



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16327.000189/2010-78
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-003.766 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 29 de novembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - PIS E COFINS
Recorrente PROFAC TECNOLOGIA E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. AUSÊNCIA.

Decai em cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo deveria ter sido lançado, na hipótese de inocorrência de pagamento antecipado do débito apurado pelo contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

MULTA. QUALIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Somente se pode impor multa qualificada quando há no lançamento tributário indicação individualizada e específica sobre a conduta fraudulenta do contribuinte. A fraude não pode ser presumida e a sua tipificação deve estar determinada no ato administrativo da imposição de multa. Não pode ser exigida a multa qualificada quando não há nos autos elementos que atestem, de forma inequívoca, o evidente intuito de fraude na conduta do contribuinte, ou discriminação da conduta fraudulenta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa – Relator

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os Conselheiros Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração para exigência de contribuição para o PIS e de Cofins, apurados no regime não cumulativo, conforme as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, relativamente aos anos-calendário 2005 e 2006.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 95/97 da imagem digitalizada (como doravante se indicará), que:

a) no ano-calendário 2005, a contribuinte entregou a Declaração Simplificada PJ - Inativa e no ano-calendário 2006 entregou DIPJ com base no lucro presumido, porém sem receita operacional declarada;

b) tais declarações estavam totalmente incompatíveis com a movimentação financeira, verificada por meio das declarações da CPMF fornecidas pelas instituições financeiras;

c) esclarecimentos prestados pelo sócio-gerente da pessoa jurídica, na Deinf/SP, confirmaram a ocorrência de operações de faturização ocorridas no ano-calendário de 2005, e, na seqüência, acrescentou que foi tomador de recursos, na modalidade capital de giro-crédito rotativo, caucionado por duplicatas. Sobre a correspondente declaração de rendimentos, referente ao período de apuração de 2005, afirmou que a condição de inativa foi declarada com a finalidade de evitar a penalidade por falta de apresentação, tendo em vista que naquele tempo a pessoa jurídica estava mudando de contador, serviço este terceirizado. Declarou, ainda, estar, àquele tempo, providenciando a escrituração contábil do ano de 2005;

d) atendendo a intimação na ação fiscal, a Contribuinte apresentou toda a sua contabilidade, inclusive a apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS. Entretanto, não adotou o regime não cumulativo, no qual estava enquadrada, por estar sujeita à apuração do imposto de renda com base no lucro real;

e) dessa forma, nesse regime foram apuradas as ditas contribuições, cujos demonstrativos de apuração estão nos Anexos I a V de fls. 84/91.

g) foi aplicada a multa qualificada de 150% sobre as contribuições apuradas e lançadas no presente auto de infração;

Em impugnação apresentada, fls. 120/142, acompanhada dos documentos de fls. 143/179, expôs, em síntese, que:

a) estão extintas pela decadência os débitos anteriores a março de 2005 e ora exigidos, nos termos do § 4º, do art. 150 e art. 156, V, ambos do CTN, iniciando-se o prazo quinquenal para a homologação do crédito tributário com a ocorrência do fato gerador;

b) no caso concreto não há qualquer indício de dolo, fraude ou simulação, razão pela qual a regra do art.173, I, do CTN, é preterida para aplicação do já citado § 4º, do art.150;

c) a atividade praticada pela impugnante no período fiscalizado corresponde a crédito rotativo-caução de duplicatas, que é espécie do gênero financiamentos e investimentos, a qual não se confunde com a atividade de *factoring*, não se sujeitando assim à sistemática da não cumulatividade;

d) a impugnante se enquadra no § 6º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98 (sociedades de crédito, financiamento e investimento), e consequentemente, está sujeita ao inciso I, do art. 10, da Lei nº 10.833/03;

e) o sócio da impugnante confirmou a inadequação da declaração como inativo. Desta forma, observa-se que a escrita fiscal da contribuinte foi equivocada, merecendo assim sua desconsideração;

f) impõe-se o arbitramento do lucro, remetendo assim o PIS e a COFINS à cumulatividade, nos termos da Lei nº 9.718/98, pois a escrita contábil efetuada cinco anos após o evento evidencia sua inadequação.

g) a multa aplicada ao presente caso, no percentual de 150%, afronta a boa-fé da impugnante;

h) no caso concreto, não houve qualquer demonstração do Fisco sobre a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, hipóteses descritas pelos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64. Tais hipóteses não se verificam quando o contribuinte admite a inadequação de seus atos e procede ao refazimento. Esta postura é exatamente oposta aos elementos ensejadores da qualificação ora praticada, sendo essencial a diminuição da multa.

Em julgamento da lide a DRJ/São Paulo assentou que a contagem do prazo decadencial no regime de lançamento por homologação se dá conforme o critério definido pelo art. 150, § 4º, do CTN. Contudo, no caso concreto, afastou estas disposições, com base na ressalva deste parágrafo, aplicável às hipóteses de ocorrência de *sonegação*, *fraude* ou *conluio*, pelo que resta aplicável o art. 173, I, do CTN.

Definiu sonegação, a partir do art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, com reforço do art. 1º, inciso I, da Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, imputando-a à conduta da Autuada, por omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou mesmo das condições pessoais de contribuinte, pela Autoridade Fazendária, caracterizada pelo fato de declarar que não auferiu receitas, de maneira continuada, ao longo do período.

Quanto ao arbitramento do lucro ao caso em tela, o Órgão julgador desconsiderou o argumento de inadequação da escrita contábil, por ter sido efetuada cinco anos após a ocorrência dos eventos fiscalizados. Considerou, sim, que a eventual elaboração da escrituração contábil a destempo não é elemento suficiente para fundamentar tal conclusão.

Verificou, por intermédio da análise dos balancetes analíticos, de fls.33/58, dos períodos 01/2005 a 12/2005, e fls. 60/83 dos períodos 01/2006 a 12/2006, que os referidos documentos foram emitidos utilizando-se de processamento eletrônico nas datas de 31/10/2008, 06/11/2008 e 17/02/2009, concluindo ser inverídica a alegação de que os registros foram efetuados cinco anos após a ocorrência dos eventos fiscalizados.

Com respeito à incidência do PIS e COFINS não cumulativos, desqualificou o argumento da Autuada de que a atividade que desempenha a enquadraria no § 6º, do art.3º, da Lei nº 9.718/98, em particular nas sociedades de crédito, financiamento e investimento razão pela qual estaria sujeita ao disposto no inciso I, do art. 10, da Lei nº 10.833/03.

Elucidou seu entendimento aduzindo que “sociedades de crédito, financiamento e investimento, também conhecidas por financeiras, foram instituídas pela Portaria do Ministério da Fazenda 309, de 30 de novembro de 1959. São instituições financeiras privadas que têm como objetivo básico a realização de financiamento para a aquisição de bens, serviços e capital de giro, devendo ser constituídas sob a forma de sociedade anônima e na sua denominação social deve constar a expressão Crédito, Financiamento e Investimento”. Tais entidades captam recursos por meio de aceite e colocação de Letras de Câmbio (Resolução CMN 45, de 1966) e Recibos de Depósitos Bancários (Resolução CMN 3454, de 2007).”.

Assim, assentou que a pretensão da impugnante não encontra amparo legal, já que a contribuinte não atendeu ao requisito de ser constituída sob a forma de sociedade anônima, mas é uma sociedade limitada e não consta na denominação social da empresa a expressão "Crédito, Financiamento e Investimento".

Aduziu que o argumento de que a empresa desenvolveria atividades de tomador de recursos, na modalidade de capital de giro - crédito rotativo (caução de duplicatas), foi apoiado unicamente em declaração do próprio sócio gerente da pessoa jurídica.

Sendo assim, declarou improcedente o argumento da impugnante de que não estaria sujeita ao regime de apuração não cumulativo de PIS e COFINS.

Cientificada da decisão, em 29 de setembro de 2010, a Interessada apresentou o recurso voluntário de fls. 167 a 174, em 29 de outubro de 2010, em que pugna, com os mesmos termos da impugnação, pela decadência do direito de lançar e pela redução da multa ao seu patamar normal, de 75%, tendo em mira que não ocorreram as hipóteses de sonegação, fraude ou conluio, sobretudo pelo fato de que a escrituração reconstituída foi considerada idônea para o fim de afastar o critério de apuração do lucro por meio do arbitramento, sendo, por decorrência, apta, também, a afastar a qualificação da multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Belchior Melo de Sousa - Relator

O recurso é tempestivo, e atende a todos os requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Duas matérias remanescem controvertidas no recurso voluntário, a saber: decadência e a multa qualificada.

Multa qualificada

Início pelo segundo tema, porque sua forma de deslinde será o ponto de partida do argumento a ser desenvolvido no primeiro.

Da narrativa dos fatos contida no auto de infração apreende-se que a Auditoria:

- a) inquiriu a PROFAC, na pessoa do seu sócio-gerente, acerca da atividade exercida pela empresa, sobre as declarações de rendimentos transmitidas para a Receita Federal, de inatividade, relativamente ao ano-calendário 2005, e na forma do lucro presumido, no ano-calendário 2006;
- b) recebeu todos os registros contábeis e a apuração das bases de cálculo do PIS e da Cofins, espelhadas nos balancetes datados de 31/10/2008, 06/11/2008 e 17/02/2009;
- c) vinculou a atividade de faturização ao regime de apuração do imposto de renda pelo lucro real,
- d) identificou que as contribuições não foram apuradas pela Contribuinte segundo o regime não cumulativo, e nele apurou os valores a lançar.

Ao fim da descrição, registrou que esses fatos se enquadravam, *em tese*, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/65, e, à vista deles, declarou ter aplicado no lançamento a multa de 150% sobre as contribuições apuradas. Seguem os termos da imputação:

“conforme dispõe o § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1.996 (com Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), o percentual de multa de 150% será aplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais. Assim considerando-se que os fatos descritos no presente relatório se enquadram, EM TESE, nos casos previstos, à época dos fatos, no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (atualmente previsto no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96), aplicou-se a multa qualificada de 150% sobre as contribuições apuradas e lançadas no presente Auto de Infração.”.

Esta é a única menção no auto de infração à tipificação da conduta da Fiscalizada. Do excerto, vê-se que a Fiscalização fixou a subsunção da conduta aos três artigos, 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/65. O Auditor Fiscal não descreveu concretamente que condutas praticadas pela Fiscalizada estiveram adequadas a cada tipo penal, sonegação fraude e conluio, nem também mencionou nem identificou em que atos estaria presente o dolo ou o evidente intuito de fraude, segundo a previsão do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, na redação anterior à alteração conduzida pela Medida Provisória nº 357, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, *verbis*:

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

II-cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Ateste-se que a imputação é vaga. E foi por sua vagueza que a DRJ/São Paulo I, contrapondo-se à irresignação da então Impugnante contra a aplicação da multa qualificada, agrava a imposição, contorna a vaga imputação e qualifica como sonegação a ação da Fiscalizada, expressando o conteúdo do seu conceito¹, fazendo abarcar o fato de a pessoa jurídica ter declarado que não auferiu receitas, de maneira continuada, ao longo do período.

A matéria, de há muito é apreciada no CARF, que sedimentou um posicionamento pacificado na jurisprudência no teor da Súmula nº 14, cujo enunciado estabelece que:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Com efeito, a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pela Contribuinte de sonegação, de fraude ou de conluio, no ato de omitir rendimentos, marcado com o evidente intuito de fraude.

A qualificação da multa, no presente caso, importa em equiparar uma mera infração fiscal de omissão de rendimentos, facilmente percebível pela Fiscalização, às infrações graves, em que o agente, simula, dissimula, surrupia dados necessários ao conhecimento do fato gerador e por via da fraude.

É assente na doutrina que o evidente intuito de fraude exsurge da adulteração de notas fiscais, de adulteração de comprovantes, de notas calçadas, de notas frias, de notas paralelas, de notas fiscais dadas/recebidas a título gracioso, de conta bancária fictícia, de falsidade ideológica etc. No caso destes autos, nada há destacado da conduta da Fiscalizada que remeta a quaisquer condutas que se assemelhem a estas. Ao contrário. A Fiscalização acolheu os balancetes existentes já prontos anos antes da fiscalização, e em mãos dos quais recusou-se a arbitrar lucro para lavratura de auto de infração pertinente. Ante esta recepção dada à Fiscalização, em que se pode dizer que os fatos praticados pela Pessoa Jurídica impediram ou retardaram, de forma dolosa, fraudulenta, o conhecimento do fato gerador?

Não será o fato de a DRJ/São Paulo I ter complementado o auto de infração tipificando a conduta da então Impugnante como sonegação que a tornará.

Este entendimento ora expressado, encontra ressonância em inúmeros precedentes nesta Corte: Acórdão nº 104-19.384, Quarta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel.: Nelson Mallmann, de 11/06/2003; Acórdão n.º 9202-002.180, Segunda Turma/Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relator(a): Susy Gomes Homann, de 26/06/2012; Acórdão n.º 106-12.858, Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel.: Luiz Antonio de Paula, 23/08/2002; Acórdão nº 104-19.806; Acórdão nº: 105-17.363; Acórdão nº. 106-12.858, Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel.: Luiz Antonio de Paula, 23/08/2002. O conteúdo da ementa abaixo tem sido, reiteradamente, reproduzido nos inúmeros julgados, ao longo dos anos:

¹ Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA E REFLEXOS. Exercícios: 1991 a 1994 DECADÊNCIA. NÃO CONFIGURAÇÃO. CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO OCORRIDA EM 14 DE JUNHO DE 1996. PERÍODOS FISCALIZADOS DE 1991 A 1994. Não se verifica a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, tendo em vista que a ciência do auto de infração deu-se em 26 de dezembro de e os períodos fiscalizados encerraram os anos de 1991 a 1994. MULTA. AGRAVAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. APLICAÇÃO DA LEI Nº 9430/96, MAIS BENIGNA. Somente se pode impor multa qualificada quando há no lançamento tributário indicação individualizada e específica sobre a conduta fraudulenta do contribuinte. A fraude não pode ser presumida e a sua tipificação deve estar determinada no ato administrativo da imposição de multa. Não pode ser exigida a multa qualificada quando não há nos autos elementos que atestam, de forma inequívoca, o evidente intuito de fraude por conta do contribuinte, bem como não há discriminação da conduta fraudulenta. GLOSA DAS DESPESAS FINANCEIRAS. AUSÊNCIA DE MANUTENÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL À COMPROVAÇÃO DOS VALORES RELATIVOS A DESPESAS COM CORREÇÃO MONETÁRIA. Deve-se manter a glosa das despesas financeiras se o contribuinte não apresenta à fiscalização a documentação de suporte da escrituração, e depois não a atesta de forma evidente nos autos. (Acórdão nº. 9101-001.352, 1ª TURMA/CSRF/CARF/MF/DF/null/Câmara Superior de Recursos Fiscais, 15/05/2012).

Por estas razões, entendo que a multa de ofício aplicada no presente lançamento deve ser reduzida ao patamar de 75%.

Decadência

Uma vez que abraço o entendimento de inexistência de conduta dolosa da Autuada, a contagem da decadência por aplicação do art. 173, I, do CTN, não pode ser mantida por estes fundamentos. No entanto, este deve continuar sendo o critério a definir a contagem do referido prazo, fundado na jurisprudência deste Conselho de que a inexistência do pagamento impede a aplicação do art. 150, § 4º do CTN. O lançamento foi cientificado em 1/3/2010. O termo final para o lançamento ocorreu, para o primeiro período lançado, janeiro de 2005, em 31/12/2010. Logo não há que se falar em decadência.

Conclusão

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício para 75%.

Sala das sessões, 29 de novembro de 2012

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa

CÓPIA