



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 16327.004472/2002-69
Recurso nº. : 142.252
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex(s): 1998.
Recorrente : INDIANA FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA.
Recorrida : 8ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.591

USO DE INFORMAÇÕES DA CPMF – FISCALIZAÇÃO DE OUTROS TRIBUTOS – EFICÁCIA DA LEI 10174/2001 – Ficou estabelecido pelo E. Superior Tribunal de Justiça que a permissão trazida pela Lei 10174 que deu nova redação ao parágrafo 3º do art. 11 da Lei 9.311 corresponde a critério de fiscalização (art. 144, parágrafo 1º, do CTN), de modo que pode ser utilizado para fiscalização de períodos anteriores à Lei 10174.

MULTA QUALIFICADA DE 150% - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DOS FATOS ALEGADOS – DECLARAÇÃO SEM MOVIMENTO - A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de fraude, em que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente. Para aplicar-se a multa qualificada de 150%, a fiscalização deve instruir com documentos que comprovem a acusação. Ademais, o fato de o contribuinte haver apresentado Declaração sem movimento ou com valor inferior ao apurado pela fiscalização não é, por si só, motivo de multa qualificada.

IRPJ – ARBITRAMENTO – FALTA DE ESCRITURAÇÃO – A falta de escrituração e a comprovação de ter a empresa promovido operações de seu objeto social conduzem ao arbitramento do lucro, em razão da impossibilidade de apuração do lucro real.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDIANA FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA.

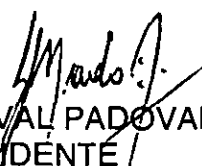
ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer a decadência dos lançamentos com fatos geradores até novembro de 1997 e reduzir a multa de ofício para 75%. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca que não acolhiam a decadência da CSLL e COFINS e o

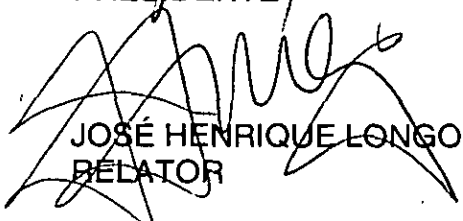


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16327.004472/2002-69
Acórdão nº. : 108-08.591

Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes que dava provimento integral ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO.



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

Processo nº. : 16327.004472/2002-69
Acórdão nº. : 108-08.591
Recurso nº. : 142.252
Recorrente : INDIANA FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima indicada foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSL, com apuração do lucro arbitrado, e de PIS e COFINS, em razão da omissão de receita apurada através de movimentação de contas bancárias não registradas na contabilidade.

Segundo o Termo de Verificação (fls. 22/27), a empresa realizou operações de factoring, porém a partir de julho de 1997 não escriturou suas operações nem sua movimentação bancária. O contribuinte, intimado, não esclareceu a origem dos depósitos realizados nas contas mencionadas, e não regularizou sua escrituração.

Por conta disso, entendeu a fiscalização que a apuração do lucro deve ser por arbitramento, levando em consideração que a empresa com atividade de factoring é obrigada a apurar o lucro real, com escrituração de suas operações inclusive o movimento bancário, e que declarou de forma inexata e por não possuir documentos que serviriam para recompor a escrita. A receita bruta foi quantificada mensalmente, conforme os depósitos em conta corrente da empresa, nos termos do art. 42 da Lei 9430/96, e a alíquota aplicada para apuração do lucro arbitrado foi de 38,4%.

No mesmo Termo de Verificação, a justificativa para a multa qualificada de 150% é no sentido de que *"a fraude e sonegação tornou-se (sic) evidente diante dos fatos [...]"*:



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

Processo nº. : 16327.004472/2002-69

Acórdão nº. : 108-08.591

- a) *Omitiu informações, prestando falsa declaração à Secretaria da Receita Federal, apresentando declaração formal de rendimentos como se estivesse inativa;*
- b) *Tendo realizado operações de factoring e compra e venda de mercadorias, durante o ano calendário de 1998, omitiu essas operações, não atendendo às intimações enviadas para que o mesmo esclarecesse a origem e a natureza daquelas receitas;*
- c) *Estando na condição de sujeito passivo, tendo a obrigação de recolher os tributos e contribuições federais correspondentes, não declarou e tampouco recolheu aos cofres públicos o Imposto de Renda, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS, COFINS, IOF, os quais estava sujeito a incidência"*

A decisão *a quo* manteve praticamente intacto o lançamento, pois exonerou valores diminutos, cuja ementa leio em sessão.

Inconformada, a empresa apresentou o Recurso Voluntário de fls. 399/446 que traz em resumo os seguintes argumentos para reformar a decisão de cancelar os lançamentos:

preliminar

- a) foi ofendido o princípio da anterioridade ao utilizar-se de informações bancárias do ano de 1997, época em que a Lei 10.174 - que autorizou o uso de tais informações - ainda não havia alterado a redação da Lei 9311/96; pelo princípio da irretroatividade das leis, a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, ou seja, protegeu os efeitos irradiados pelo fato e o próprio fato;



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

Processo nº. : 16327.004472/2002-69

Acórdão nº. : 108-08.591

mérito

- b) ao contrário do que afirma o Auditor, a empresa refez a contabilidade, sendo que a existência foi mencionada pela fiscalização;
- c) de acordo com o art. 24 da Lei 9249/95, uma vez constatada omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto a ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no ano-base correspondente;
- d) deveria ter apurado o lucro real, portanto, e não arbitrado o lucro; o Agente Fiscal tinha em seu poder o Livro Diário e o Livro de Balanço para refazer o lucro real, acrescentando as possíveis omissões de receitas;
- e) a não escrituração de contas bancárias, por si só, não autoriza a adoção de medida extrema de arbitramento do lucro, porquanto caberia à fiscalização a demonstração de que a falha constituiria vício insanável;
- f) as empresas de factoring têm como atividade a prestação contínua e cumulativa de serviços de assessoria mercadológica, creditícia, de seleção de riscos, gestão de crédito, acompanhamento de contas a receber e outros serviços, conjugada com a aquisição *pro soluto* de créditos de empresas, resultantes de suas vendas mercantis ou de prestação de serviços realizadas a prazo;
- g) como a receita, nos termos do Ato Declaratório CST 51/94, é a diferença entre a quantia expressa no título de crédito adquirido e o valor pago, o valor de face não é receita tributável; assim, a fiscalização deixou de observar o princípio da verdade material;



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

Processo nº. : 16327.004472/2002-69

Acórdão nº. : 108-08.591

- h) a recorrente enviou ao AFRF a tabela dos códigos do extrato do Banco do Brasil para que fossem analisados (fls. 330); entretanto, a autoridade não tomou conhecimento e tributou como receita bruta todos os créditos
- i) existentes; os lançamentos "TIT VENDA" código 785 correspondem a resgate de aplicação financeira, não podendo ser confundidos com depósitos bancários
- j) no silêncio do contribuinte, deve o fiscal aplicar o princípio do dever de investigação de modo a identificar aquelas que guardem relação com as normas tributárias e, se for o caso, promover o lançamento tributário;
- k) a omissão de receitas está embasada em presunção (art. 42 da Lei 9430), e por isso não cabe a multa de 150% nem representação fiscal para fins penais; essa multa é descabida por falta de amparo legal;
- l) pede-se perícia para apurar demonstrar os erros de interpretação e os defeitos apontados.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 16327.004472/2002-69

Acórdão nº. : 108-08.591

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Encontram-se presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso, motivo pelo qual é conhecido.

Em preliminar, alegou a recorrente que houve violação do princípio da irretroatividade na aplicação da Lei 10174/01 que alterou a Lei 9311/96, a qual impedia que fossem utilizadas informações da CPMF para fins de fiscalização de outros tributos.

Essa matéria já foi apreciada pelo E. Superior Tribunal de Justiça, que entendeu que a Lei 10174 veio estabelecer novos critérios de fiscalização e que a transferência de informações das instituições financeiras para a Receita Federal não consistia em quebra do sigilo, pois as informações permanecem sob segredo:

“1. Doutrina e jurisprudência, sob a égide da CF 88, proclamavam ser o sigilo bancário corolário do princípio constitucional da privacidade (inciso XXXVI do art. 5º), com a possibilidade de quebra por autorização judicial, como previsto em lei (art. 38 da Lei 4.595/96).

2. Mudança de orientação, com o advento da LC 105/2001, que determinou a possibilidade de quebra do sigilo pela autoridade fiscal, independentemente de autorização do juiz, coadjuvada pela Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, alterada pela Lei 10.174/2001, para possibilitar aplicação retroativa.

3. Afasta-se a tese do direito adquirido para, encarando a vedação antecedente como mera garantia e não princípio, aplicar-se a regra do art. 144, § 1º, do CTN que pugna pela retroatividade da norma procedimental.

4. Recurso especial provido



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

Processo nº. : 16327.004472/2002-69

Acórdão nº. : 108-08.591

(REsp 532004 / SC, 2ª Turma, DJ 03.10.2005, pág 171)."

Esse entendimento já foi aceito nesta 8ª Câmara no Acórdão 108-07.875:

"IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE NA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DA CPMF – RETROATIVIDADE DO ART. 1º DA LEI 10.174/2001. O art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que alterou o §3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96, possibilitando a obtenção de extratos bancários com base na movimentação da CPMF, retroage aos fatos pretéritos à sua vigência, haja vista que a dita alteração apenas ampliou os meios de fiscalização e investigação da autoridade administrativa, estando em consonância com a regra do §1º do art. 144 do CTN. O mesmo raciocínio deve ser aplicado em relação à vigência do Decreto nº 3.724/2001 e da LC 105/2001."

Assim, não há como acatar a preliminar suscitada pela recorrente.

Parece-me que há questão pertinente à decadência, levando em conta que há diversos fatos geradores no ano de 1997 e que a ciência do auto de infração ocorreu em 26/12/2002.

Entretanto, é premissa para a análise de eventual decadência a apreciação da qualificação da multa de ofício, o que levaria o termo inicial da contagem do prazo quinquenal da data do fato gerador para o 1º dia útil do exercício seguinte àquele que poderia ter sido lançado o tributo (CTN, art. 173, I).

Pois bem. A multa qualificada está justificada no Termo de Verificação por 3 razões:

a) *Omitiu informações, prestando falsa declaração à Secretaria da Receita Federal, apresentando declaração formal de rendimentos como se estivesse inativa;*

b) *Tendo realizado operações de factoring e compra e venda de mercadorias, durante o ano calendário de 1998, omitiu essas operações, não*



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

Processo nº. : 16327.004472/2002-69

Acórdão nº. : 108-08.591

atendendo às intimações enviadas para que o mesmo esclarecesse a origem e a natureza daquelas receitas;

c) Estando na condição de sujeito passivo, tendo a obrigação de recolher os tributos e contribuições federais correspondentes, não declarou e tampouco recolheu aos cofres públicos o Imposto de Renda, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS, COFINS, IOF, os quais estava sujeito a incidência.

Afirma o Agente Fiscal que teria havido fraude porque a recorrente omitira informações, prestando falsa declaração à Secretaria da Receita Federal de inativa. Na verdade, não há nos autos nenhum tipo de comprovação de que a recorrente prestou tal declaração. A aplicação da multa qualificada tem como atitude correlata a representação para fins penais, de modo que guarda contorno de um instituto penal. Ou seja, para que seja aplicada uma penalidade qualificada, por ter havido fraude (como afirmado pelo AFRF), o tipo deve estar devidamente descrito e exaustivamente comprovado pelo agente. Não basta alegar que houve a prática de determinado ato, sem estar devidamente registrado em linguagem apropriada, isto é, devidamente formalizado nos autos.

A presunção que beneficia o trabalho fiscal, no caso a do art. 42 da Lei 9430/96, serve apenas e tão somente para a relação tributária de exigência do tributo e multa de ofício. A máxima de que o cidadão é inocente até prova em contrário ainda prevalece no campo penal, de maneira que não se pode por presunção aplicar a multa qualificada com caráter penal ao caso em tela. Veja-se a jurisprudência:

"MULTA MAJORADA - FRAUDE - A fraude deve ser inequivocamente provada, particularmente quanto ao dolo. No caso de despesa referente a serviços pode-se admitir a existência de liberalidade no pagamento, por parte da empresa, sem que necessariamente reste comprovada a fraude (Acórdão 103-19690)



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

Processo nº. : 16327.004472/2002-69

Acórdão nº. : 108-08.591

MULTA AGRAVADA - Não havendo nos autos elementos de prova suficientes que autorizem o convencimento de prática de fraude ou qualquer outro procedimento no qual o dolo específico seja elementar não prospera a multa agravada. (Acórdão 103-19682)."

Ademais, ainda que houvesse uma declaração de rendimentos juntada aos autos com valor de receitas diferente do verificado pelo AFRF, o fato de existir disparidade não pode ser considerado como suficiente para justificar a multa qualificada. Pensar de modo diverso corresponderia aplicar a todos os contribuintes atuados por omissão de receitas, porque sempre nessa situação de omissão de receitas a declaração entregue à SRF aponta um valor a menor.

Um fato que aponta para a falta de dolo de subtrair informações da fiscalização é a entrega de extratos, Diário e outros documentos espontaneamente por parte do contribuinte, inclusive alguns dias antes da lavratura do auto (fls. 331).

A falta de fundamento para aplicar a multa qualificada resta evidente com os outros 2 itens acima: (i) omissão das operações de factoring em 1998, sendo que o auto é de 1997, e (ii) não ter recolhido tributos, o que evidentemente não suporta a argumentação de existência de fraude.

A jurisprudência deste E. Conselho, inclusive desta Câmara, é firme nesse sentido:

"MULTA AGRAVADA DE 150% - LEI 9430/96, ART. 44, II – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO – A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de fraude, em que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente. O retardamento ou redução do imposto a pagar, por si só, não correspondem à hipótese legal. (Acórdão 108-06.902)."

Por tais motivos, afasto a qualificação da multa para reduzi-la a 75%.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 16327.004472/2002-69

Acórdão nº. : 108-08.591

Uma vez definido que não está aplicada a multa qualificada por falta de dolo ou fraude, deve ser calculado o prazo de decadência conforme o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, que determina o início no momento da ocorrência do fato gerador.

Assim, se a ciência ao contribuinte ocorreu dia 26/12/2002, impõe-se reconhecer a decadência dos tributos cujos fatos geradores ocorreram até 30/11/1997. É o caso, portanto, do IRPJ e CSL até o 3º trimestre de 1997, e do PIS e da COFINS (apuração mensal) de janeiro a novembro de 1997.

Convém fazer esclarecimento em relação ao IRPJ e CSL porque, considerando que não há nos autos a declaração de rendimentos da recorrente, que poderia apontar para apuração anual ou trimestral levantar questão acerca da impossibilidade de contar-se o prazo por trimestre caso tivesse optado pela apuração anual, a regra geral prevista no art. 1º da Lei 9430/96 é de apuração trimestral. Portanto, adoto como premissa a regra geral para a apuração do lucro real pela recorrente no ano de 1997.

Restam, pois, livres da decadência o 4º trimestre/97 para o lançamento de IRPJ e CSL e o mês de dezembro para PIS e COFINS.

Argumenta a recorrente que teria feito a contabilidade e que o AFRF deveria ter calculado a correta base de cálculo do IRPJ com as receitas omitidas e descobertas pela fiscalização.

Não assiste razão à recorrente. A contabilidade não está escriturada no Diário que dá conta que nos meses do 2º semestre não há movimento. A pretensão do contribuinte é descabida, porque diante de situação em que não se pode identificar uma determinada falta (omissão de receita, por exemplo), não há



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

Processo nº. : 16327.004472/2002-69
Acórdão nº. : 108-08.591

como o agente fiscal refazer, por sua conta, a contabilidade com todas as receitas, custos e despesas que deveriam estar lançadas nos Livros.

Está correto o procedimento do AFRF, porque a escrituração era imprestável para apuração do lucro real. Ou seja, o motivo não foi a falta de escrituração de contas bancárias, mas de toda a operação da empresa.

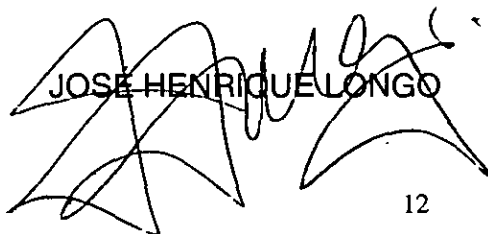
O argumento de que o valor da receita bruta para aplicação do percentual deveria corresponder à diferença entre o valor do título e o custo de aquisição desse título também não pode ser aceito. Em primeiro lugar porque não há informação segura de qual o valor pago por cada título, e em segundo lugar, se houvesse tal tipo de informação, ela deveria ser utilizada para apuração do lucro real e não do lucro arbitrado que já contempla uma margem de custo.

O argumento de que foi considerado o resgate de aplicação financeira como depósito bancário perdeu objeto, levando em consideração que isso ocorreu apenas até o mês de setembro, que foi abrangido pela decadência.

Por fim, quanto ao pedido de perícia, indefiro. A perícia tem por finalidade auxiliar o julgador a obter elementos essenciais ao julgamento. No caso, é prescindível informação outra qualquer, posto que este julgador tem plenas condições de manifestar sua decisão.

Em face do exposto, afasto a preliminar suscitada, e dou parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência dos lançamentos com fatos geradores até novembro de 1997, e reduzir a multa de ofício para 75%.

Sala das Sessões – DF, em 10 de novembro de 2005.


JOSE HENRIQUE LONGO

