durar o tempo necessário para a apuração dos fatos e demais procedimentos exigidos pela legislação e ademais, não há lei que fixe o prazo de duração da ação fiscal.

Ademais, em relação ao argumento de que não houve ciência das prorrogações do MPF, observo que todas as prorrogações constam do doc. de fls. 5, e



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

poderiam ter sido objeto de consulta, na internet, com o uso da senha que a contribuinte recebeu no início do procedimento fiscal.

Concluo que não foram feridos os arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, que regula o PAF. Portanto, não pode ser admitida a preliminar de nulidade relacionada com os argumentos da recorrente apreciados neste item.

1.5 Nulidade da decisão de primeira instância por não ter apreciado a ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como taxa de juros moratórios.

Não tem fundamento a argüição de nulidade da decisão de primeira instância, posto que houve justificativa para a não apreciação da alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC como juros moratórios.

Quando da apreciação do mérito será conhecida a justificativa.

1.6. Decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro e fevereiro de 1999.

A partir do ano-calendário de 1992, com base no disposto no art. 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser considerado tributo sujeito ao lançamento por homologação e, por essa modalidade o início do prazo decadencial é o da data da ocorrência do fato gerador do tributo, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme o disposto no § 4º do art. 150 do CTN. São vários os acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais que apresentam esse entendimento. Entre eles, cito o de nº. CSRF 01-04347 que trata de lançamento do IRPJ.

A declaração da contribuinte para o exercício de 2000, ano-calendário de 1999 foi apresentada sob a forma de tributação do Lucro Real com apuração anual,



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

portanto, o fato gerador ocorreu em 31.12.1999 e a ciência do lançamento foi dada em 26.03.2004. Não ocorreu, portanto, a decadência do IRPJ e CSLL para os débitos relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 1999, posto que o lançamento ocorreu antes de completados os cinco anos da ocorrência do fato gerador.

Observe-se que no caso em tela houve lançamento da multa de 150% por evidente intuito de fraude, definido nos arts, 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/2004. Nesse caso a contagem do prazo se dá pela regra do art. 173 do CTN, cujo início de contagem de prazo se dá do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por esse critério, as contribuições sociais lançadas, relativas aos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1999, também não foram alcançados pela decadência.

1.7. Divergência entre as fls. 366 e o que consta às fls. 313 e Quadro VII, fls. 351 dos autos (sic).

Diz que é nulo o auto de infração de fls. 365/370, em razão do que consta às fls. 366 divergir das fls. 313 e Quadro VII, fls. 351 dos autos (sic). Incluiu no recurso, esse argumento, quando trata da apuração da CSLL.

Observa-se que a recorrente deve estar se referindo a documentos de outro processo (nº 13925.000365/2003-13) e não a deste, tornando-se incompreensível o que quer alegar. Observe-se ainda que esse argumento de nulidade no julgamento de recurso relativo ao processo mencionado, na sessão de maio de 2005, foi rejeitado por este Colegiado.

2. Razões de mérito



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

2.1. Dedução da base de cálculo do IRPJ e CSLL, dos valores lançados a título de PIS e COFINS, em relação às receitas omitidas.

Conforme o art. 41 da Lei nº 8.981/95, abaixo transcrito, os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência. Antes da edição dessa lei vigorava o art. 7º da Lei nº 8.541/92. As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente eram dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

O art. 151 do CTN trata da suspensão da exigibilidade do crédito tributário e seus incisos II a IV referem-se às situações em que houve depósito do montante integral, reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo e na situação de concessão de medida liminar em mandado de segurança.

À primeira vista, da leitura do caput do art. 41 e seu § 1º pode ser entendido que os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência e que não há vedação legal a essa dedutibilidade quando há procedimento de ofício. Inclusive no voto relativo ao julgamento do recurso referente ao processo nº 13925.000365/2003-13, da contribuinte, cujo lançamento refere-se ao ano-calendário de 1998, foi essa a minha conclusão. Da jurisprudência que acompanha esse entendimento citei o acórdão de nº 103-21255 de 11.06.2003.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Mas, qual teria sido o objetivo da lei ao excetuar a dedutibilidade nas situações em que a exigibilidade do crédito tributário estivesse suspensa?

A situação tratada é possível em procedimento espontâneo, quando o contribuinte apura os tributos e contribuições, os declara e os discute na esfera administrativa ou judicial. Situação muito comum, quando se trata de discussão sobre lei em tese. Nesse caso, os tributos e contribuições não são dedutíveis na determinação do lucro real. Isso porque num momento posterior, a exigência do crédito tributário pode vir a ser considerada indevida.

Ora, se na situação, de procedimento espontâneo, em que a exigibilidade dos tributos e contribuições encontra-se suspensa, os mesmos não são dedutíveis na determinação do lucro real, então, o regime de competência, não pode ser aplicado, em procedimentos de ofício.

Se assim não fosse, se por exemplo, o lançamento do IRPJ fosse realizado, deduzindo na determinação do lucro real, as contribuições do PIS e COFINS, lançadas de ofício, poderia haver a situação de julgamento administrativo ou judicial posterior que viesse a considerar o lançamento de qualquer dessas contribuições improcedente. A dedução teria sido indevida.

Supondo que fosse aplicada aos procedimentos de ofício, nunca teria aplicação o disposto no parágrafo 1º do art. 41 acima transcrito. Somente teria aplicação para procedimentos espontâneos. Entendo que não foi essa a intenção do legislador.

Do exposto, mudo meu posicionamento, para não admitir a dedutibilidade de tributos e contribuições lançados de ofício, na determinação do lucro real.

2.2. PIS/COFINS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Argumenta que para apuração da base de cálculo dessas contribuições deve ser aplicado o art. 10, § 3º do Decreto nº 4524/2002, que regulamenta e diminui a base de cálculo para empresas de *factoring*. E, que esse dispositivo deve retroagir para beneficiar o contribuinte. Transcrevo referido diploma legal:

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, arts. 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.

...

Conforme se verifica no item 9.4 do Termo de Constatação Fiscal nº L-031/2004, às fls. 651, entendeu o AFRF autuante que a receita de empresa de *factoring* é a diferença entre o valor nominal dos direitos creditórios adquiridos e o valor pago por estes direitos, e que por essa razão os cheques emitidos teriam uma relação mais estreita com a receita auferida.

As receitas omitidas foram estimadas, a partir das taxas e prazos médios praticados nas operações contabilizadas e do valor dos cheques emitidos nas duas contas mantidas à margem da contabilidade.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

A omissão de receita foi apurada levando em conta a diferença entre o valor nominal dos direitos creditórios adquiridos e o valor pago por esses direitos, repercutindo na apuração das contribuições.

Portanto, não tem fundamento o argumento da recorrente, ainda que fosse admitida a retroatividade do referido diploma legal.

2.3. Da inaplicabilidade da taxa SELIC como taxa de juros moratórios e da aplicação da TJLP.

Alega ilegalidade, inconstitucionalidade e a inaplicabilidade da taxa SELIC, como taxa de juros moratórios e afirma que a decisão de primeira instância deixou de apreciar a ilegalidade/inconstitucionalidade dessa taxa, dando azo à restrição infundada do direito de defesa. Também argumenta que deveria ser aplicada a TJLP

Quanto ao argumento apresentado pela recorrente de que a taxa SELIC é ilegal e inconstitucional, entendo que não compete aos órgãos julgadores da administração tributária decidir sobre arguições de inconstitucionalidade das leis, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário, nos termos do artigo 97 e 102 da Constituição Federal.

A aplicação da lei será afastada pela autoridade julgadora somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal. Dentre os acórdãos deste Conselho que confirmam este entendimento, podem ser citados os Acórdãos nºs 108-06.035, 105-14.586, 101-94.266, 107-06.478 e 103-21.568.

Portanto, não poderia a decisão da DRJ apreciar a ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como juros moratórios, como, também não pode este colegiado apreciar tal matéria.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Registra-se também que a jurisprudência firmada pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais relativa à validade e aplicabilidade dos juros de mora com base na taxa referencial do SELIC está pacificada. O acórdão CSRF nº 02-01.658, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, traz o entendimento de que a cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados, com base na taxa SELIC, se ampara em legislação ordinária e, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.

Portanto, não cabe à autoridade julgadora declarar indevida a exigência de juros de mora pela taxa SELIC, quando configurados os pressupostos legais para sua imposição e também não cabe à autoridade julgadora substituir a taxa SELIC pela TJLP por falta de amparo legal.

2.4. Multa de ofício

Alega a recorrente que pelo fato de ter aderido ao PAES, não estaria sujeita ao lançamento da multa de ofício e que até mesmo a multa de mora não seria devida, conforme o art. 138 do CTN, que trata do instituto da denúncia espontânea.

Estando a contribuinte sob ação fiscal, deve incidir a multa de ofício, uma vez que a legislação do PAES, ainda que tenha permitido incluir no parcelamento, débitos que estavam em fase de apuração pela fiscalização, não exonerou a multa de ofício.

Neste auto de infração houve o lançamento da multa de ofício proporcional ao IRPJ e contribuições, de 150%, com base no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

No item 13 do Termo de Constatação Fiscal nº L-031/2004, encontra-se a justificativa para a aplicação da multa qualificada.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Contribuíram para a caracterização da prática de sonegação e fraude, por parte de Margarete Belotto e outras pessoas envolvidas com a contribuinte, as seguintes situações, entre outras:

- Utilização de conta bancária aberta em nome de interposta pessoa, para a realização das operações da contribuinte, mantidas à margem de sua contabilidade;
- A manutenção de conta bancária, em nome da própria fiscalizada, mantida à margem de sua contabilidade;
- A falta de contabilização, de forma sistemática da maior parte das operações da fiscalizada;
- A declaração ao fisco, de um volume de operações e de um resultado que representava apenas uma pequena parcela da receita e do resultado efetivamente auferido (Mais de 91% das receitas auferidas foram contabilizadas e tributadas).

Citou, também, o AFRF, diversos fatos para caracterizar a existência de conluio, conforme se observa do item 13.4, de referido termo.

Portanto, o AFRF justificou com sólidos argumentos, o lançamento da multa qualificada. Não cabe à autoridade julgadora declarar indevida a exigência de multa de ofício, quando configurados os pressupostos legais para sua imposição.

Além da multa proporcional, também foi aplicada multa isolada incidente sobre a diferença entre o IRPJ devido mensalmente por estimativa e os valores efetivamente declarados/pagos pelo contribuinte, com base nos arts. 2º, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, também de 150%.

Inicialmente, transcrevo o art. 44 da Lei nº 9.430/96, que trata da penalidade aplicada na situação de falta ou insuficiência de pagamento de tributo, entre outras situações:



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...)

O art. 2º trata do pagamento do IRPJ (e CSLL) da pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real determinado sobre base de cálculo estimada.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (acima transcrito), ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, prevê, a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixe de efetuar os recolhimentos por estimativa.

O valor do tributo fez parte do crédito tributário lançado de ofício e sobre o qual incidiu a multa de 150% proporcional, bem como foi utilizado a título de base de cálculo da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa.



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

Levando-se em conta que é o bem público que deve ser protegido, aplicar a multa proporcional cumulativamente com a multa isolada, por falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados, em procedimento fiscal, implicaria admitir que, sobre o imposto apurado de ofício, se aplicaria duas punições, que significaria em relação à falta, a imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido.

Por semelhança, deve-se ter em vista que o art. 70 do Código Penal dispõe que quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se a mais grave das penas cabíveis, ou se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade.

Do exposto, concluo que não é devida a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

3. Tributação Reflexa

Quanto aos lançamentos da CSLL, PIS e COFINS, aplica-se às exigências reflexas, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

4. Conclusão

Pelas razões expostas, oriento meu voto para rejeitar as preliminares argüidas, não conhecer das matérias prejudicadas pela adesão ao PAES e no mérito dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a exigência da multa isolada.

Sala das Sessões – DF, em 16 de junho de 2005.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

VOTO VENCEDOR

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Redator Designado.

Peço vênia à culta Relatora para discordar do seu entendimento no sentido de que não produziu efeitos a inclusão no PAES de débitos apurados durante a ação fiscal a que estava submetido o contribuinte no lapso de tempo entre a Adesão ao Parcelamento Especial e o prazo dado pela administração tributária para que o optante discriminasse os débitos pretendia parcelar.

Com efeito, importa destacar a legislação aplicável à matéria, com os grifos necessários ao perfeito entendimento do meu ponto de vista:

Lei nº 10.684/2003:

“Art. 1º - Os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, poderão ser parcelados em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se aos débitos constituídos ou não, inscritos ou não como Dívida Ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento.

§ 2º - Os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretroatável e irrevogável.

(...)”

Portaria Conjunta PGFN SRF nº 1/2003:

“Art. 2º O requerimento será formalizado até o dia 31 de julho de 2003, exclusivamente via Internet, por meio do “Pedido de Parcelamento Especial”, disponível nas páginas da SRF e da PGFN, nos seguintes endereços, respectivamente: <www.receita.fazenda.gov.br> e <www.pgfn.fazenda.gov.br>.

(...)

§ 3º O pedido de parcelamento implica:



Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

I - confissão irrevogável e irretratável do débito e configura confissão extrajudicial, nos termos dos arts. 348, 353 e 354 do Código de Processo Civil;

(...)

Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3/2003:

“Art. 1º Fica instituída declaração -Declaração Paes- a ser apresentada até o dia 31 de outubro de 2003 pelo optante do parcelamento especial de que trata a Lei 10.684/03, pessoa física ou, no caso de pessoa jurídica ou a ela equiparada, pelo estabelecimento matriz, com a finalidade de:

(...)

IV - confessar débitos, não declarados e ainda não confessados, relativos a tributos e contribuições correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF, não concluída no prazo fixado no caput, independentemente de o devedor estar ou não obrigado à entrega de declaração específica.”

(...)

Art. 2º A inclusão de débitos passíveis de declaração, a que o sujeito passivo a ela obrigado se encontra omissa, dar-se-á, exclusivamente, com a apresentação da respectiva declaração, no prazo fixado no art.1º, exceto na situação referida no inciso IV, do mesmo artigo.

(...)”

Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 5/2003:

“Art. 1º Ficam prorrogadas para 28 de novembro de 2003:

I - o prazo para apresentação da Declaração Paes previsto no art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3, de 1º de setembro de 2003;

(...)”

Quando optou pelo PAES, ainda antes do início da ação fiscal ou da sua extensão, a recorrente manifestou seu desejo de usufruir do tratamento benéfico trazido pela Lei. Não é culpa dela o fato de o ato de opção não lhe possibilitar a discriminação dos débitos. A discriminação, pela próprias normas da administração tributária, como visto, seria feito na Declaração do PAES a ser apresentada posteriormente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13925.000065/2004-15
Acórdão nº : 107-08.122

É certo que a recorrente se encontrava sob ação fiscal na data da apresentação da Declaração do PAES, mas a ação fiscal não se encontrava encerrada. É dizer, não havia débito ainda constituído.

A Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3/2003 é clara ao preservar as hipóteses como a do caso em análise, na medida em que disse, com todas as letras que a Declaração do PAES somente serviria para especificar débitos ainda não declarados ou constituídos e reforçou que, na hipótese de débitos correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal não concluída no prazo de apresentação da Declaração, esta era o instrumento próprio para tal.

Ora, a Declaração do PAES apenas complementa a adesão comunicada no prazo legal, retroagindo seus efeitos à data da opção. Não há que se falar, portanto, em multa de ofício eis que o procedimento da recorrente foi espontâneo e obedeceu aos ditames da legislação específica que rege a matéria.

Não caberia nem mesmo o lançamento de ofício pois, como visto, a Declaração do PAES é instrumento de confissão irrevogável e irretroatável dos débitos nela incluídos.

Outro ponto sobre o qual discordo da ilustre Relatora diz respeito à dedução das contribuições ao PIS e a COFINS lançadas de ofício.

Com efeito, na ação fiscal o auditor reconstituiu o resultado apurado pela fiscalizada, logo nada mais justo e lógico que considerar como redutor do resultado ajustado as despesas (regime de competência) que ele mesmo apurou.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 16 de junho de 2005.


LUIZ MARTINS VALERO