



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

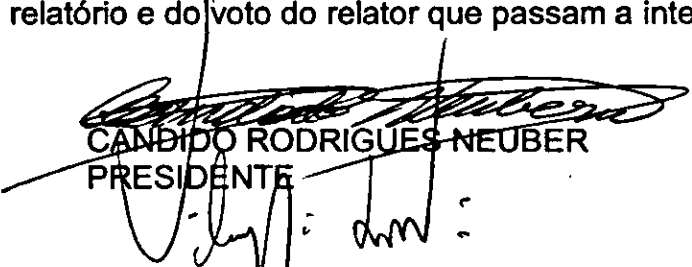
Processo n.º : 16327.003533/2002-71
Recurso n.º : 136.394 – EX OFFICIO
Matéria : IRPJ E OUTRO – Ex(s): 1997 e 1998
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Interessada(o) : SERRA NOVA FOMENTO COMERCIAL LTDA.
Sessão de : 12 de agosto de 2004
Acórdão n.º : 103-21.691

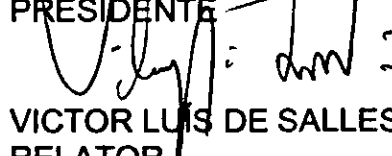
NORMAS PROCESSUAIS - RECURSO DE OFICIO - REJEIÇÃO POR FUNDAMENTO DIVERSO - O recurso de ofício pode ser rejeitado por fundamento diverso daquele que levou a autoridade julgadora de instância singular a cancelar a matéria tributável objeto do lançamento de ofício, sem a necessidade do retorno dos autos à mesma para exame dos outros argumentos do sujeito passivo.

EMPRESAS DE FATURIZAÇÃO - RECONHECIMENTO DA RECEITA - REGIME DE CAIXA - As empresas de faturização podem reconhecer as receitas derivadas de suas operações pelos períodos a que competirem, sendo incompatível o ADN 51/94 com a legislação de regência (art. 317 - RIR/94).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM CAMPINAS – SP.,

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e do voto do relator que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 SET 2004

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA (Suplente Convocado), ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e NILTON PÊSS.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 16327.003533/2002-71
Acórdão n.º : 103-21.691

Recurso n.º : 136.394 – *EX OFFICIO*
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

RELATÓRIO

Trata o presente procedimento de recurso de ofício ofertado nos termos do inciso I do art. 34 do Decreto 70.235/72, haja vista que a r. decisão pluricrática emanada da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas entendeu de acolher integralmente a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, cancelando, assim, a totalidade dos lançamentos de IRPJ e CSLL decorrentes de suposta inobservância do regime de escrituração a partir do ano calendário de 1997, com resultante postergação de receitas.

No particular, o veredicto assim se ementou:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal - Exercício: 1997, 1998

Ementa: MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. À evidência, só há que se falar em mudança de critério jurídico à vista de um mesmo fato. Aí sim, a sua valoração jurídica pode se pautar nos quadrantes de mais de uma norma jurídica. Mas, se não há um, mas diversos fatos, assim submetidos a distintas normas jurídicas, o caso, por uma questão lógica, não comporta ventilar a questão de mudança de critério jurídico.

ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a conformidade dos atos praticados pelos agentes do fisco frente à legislação de regência em vigor (i.é, com força vinculante), sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos (validade da norma jurídica). PROVA. Não tem como subsistir o lançamento que não traz para os autos prova do fato que se tenciona ao alcance de norma de incidência tributária (prova formal). Não há que se exigir a prova formal exauriente. Mas, pelo menos, um início de prova formal é exigível, a qual, se o caso, poderia ser completada em diligência. A aplicação do princípio da verdade real tem um pressuposto: início de prova formal. O procedimento e processo administrativo, presente ao menos referido início de prova, caminharão no sentido de fazer aproximar aquela prova formal, tanto quanto possível, da verdade histórica dos fatos. Esse é o escopo de aplicação do princípio da verdade real. Agora, se não há um ponto de partida, não há como se aproximar da verdade factual.

Lançamento Improcedente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 16327.003533/2002-71

Acórdão n.º : 103-21.691

Esclareça-se, a propósito, que o "Termo de Constatação de Infração nº 03" localizou o fato gerador na circunstância de que, sendo o sujeito passivo uma empresa de "factoring", para efeito de apuração do lucro líquido e determinação do lucro real com a consequência na base de cálculo da apuração da CSSL, deveria ser considerada a receita bruta "na data da operação e não apropriada "pro rata" , na proporção de seu efetivo recebimento.

Em última análise, o que esteve em discussão foi o tratamento adotado pelo sujeito passivo, que considerou o regime de caixa e não o regime de competência, à luz do art. 317 do RIR/94, desprezando o teor do ADN 51/94, determinativo de que o regime deveria ser o de competência, a seu entender ilegal.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 16327.003533/2002-71

Acórdão n.º : 103-21.691

VOTO

Conselheiro Victor Luis de Salles Freire, Relator.

O recurso deve ser admitido na medida em que o débito tributário cancelado excede o valor de R\$ 500.000,00, tudo a teor do inciso I, do art. 34 do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei 9.535/97.

A questão na espécie, em última análise, se cinge à validade ou não do ADN 51/94, o qual, conforme reportado no Relatório, determinou a utilização do regime de competência para as empresas de "factoring" relativamente a ganhos pelo contribuinte quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período base e não "pro rata temporis".

Enfrentando tal matéria e deixando claro o acórdão guerreado que não estaria apto "a avaliar a constitucionalidade dos fundamentos do ato contra o qual o contribuinte manifesta inconformidade", ou seja, o ADN nº 51/94, a seguir fixando-se sobre o conceito de "factoring" deixa claro, para concordar com o sujeito passivo, que o "factor realmente assume o risco integral pela satisfação creditícia estampada no título" para a seguir questionar "como provar que na operação em que ele, contribuinte, adquirir as letras de exportação, assim o fazia sem assumir, de per si, os riscos do adimplemento" ou "como evidenciar a assunção do risco".

A seguir diz que "a "export note" equivale a uma fatura comercial decorrente de uma compra e venda internacional, de sorte que a sua aquisição por parte de empresa de "factoring" reflete a mais tradicional das operações de "factoring" aditando que "desde que reste provado que a indigitada aquisição se faça junto àquele que promove a venda do produto/serviço a prazo e que, como para transformar referida venda a prazo em venda à vista, emite título de crédito representativo da dívida assumida pelo comprador do produto/serviço".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 16327.003533/2002-71
Acórdão n.º : 103-21.691

Finalmente, recusando-se a promover uma diligência para se buscar averiguar a natureza dos serviços desenvolvidos pelo sujeito passivo posto que acrescenta talvez este possa desenvolver atividade exportadora, acena que “um tal desiderato é fora do alcance da diligência”, já que só “se abre essa possibilidade no caso em que o julgador tem dúvida intestina, antevê uma situação de perplexidade em face das provas trazidas aos autos” para concluir que “no presente caso, não há vestígio de uma prova formal (isto é, haurida e construída, primeiro no âmbito do procedimento fiscal, depois, no do processo fiscal) sobre o fato “operação de faturização com letras de exportação (export notes)”. E de resto, repetindo que a “conversão do julgamento em diligência é imperativa desde que se depare com dúvida, perplexidade frente à prova já produzida, existente” para indicar que “não há prova do fato que se entende tributar”.

Assim, volto eu, se vê que o cancelamento do lançamento, após longo arrazoado do acórdão guerreado, concluiu pela má caracterização da matéria tributável ou, de resto, carência de fundamentos para autuação, entendendo-se que qualquer diligência, no fundo desembocaria no aperfeiçoamento do lançamento, cujo reconhecimento é vedado a nível da instância julgadora.

E dentro deste diapasão, examinando os autos, muito provavelmente a dúvida aflorou pela circunstância de que o sujeito passivo,volvendo para certo processo administrativo, supostamente lavrado também contra ele, teria obtido um entendimento a nível do Segundo Conselho de Contribuintes (acórdão 201-74.147, fls. 126 e seguintes), que não realizaria ele operações de “factoring”, daí se firmando um critério jurídico inamovível, a macular a validade da autuação. Neste aspecto ressalto, à luz da citada decisão, não me parece que o argumento defensivo possa prevalecer na medida em que o acórdão trazido à colação pouco serve de subsídio para a espécie visto que, embora voltado para o mesmo sujeito passivo, apenas disse que antes do advento da Lei 9.532/97 não incidiria o IOF sobre “operações de crédito correspondentes a financiamentos de veículos efetivados entre pessoas jurídicas não financeiras e outra pessoa jurídica ou pessoa física”. Lá não consta taxativamente que o sujeito passivo não é uma empresa de “factoring”, mas ao reverso, se afirma que é uma empresa que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 16327.003533/2002-71
Acórdão n.º : 103-21.691

dedica ao ramo da faturização e, portanto, por aí não se poderia caminhar para a solução do tema e nem responder às perguntas postas no acórdão guerreado.

A seguir não compactuo com o acórdão guerreado no sentido de que nos autos não se possa ver prova de que o sujeito passivo realiza efetivamente operações de faturização já que o contrato social anexado inclui no primeiro objetivo social, "aquisição, gestão e negociação de quaisquer direitos creditórios de pessoas físicas ou jurídicas, inclusive de ativos patrimoniais e de direitos creditórios de empresas comerciais, industriais e/ou prestadoras de serviços decorrentes de faturamento da venda de bens ou da prestação de serviços de qualquer natureza" e por isso, e rigor, as dúvidas suscitadas no acórdão guerreado são inócuas, e o lançamento, de rigor, não deveria ser caracterizado como mal aparelhado. Para mim bem aparelhado foi. Se procedente ou não, a questão é outra, até porque, para repetir, rejeitei o argumento de que, em face de certo acórdão colacionado, se pudesse questionar não realizar o sujeito passivo operações de faturização. De mais a mais, aliás admitindo o sujeito passivo que realiza operações de "factoring", se em relação às "export notes", não praticou a faturização, até porque este Relator pode concordar que se uma empresa realiza operações de "factoring" isto "não significa que toda e qualquer operação que a Requerente realizar com créditos deva ser, necessariamente, tratada como uma operação de factoring", mas a verdade é que na espécie não provou, como diz, haver meramente adquirido "de empresas pertencentes ao seu grupo econômico, diversas *export notes*, sem realizar operações de *factoring*."

Em tese, assim, pelo argumento lançado no acórdão guerreado, seria de se reformá-lo. Mas vislumbro possibilidade de mantê-lo sob outro fundamento. Isto porque ao arrepio de enfrentar o ADN 51/94, deixou o acórdão guerreado para trás um argumento sobremodo importante que para mim invalida a autuação. Refiro-me especificamente à contestada validade do ADN 51/94 que assim estabeleceu:

"O COODENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e com base no que dispõem os arts. 226 e 242 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 16327.003533/2002-71
Acórdão n.º : 103-21.691

.....
Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados, que:

I - a diferença entre o valor de face e o valor de venda oriunda da alienação de duplicata a empresa de fomento comercial (*factoring*), será computada como despesa operacional na data da transação;

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

No particular vejo na redação do inciso II do indigitado Ato Declaratório Normativo, sem necessidade de invocar infringência constitucional, quando subordinou a receita obtida pelas empresas de *factoring* ao chamado regime de competência, evidente agressão ao art. 317 do RIR/94, vigente nos períodos bases de 1997 e 1998, haja vista que este dispositivo, em oposição ao ADN, facultou o reconhecimento das receitas ao regime de caixa, ou "pro rata temporis":

"Art. 317. Os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período-base, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 17).

Portanto, simplesmente na inoperância do ADN 51/94, pode-se tranquilamente vislumbrar a total improcedência do lançamento vestibular quando pretendeu, em face do reportado Termo de Constatação, que a receita "deverá ser considerada na data da operação e não apropriada "pro rata, na proporção do seu efetivo recebimento".

Por sinal, curiosamente, o Termo reporta um acórdão da Primeira Câmara deste Primeiro Conselho que é totalmente contrário à tese ali exposta:

"Número do recurso: 115196
Câmara: Primeira Câmara
Processo nº 10980.005227/95-99



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

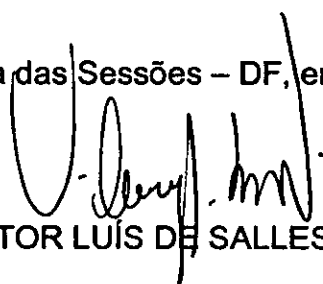
Processo n.º : 16327.003533/2002-71
Acórdão n.º : 103-21.691

Acórdão nº 101-91913

.....
IRPJ - RECONHECIMENTO DA RECEITA SOBRE OPERAÇÕES DE FACTORING - A receita obtida nas operações de factoring, representada pela diferença entre a quantia expressa no título de crédito adquirido e o valor pago, até a vigência do ADN-CST nº 51/94, poderia ser apropriada pro rata, na proporção do seu efetivo recebimento."

Nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões – DF, em 12 de agosto de 2004


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE

