



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

Processo nº 19740.000410/2006-19
Recurso nº 158.962 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.272 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2010
Matéria IRPJ e outros
Recorrente Aldiva Fomento Mercantil Ltda.
Recorrida 2ª Turma/DRJ-Rio de Janeiro/RJ-I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002, 2003, 2004

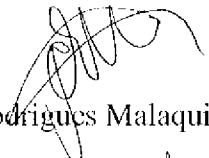
Ementa: OMISSÃO DE RECEITA – A defesa alega que 15% a 30% dos valores depositados e que comporiam o objeto da autuação são relativos a garantias passíveis de devolução e, portanto, não se enquadram no conceito de receita. Nada obstante, além de não comprovar concretamente o que afirma, sua alegação, mesmo provada, não afetaria em nada a autuação, pois esta não foi promovida sobre a totalidade dos valores depositados, mas sim por meio da aplicação de taxa de *spread*, indicada pelo próprio sujeito passivo, cujo percentual variou de 5,49% a 7,67% dos valores depositados.

PIS E COFINS – BASE DE CÁLCULO – como a incidência do PIS e da COFINS é mensal, uma vez realizado o lançamento sobre a receita do trimestre, devem ser excluídas da base de cálculo as receitas relativas aos dois meses que não se referem à data do fato gerador.

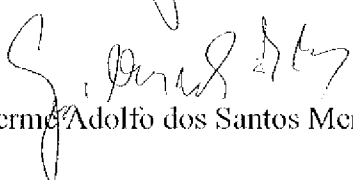
DECADÊNCIA – MULTA QUALIFICADA – caracterizado o aspecto volitivo da conduta delitiva, deve ser aplicada a regra de decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN, bem como qualificado o patamar sancionador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em preliminar suscitada de ofício, excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas relativas aos meses não contemplados na autuação do IRPJ, nos termos do relatório e voto do relator, vencido o conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias. Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.



Claudemir Rodrigues Malaquias- Presidente.



Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

EDITADO EM: 06 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Leonardo Henrique M de Oliveira (Suplente Convocado), Marcos Vinicius Barros Ottoni (suplente convocado), Flávio Vilela Campos(substituto de Conselheiro), Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice Presidente), Valmir Sandri (Suplente convocado), Marcelo Cuba Netto e Ausente justificadamente Regis Magalhães Soares Queiroz.

Relatório

Em relação às peças iniciais de acusação e defesa, sirvo-me do relatório da autoridade a quo:

Trata o presente processo de autos de infração lavrados no âmbito da DEINF/RJ, relativos aos anos-calendário de 2001 a 2003, por meio dos quais são exigidos do interessado acima identificado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica-IRPJ, no valor de R\$ 221.331,29 (fls.86/95), a contribuição para o programa de integração social-PIS, no valor de R\$ 7.466,53 (fls.95-verso a 99), a contribuição para financiamento da seguridade social-COFINS, no valor de R\$ 37.406,56 (fls.99-verso a 103) e a contribuição social sobre o lucro líquido-CSTL, no valor de R\$ 103.383,38 (fls.103-verso a 108-verso), acrescidos de multa de ofício de 150% e encargos moratórios.

2. De acordo com o termo de verificação fiscal de fls.72/82, atendendo a requerimento do Ministério Público Federal, objeto da medida cautelar 2005.5101515101-0, foi dada autorização pela Juíza Federal Substituta da 7ª Vara Federal no Rio de Janeiro para o afastamento do sigilo bancário do interessado e mais 21 (vinte e uma) empresas do setor de factoring, relativo ao período compreendido entre janeiro de 2001 e dezembro de 2003

3. Cotejando-se as informações enviadas pelo Juízo da 7ª Vara Federal e pelas instituições financeiras (arquivo eletrônico), a fiscalização verificou que o interessado mantinha à margem de sua contabilidade a conta corrente nº 43.830-8, mantida junto ao BRADESCO, na agência 1075.

4. O interessado foi então intimado, em 24/08/2006 e 17/11/2006, a apresentar os borderôs das operações de factoring realizadas no período sob ação fiscal, a indicar a taxa de spread praticada, bem como a esclarecer o que o motivou a não escriturar a conta corrente em seu nome mantida junto ao banco BRADESCO, além de comprovar a origem dos recursos movimentados na referida conta corrente

5. Os borderôs apresentados deram origem ao anexo II. Relativamente aos extratos bancários enviados pelo BRADESCO por meio de arquivo eletrônico, a fiscalização verificou a fidedignidade das informações, excluindo os valores a débito e a crédito cujos históricos não interessavam ao escopo do trabalho, tais como: CPMF, estorno, resgate de títulos de capitalização, baixa automática de poupança, resgate de fundos, baixa automática de fundos, doc/Ted devolvidos, redução de saldo devedor e CPMF-baixa de mora.



6. Dos créditos selecionados foram excluídos os cheques devolvidos (fls 66/68) e os valores advindos da conta corrente mantida junto ao Itaú, remanescendo os créditos das operações de factoring

7. Foi, ainda, elaborado o demonstrativo de fls 69/71, que evidencia, mensalmente, a conciliação dos créditos da conta corrente do BRADESCO e os valores de receitas omitidas, lastreadas nos respectivos borderôs.

8. Face ao exposto, efetuou-se a devida constituição do crédito tributário, aplicando-se as taxas de spread constantes dos borderôs (anexo II) sobre os recebíveis adquiridos pelo interessado, determinando-se desta forma a receita omitida trimestralmente. Enquadramento legal arts. 287, § 2º, 288, 537, 672, 841 e 926 do RIR/1999

9. Foram ainda lavrados os autos de infração de PIS, COFINS e CSLL. Enquadramentos legais às fls. 98 -verso e 99, 102-verso e 103 e 108, respectivamente,

10. Dos elementos de prova reunidos, a fiscalização entendeu que restou evidente a conduta dolosa do interessado visando impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador que originou o crédito tributário lançado nos autos, o que caracteriza sonegação fiscal, definida no art. 71 da Lei nº 4 502, de 30/11/1964

11. A conduta do interessado implicou a qualificação da multa em 150%, como previsto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9 430/1996.

12. Irresignado, o interessado apresentou a impugnação de fls. 204/220, acompanhada dos documentos de fls. 221/311, alegando, em síntese, o que se segue:

- decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento relativo ao período de janeiro a novembro de 2001;

- incorreção no cálculo dos tributos ora cobrados, tendo em vista que as garantias não foram desconsideradas dos valores recebíveis utilizados no cálculo do valor tributável;

- a não escrituração da conta bancária foi um lapso na entrega dos documentos correspondentes ao contador, o qual não recebeu toda a documentação e dessa forma não tomou conhecimento da existência da conta;

- afastamento da multa de ofício agravada, visto que não cometeu simulação, sonegação ou fraude;

- não se pode cogitar de simulação quando a vontade declarada corresponde ao que consta nos borderôs. Uma vez que não houve dolo, a omissão de receita não configura sonegação ou fraude;

- caso o julgador entenda necessário, seja o julgamento convertido em diligência para a verificação dos fatos alegados

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 315 a 327) negou provimento à defesa, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA. DECADÊNCIA.

Comprovada a ocorrência de fraude, decai em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento Tributário

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA.

Ex-vi do disposto no art. 45, I, da Lei nº 8.212/1991, decai em dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento das contribuições para a seguridade social.

MULTA QUALIFICADA

É cabível a imposição de multa de ofício qualificada de 150% restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITA DE FACTORING MATÉRIA NÃO IMPUGNADA EXIGÊNCIA DE GARANTIA DO TÍTULO ADQUIRIDO FALTA DE COMPROVAÇÃO

Consolida-se, administrativamente, matéria tributária não expressamente impugnada. Improcede a exclusão da receita omitida do valor supostamente exigido do cliente como garantia do título adquirido pelo contribuinte, a ser devolvido na data da liquidação do crédito, por falta de comprovação com documentação hábil e idônea.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. LANÇAMENTOS REFLEXOS.



Na medida em que não há fatos novos a ensejarem conclusões diversas, igual sorte colhe o que tenha sido decidido em relação ao lançamento principal.

Vale, ainda destacar os seus principais fundamentos.

Em relação à omissão de receita, teceu as seguintes considerações, *in verbis*:

33. *Pelo modus operandis de uma empresa de factoring acima descrito, conclui-se que não faz sentido a alegação do interessado de que parte do valor recebível refere-se à garantia. O risco de eventual inadimplência do devedor do título é dele, o interessado, tanto que a taxa de spread é variável em função do vencimento como também do possível risco.*

34. *Mas se de fato o interessado exige do cliente algum percentual a título de garantia (15% a 30%) deveria apresentar comprovação, pois meras alegações desprovidas de elementos de prova não têm o condão de alterar o lançamento tributário, conforme princípio assente da jurisprudência administrativa, e no mesmo sentido dispõe o inciso III do art 16 do Decreto nº 70.235/1972, com redação determinada pela Lei nº 8.748, de 1993.*

35. *Nenhum contrato ou qualquer tipo de documento foi trazido à colação para comprovação do feito. No Direito se diz que alegar sem provar, é o mesmo que não alegar.*

36. *Outrossim, não tem qualquer correlação com a suposta margem de garantia cobrada a diferença apontada pelo interessado entre o somatório do valor nominal dos borderôs e o somatório dos créditos das operações de factoring do extrato. Isso porque os borderôs evidenciam os recebíveis (títulos) adquiridos pelo interessado em uma determinada data (como dito anteriormente, as receitas de serviço devem ser reconhecidas pelo regime de competência) enquanto que os extratos bancários indicam os valores efetivamente recebidos na data da liquidação desses títulos (vencimentos diversos)*



Já quanto à qualificação da multa, se esteou nos argumentos a seguir,

literalmente:

*...não há que se admitir que a conduta do interessado **durante três anos consecutivos** (no mínimo), que impediu ou retardou o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, possa ser decorrente de mera distração*

42. *Os extratos bancários do BRADESCO juntados no anexo I comprovam que além dos créditos decorrentes das operações de factoring objeto do presente lançamento outras operações bancárias, tais como resgates de fundos e de títulos de capitalização, baixa automática de poupança, transferências interbancárias, descontos de cheques etc, foram também*

efetuadas pelo interessado. Será que o contador desconhecia também essas operações? Será que nesses três anos nunca foi feita uma reconciliação bancária?

43. Ademais, todos os borderôs de operações de factoring fornecidos pelo próprio interessado em atendimento ao pedido da fiscalização (Anexo II) trazem informações complementares feitas com caneta esferográfica, que, entre outras coisas, identificam as supostas contas contábeis (débito e crédito) onde as operações seriam (ou deveriam ser) registradas

44. O lapso na entrega de alguns borderôs ao contador poderia ser até justificável, mas o que dizer do esquecimento de contabilizar mais de 400 (quatrocentos) borderôs ao longo de três anos? Ainda mais que 88% dos borderôs registravam operações de um só cliente, identificado nos documentos pela sigla "CIF" e que resultou na omissão de receita na ordem de R\$ 15 milhões

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 341 a 362, mediante o qual aduz essencialmente idênticas razões já carreadas na peça impugnatória. Em síntese, são elas: (i) a preliminar de decadência; (ii) devem ser afastados da autuação os valores relativos a garantias; (iii) a inaplicabilidade da multa qualificada de 150%, pois (iii.1) só teria havido um lapso na entrega de documentos ao contador, (iii.2) entregou toda a documentação à fiscalização, o que caracteriza a sua boa fé, (iii.3) não houve simulação e, portanto, dolo de sua parte, (iii.4) não se pode presumir ter havido sonegação, fraude ou simulação, (iii.5) em qualquer dos documentos relativos às suas operações, há elementos falsos.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Erro no período de apuração do PIS/Cofins

Entendo ser necessário, antes de enfrentarmos as alegações da defesa, levantar de ofício uma preliminar: erro relativamente ao aspecto temporal do PIS e da Cofins.

Tais contribuições foram lançadas com as seguintes datas do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002, 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003. Como a sua base de incidência é mensal, ou seja, a base de cálculo é o faturamento de cada mês e não do trimestre, para o lançamento estar correto, deveria toda a receita omitida ser relativa aos meses múltiplos de três de cada ano (março, junho, setembro e dezembro) o que é muito pouco provável.

Ao compulsarmos os autos, verificamos que realmente tal hipótese não ocorreu. Há, às fls. 69 a 71, a discriminação mensal da receita omitida e, por de tal discriminação, verificamos que, não só a receita dos meses de março de cada ano, foram lançada para aferição das contribuições relativas ao fato gerador de 31/03, como também foram incluídas as receitas de janeiro e fevereiro do respectivo ano, as quais deveriam ter sido adotadas como base impositiva para fatos de 31/01 e 28/02. O mesmo procedimento foi adotado para os demais trimestres de cada ano. Desse modo, entendemos ser necessário afastar o lançamento das contribuições ao PIS e à COFINS exceto em relação as receitas relativas efetivamente aos meses de março, junho, setembro e dezembro dos anos de 2001 a 2003. Abaixo, seguem os valores discriminados:

Fatos geradores	Valor lançado	Mantido	Exonerado
31/03/2001:	R\$ 44.706,68	R\$ 13.560,99	R\$ 31.145,69
30/06/2001:	R\$ 53.799,04	R\$ 12.463,40	R\$ 41.335,64
30/09/2001:	R\$ 89.675,54	R\$ 34.169,75	R\$ 55.505,79
31/12/2001:	R\$ 112.396,82	R\$ 42.796,00	R\$ 69.600,82
31/03/2002:	R\$ 80.507,20	R\$ 21.090,19	R\$ 59.417,01
30/06/2002:	R\$ 106.138,41	R\$ 34.958,25	R\$ 71.180,16
30/09/2002:	R\$ 89.203,69	R\$ 25.183,52	R\$ 64.020,17
31/12/2002:	R\$ 115.838,91	R\$ 38.529,44	R\$ 77.309,47
31/03/2003:	R\$ 77.358,88	R\$ 26.752,89	R\$ 50.605,99
30/06/2003:	R\$ 84.534,52	R\$ 28.966,83	R\$ 55.567,69



30/09/2003:	R\$ 141.061,92	R\$ 44.066,05	R\$ 96.995,87
31/12/2003:	R\$ 153.483,68	R\$ 49.249,97	R\$ 104.233,71

Decadência

Em relação à decadência, se adotássemos a regra estampada no art. 150, § 4º, do CTN, os fatos geradores relativos ao ano-calendário de 2001 (exceto os de dezembro) teriam sido alcançados pelo lapso temporal extintivo, uma vez que a ciência da autuação foi promovida em 18/12/2006 (fl. 97).

Todavia, a autuação foi qualificada em razão do aspecto doloso da conduta delitiva, o que remete a disciplina da decadência ao art. 173, inciso I, com base no qual nenhum dos períodos foi abarcado pela caducidade. Dessarte, postergo a análise desse tema para depois da verificação da materialidade da autuação.

Omissão de receita

Realmente, como já apontado pela DRI, o lançamento foi realizado pela autoridade empregando a taxa de *spread*, indicada pelo próprio sujeito passivo, a qual variou no período de 5,49% a 7,67%. Bem inferior ao percentual alegado pela defesa de 15% a 30%. Note-se que os depósitos somaram R\$ 18.842.803,42, ao passo que a receita considerada omitida foi de R\$ 1.148.705,30, que corresponde a 6,1% do valor total dos créditos bancários.

Dessarte, uma vez que os elementos do feito infirmam a alegação da defesa de que a autoridade teria deixado de considerar valores que seriam relativos apenas a garantias, a acusação de omissão de receita deve ser mantida na sua integralidade.

Multa qualificada

Ao compulsarmos sua declaração, podemos constatar que os valores omitidos foram significativamente superiores aos valores declarados. Vejamos:

	Valor lançado	Declarado
31/03/2001:	R\$ 44.706,68	R\$ 6.961,12
30/06/2001:	R\$ 53.799,04	R\$ 5.961,83
30/09/2001:	R\$ 89.675,54	R\$ 12.000,11
31/12/2001:	R\$ 112.396,82	R\$ 14.301,00
31/03/2002:	R\$ 80.507,20	R\$ 8.844,19

30/06/2002:	R\$ 106.138,41	R\$ 7.562,93
30/09/2002:	R\$ 89.203,69	R\$ 9.536,39
31/12/2002:	R\$ 115.838,91	R\$ 9.674,31
31/03/2003:	R\$ 77.358,88	R\$ 10.912,22
30/06/2003:	R\$ 84.534,52	R\$ 8.888,52
30/09/2003:	R\$ 141.061,92	R\$ 11.840,63
31/12/2003:	R\$ 153.483,68	R\$ 15.388,45

A qualificação da sanção deve sempre ser aplicada no caso de o sujeito passivo ter praticado o delito intencionalmente. É evidente que não é dada à condição sensorial humana a aptidão de penetrar a consciência alheia. A aferição de se um sujeito quis ou não praticar essa ou aquela conduta deve ser promovida pelas próprias circunstâncias.

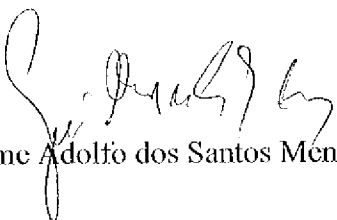
É razoável se acreditar que alguém possa ter matado outrem acidentalmente se houve apenas um disparo. No entanto, se foram promovidos vários tiros à “queima roupa”, todos na cabeça da vítima, as circunstâncias da conduta levam à conclusão de que o agir foi intencional: o autor quis disparar e para matar!

O mesmo se pode dizer aqui. Omissões em alguns períodos, ou mesmo em vários, mas pouco significativas, não revelariam a vontade de ocultar. Todavia, as omissões foram reiteradas (em 12 trimestres, ou seja, três anos consecutivos) e de valores sempre significativos, conforme podemos constatar da tabela acima, o que me leva a uma só conclusão: houve o querer de “não fazer” e com a clara motivação de se evadir.

Dessarte, há plena justificativa para a aplicação da multa qualificada de 150%, bem como da regra de decadência estampada no art. 173, inciso I, do CTN.

DISPOSITIVO

Por todo o exposto, voto para excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas relativas aos meses não contemplados na autuação.


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator